

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10882/000.353/93-21

SESSÃO DE 14 DE SETEMBRO DE 1994

ACORDAO Nº 101-87.116

RECURSO Nº: 107.737 - I.R.P.J. - EXS. DE 1988 A 1992

RECORRENTE: SERGUS CONSTRUÇÕES E COMERCIO LTDA.

RECORRIDA: D.R.F. EM SÃO PAULO/SUL (SP)

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS - Procede a exigência, em face da retificação do lucro do exercício, fato não contestado pela Recorrente

DESPESAS DE PASSAGENS AEREAS INTERNACIONAIS DE SOCIOS - Não comprovada a necessária vinculação com os objetivos sociais da autuada, mantém-se a glosa.

DESPESAS COM SERVIÇOS PROFISSIONAIS - Não tendo a autuada, na fase de fiscalização, comprovado a efetiva prestação de serviços e, posteriormente, tendo recolhido o tributo e demais acréscimos relacionados com esses valores, perdeu o objeto o recurso nesta parte, dado que a matéria deixou de ser objeto de litígio.

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DE IMPOSTO - Na vigência do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, quando ocorresse inexatidão quanto ao período-base de escrituração da receita, aplicar-se-ia o disposto nos artigos 154 e seu parágrafo único e 171 e seus parágrafos, do aludido diploma regulamentar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SERGUS CONSTRUÇÕES E COMERCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo da exigência as importâncias de Cz\$108.371.154,38, Cz\$1.268.073.877,92, NCz\$7.742.603,42 e Cr\$931.459.322,84, nos exercícios de 1988, 1989, 1990 e 1991, respectivamente (padrões monetários às épocas), observando-se, ainda, a repercussão das parcelas excluídas nas compensações de prejuízos e reajustes levados a efeito pela Fiscalização, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10882/000.353/93-21

ACORDÃO Nº 101-87.116

Sala das Sessões (DF), 14 de setembro de 1994



MARIAM SEIF

- PRESIDENTE E RELATORA



LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA  
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM  
SESSÃO DE: 21 OUT 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-  
sheiros: Jezer de Oliveira Cândido, Francisco de Assis Miranda,  
Kazuki Shiobara, Celso Alves Feitosa, Raul Pimentel, Roberto  
William Gonçalves e Sebastião Rodrigues Cabral.



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10882/000.353/93-21

RECURSO Nº: 107.737 - I.R.P.J. - EXS. DE 1988 A 1992

ACORDÃO Nº: 101-87.116

RECORRENTE: SERGUS CONSTRUÇÕES E COMERCIO LTDA.

RECORRIDA: D.R.F. EM SÃO PAULO/SUL (SP)

R E L A T Ó R I O

SERGUS CONSTRUÇÕES E COMERCIO LTDA., empresa qualificada nos autos, recorre a este Conselho da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo/Sul (SP), que julgou procedente a exigência fiscal formalizada no Auto de Infração de fls. 833.

O lançamento tributário refere-se ao Imposto de Renda-Pessoa Jurídica correspondente aos exercícios de 1988 a 1992 e decorreu da apuração das seguintes irregularidades:

a) Compensação indevida, no exercício de 1988, de prejuízo fiscal do 1º semestre de 1986, no valor de Cz\$ 3.579.856,00;

b) Contabilização como custos de obras, no ano-base de 1990, exercício de 1991, de diversas notas fiscais inidôneas, no montante de Cr\$19.955.920,65;

c) Registro como despesa, no ano-base de 1990, exercício de 1991, do valor de passagens aéreas internacionais para viagens particulares de três sócios da empresa, no montante de Cr\$328.311,00;

d) Diferenças apuradas, ano a ano, entre os valores das medições - efetuadas em cinco diferentes obras contratadas com a Prefeitura da Cidade de Estado de São Paulo e com o INOCOO - e os montantes das faturas emitidas e recebidas contra aquelas entidades no ano das medições, a saber:



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10882/000.353/93-21

ACORDÃO Nº: 101-87.116

d.1) Receita apropriada a menor:

|                                          |                      |
|------------------------------------------|----------------------|
| Exercício de 1988/ano-base de 1987 ..... | CZ\$ 108.371.154,38  |
| Exercício de 1989/ano-base de 1988 ..... | CZ\$1.268.073.877,92 |
| Exercício de 1990/ano-base de 1989 ..... | NCZ\$ 7.742.603,42   |
| Exercício de 1991/ano-base de 1990 ..... | CR\$ 931.459.322,84  |

d.2) Receita apropriada a maior:

|                                          |                     |
|------------------------------------------|---------------------|
| Exercício de 1992/ano-base de 1991 ..... | Cr\$ 601.148.063,32 |
|------------------------------------------|---------------------|

d.3) Receita apropriada nos meses de 01 e 03/92

|                                               |                     |
|-----------------------------------------------|---------------------|
| Exercício de 1993/ano-base de 1992 (TV nº 01) | Cr\$ 339.430.307,96 |
|-----------------------------------------------|---------------------|

Em face do apurado quanto a este tópico (diferenças entre os valores das medições e dos faturamentos recebidos), tendo verificado que a empresa, no exercício de 1992, pagara um imposto de 367.672,20 UFIR's, no entanto a Fiscalização chegara a conclusão de que a fiscalizada tivera um prejuízo de Cr\$ 39.217.136,32 e que a empresa, embora tivesse oferecido à tributação em janeiro e março de 1992, ainda não tinha apresentado a declaração de ajuste referente ao exercício de 1993, adotou o seguinte procedimento:

a) Rateou o imposto pago, no exercício de 1992, na proporção das diferenças encontradas em cada exercício, considerando postergados os seguintes valores, por exercício:

|                              |                   |
|------------------------------|-------------------|
| a.1) Exercício de 1988 ..... | 70,91 UFIR's      |
| a.2) Exercício de 1989 ..... | 829,70 UFIR's     |
| a.3) Exercício de 1990 ..... | 5.066,00 UFIR's   |
| a.4) Exercício de 1991 ..... | 361.705,59 UFIR's |

Sobre essas parcelas exigiu os juros de mora desde os respectivos exercícios e a TRD integral.

b) Exigiu, como se de omissão de receita se tratasse, o imposto e adicional, mais juros de mora, TRD e multa sobre as apropriações a menor (subalínea "d.1" acima) mais os valores referentes às irregularidades apontadas nas alíneas "a", "b" e "c" supra, compensando o imposto indicado nas subalíneas "a.1" a "a.4", resultando nas seguintes diferenças de tributo:



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10882/000.353/93-21

ACORDÃO Nº: 101-87.116

|      |                   |       |            |        |
|------|-------------------|-------|------------|--------|
| b.1) | Exercício de 1988 | ..... | 121.301,44 | UFIR's |
| b.2) | Exercício de 1989 | ..... | 115.358,44 | UFIR's |
| b.3) | Exercício de 1990 | ..... | 77.275,99  | UFIR's |
| b.4) | Exercício de 1991 | ..... | 419.777,37 | UFIR's |

c) Autorizou a empresa a compensar, no exercício de 1993, o prejuízo de Cr\$39.217.136,32, referente ao ano-base de 1991 (fls. 824);

d) Determinou que a empresa procedesse aos ajustes necessários de maneira a reduzir a base de cálculo do IRPJ relativa aos meses de janeiro e março de 1992, no valor de Cr\$ 339.430.307,96, isto é, no mesmo valor da apropriação feita, já que foi considerada extemporânea (TVF nº 01).

Foram dados como infringidos, englobadamente, o disposto nos artigos 183, inc. I, 191, pars. 1º e 2º, 192, 194, par. único, 197, 280, inc. II e 388, inc. III, todos do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a contribuinte ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 843/872, alegando, em síntese, que:

- as receitas podem ser oferecidas à tributação por ocasião de sua efetiva realização e que o momento de realização se dá com seu efetivo recebimento e não com a medição ou com a emissão da nota fiscal;

- como a legislação permite o diferimento da tributação para o momento do efetivo recebimento da receita, está equivocado o procedimento da fiscalização tendente a trazer para o exercício anterior receitas que somente foram recebidas no exercício seguinte; na verdade, deveria era glosar os custos, atribuindo-os aos períodos posteriores em que as receitas foram recebidas;

- ademais, a medição não significa concordância do poder público com o que foi medido, e também não significa pagamento nem obra pronta, o mesmo ocorrendo com o faturamento, não

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10882/000.353/93-21

ACORDAO Nº 101-87.116

se justificando, assim, a antecipação da receita para exercícios anteriores;

- os créditos tributários decorrentes de receita em montante superior ao que seria devido, do ano de 1991, que teriam sido postergadas de 1988, 1989 e 1990, deveriam ser excluídos da base de cálculo de incidência da multa aplicada;

- é indevida a aplicação da multa de 150%, uma vez que não se apresentaram as condições de existência de má fé que autorizasse a exacerbação da penalidade;

- é de igual modo incabível a utilização da TRD como correção monetária de débitos tributários, pois corresponde a simples taxa de juros;

- improcede, também, a glosa das despesas de viagens contabilizadas em 28/12/90, vez que a viagem objetivou a busca de novas técnicas de construção, sendo, assim, necessária às atividades da empresa;

- quanto as despesas feitas com a empresa Promide Promoção, Desenvolvimento e Empreendimentos Comerciais Ltda, a necessidade de novo projeto se deu em razão de alterações processadas no partido construtivo, em função de melhor aproveitamento, atingindo, inclusive, projetos de hidráulica e elétrica, podendo as modificações serem notadas mediante comparação dos projetos; o argumento voltado à incapacidade da Promide realizar o projeto, o Fisco não o identifica, além disso, trata-se de empresa habilitada, a qual paga seus prestadores de serviço, tendo contabilizado regularmente as receitas que recebeu.

Em informação fiscal às fls. 909/912, a autora do feito contraditou as razões de defesa apresentadas e propugnou, ao final pela manutenção do lançamento.

A autoridade de primeira instância, acolheu a proposta fiscal e julgou procedente a ação fiscal, nos termos da decisão de fls. 913/917, com fundamento nos seguintes "consideranda":

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10882/000.353/93-21

ACORDÃO Nº 101-87.116

"Considerando que o procedimento adotado pela fiscalização no que se refere a correção monetária da receita postergada pela impugnante, guarda conformidade com o art. 280 do RIR aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, que no seu inciso II do art. 280 determina que deve ser computada no período em caso de apuração do resultado de construção por empreitada a preço predeterminado, de bens ou serviços, "parte do preço total da empreitada, ou dos bens e serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período", e que na falta de controle efetivo de percentagem de realização da obra, as medições constituem laudos que certificam o progresso físico da obra;

Considerando que o legislador não permitiu o diferimento da receita conforme alega a defendente e sim o diferimento da tributação do lucro apurado, art. 282 do RIR, o que implica no diferimento também dos custos e de opção que deveria ser feita por ocasião da entrega da declaração, o que não foi feito, tendo a própria impugnante admitido que o fiscal na verdade deveria era glosar custos atribuindo-os aos períodos posteriores em que as receitas foram recebidas;

Considerando que a alegação de que os créditos tributários decorrentes de receita em montante superior a que seria devido não procede uma vez que tais créditos foram excluídos dos valores tributados conforme se observa nas fls. 827 a 830 e as multas foram calculadas sobre o líquido após a dedução;

Considerando que a aplicação da multa de 150% se limitou ao lançamento indevido no custo dos valores pagos a Promide Promoção Desenvolvimento e Empreendimentos Comerciais Ltda., por falsos serviços prestados, tendo caracterizada a má-fé;

Considerando que não foi utilizada a TRD como correção de débitos tributários e sim como taxa de juros conforme legislação invocada e não revogada;



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10882/000.353/93-21

ACORDÃO Nº 101-87.116

Considerando que a viagem realizada por diretores da empresa em época de festa de passagem do ano (28.12.90) não produziu nenhum relatório técnico que justificasse tal viagem como necessária a aquisição de novas tecnologias;

Considerando que conforme Termo de Diligência Fiscal de fls. 07 relativo a diligência efetuada na Promide Promoção, Incorporação, Desenvolvimento e Empreendimentos Comerciais Ltda., apurou-se que seus funcionários não tem qualificação profissional para execução dos serviços descritos no corpo das notas fiscais emitidas, constituindo-se de auxiliares administrativos, ajudantes gerais, cozinheiras e caseiros, bem como os serviços prestados já haviam sido executados por outras empresas e não consta autorização do contratante da obra relativa a modificação no projeto executado;

Considerando as informações fiscais de fls. 909 a 912;

Considerando tudo o mais que do processo consta."

Dessa decisão a contribuinte foi cientificada em 14/12/93 e, irressignada, interpôs em 12/01/94 o recurso voluntário de fls. 922/959, postulando a sua reforma e consequente cancelamento da exigência.

Como razões do recurso a suplicante, basicamente, reedita as razões expendidas na peça impugnatória.

E o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10882/000.353/93-21

ACORDÃO Nº 101-87.116

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, conheço.

Como se vê do relatório, são quatro as matérias submetidas ao deslinde deste Colegiado, as quais serão apreciadas na ordem em que foram relatadas, a saber:

a) COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO

Quanto a compensação indevida, no exercício de 1988, do prejuízo do 1º semestre de 1986, de que trata este item, a empresa não chegou a apresentar qualquer fundamento contra a sua exigência, sendo, portanto, de manter-se a incidência sobre a quantia de Cz\$3.579.856,00.

b) GLOSA DE CUSTOS RESPALDADOS POR NOTAS FISCAIS INIDONEAS

Da mesma maneira, observa-se ter a autuada desistido de questionar a tributação, no ano-base de 1990, exercício de 1991, dos valores das notas fiscais emitidas pela firma "Promide Promoção Desenvolvimento e Empreendimentos Comerciais Ltda.", no montante de Cr\$19.955.920,65, que a Fiscalização havia considerado inidôneas, vez que, conforme requerimento e comprovantes de fls. , teria quitado o débito correspondente.

c) GLOSA DE DESPESAS COM PASSAGENS AEREAS INTERNACIONAIS

Também não se mostram convincentes as razões apresentadas pela Recorrente quanto à dedutibilidade da quantia de Cr\$328.311,00, contabilizadas no ano-base de 1990, exercício de 1991, referentes a desembolsos com passagens aéreas internacionais dos três sócios da empresa.



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10882/000.353/93-21

ACORDÃO Nº 101-87.116

Isto porque, além de não ter apresentado qualquer relatório de viagem, por onde se poderia examinar a potencialidade do benefício para a empresa com a viagem dos três sócios ao exterior, que, por coincidência, também são parentes; como muito bem observou a Auditora Fiscal, na sua informação à fls. 911, apesar de intimada, sequer chegou a apresentar os comprovantes dos demais gastos com a viagem.

Assim, é de manter-se a glosa procedida neste item da autuação.

d) DIFERENÇAS APURADAS NOS DIVERSOS EXERCÍCIOS ENTRE O VALOR DAS MEDIÇÕES E O FATURADO.

Com relação a este item, verifica-se: em primeiro lugar, ter a Fiscalização compulsado os valores de todas as medições e de todas as faturas emitidas pela autuada, não tendo apontado: nem qualquer falta de emissão de faturas, nem tampouco a omissão na escrituração de qualquer das faturas emitidas. As divergências entre o Fisco e o contribuinte se situam quanto à data em que deveria ter sido apropriada a receita referente aos valores de cada medição.

Entende o Fisco que, não tendo a autuada apresentado os relatórios dos custos incorridos em cada ano, em relação ao custo total estimado, ou os laudos técnicos que certificassem a porcentagem executada em cada período-base, o valor mínimo que deveria ter sido reconhecido como receita apropriável ou incorrida seria o montante do valor das medições.

Já a contribuinte, entre outras alegações, visando tornar insubsistentes os acréscimos, sustenta que ela não poderia reconhecer a receita das medições antes de elas serem aprovadas pelos contratantes, pois, até esse momento, elas não produziriam qualquer efeito. Somente após aceitas as medições é que estava habilitada a faturar e conseqüentemente receber e apropriar a receita correspondente, vez que em obra pública "medição de obra não significa direito de receber e nem mesmo direito de faturar".

Alega, por outro lado, ter existido contradição no procedimento fiscal, quando alterando a sistemática que adotou

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10882/000.353/93-21

ACORDÃO Nº 101-87.116

para apurar as diferenças, tributou no ano-base de 1987 os valores de faturamentos referentes a medições, reajustes e diferenças referentes ao ano de 1986; que as receitas cuja tributação a Fiscalização antecipou foram sempre oferecidas à tributação no exercício seguinte; haver incorrido a Fiscalização em erro quando recuou a tributação de reajustes de medições anteriores, pois o reajuste decorre exatamente de falta de pagamento na data, etc.

Na fase impugnatória, a autuada montou um quadro, onde, além do número e respectivos reajustes ou complementos das medições e do período a que se referiam e seu respectivo valor, indicava o número das Notas Fiscais, data de emissão e de recebimento. Na fase recursal repetiu, embora de forma diferente, os mesmos dados, calculando o que, mesmo adotado o critério da Fiscalização, seria o montante da postergação e que, no caso, seria uma parcela muitíssimo menor do que a que foi exigida.

Pelo exame desses demonstrativos, apresentados pela contribuinte, vez que a Fiscalização limitou-se a apresentar um levantamento comparativo entre o valor das medições e o valor da receita apropriada, sem precisar em que data cada uma das medições foi faturada, fica claro que, além de o levantamento fiscal conter eventuais erros apontados pela autuada quanto ao efetivo período a que se refere cada medição, ainda se observa que, com exceção da obra do Hospital Ermelindo Matarazzo (onde o contribuinte alega que em razão da data da licitação em 11/85, em 11/90 procedeu-se à medição total da obra, para fins orçamentários, mesmo que não estivesse acabada, sendo prova disso o fato de que em 1991 continuaram as remessas de materiais e equipamentos para a mesma obra e a obra só foi definitivamente recebida em agosto de 1992, doc. de fls. ), em todas as demais obras a medição de um ano no máximo foi oferecida à tributação no exercício seguinte, o que implica dizer que, no máximo que se poderia admitir seria a postergação residual de um para outro exercício, mas nunca a exigência como omissão de receitas, como se observa do Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, Auto de fls. 827 e segs., bem como capitulação do próprio Auto de Infração.

Essa conclusão é reforçada pela própria Fiscalização quando no final de todos os Termos de Verificação Fiscal (cada um refere-se a uma obra, exceto o de nº 6, que é resumo), consigna que, no último ano de cada obra, a receita apropriada é superior às das medições. Assim ocorreu no ano-base

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10882/000.353/93-21

ACORDÃO Nº 101-87.116

de 1989, quando foi apropriada a última receita da obra das Escolas Municipais denominadas EMPG Jardim Parada de Taipas, Jardim Santa Fé e Jardim Fontalis (TVF nº 02); também no ano-base de 1989, quando foi apropriada a derradeira receita da obra ENCOSTA NORTE (TVF nº 03); no ano-base de 1991, quando foram apropriadas as receitas finais das obras dos Conjuntos Habitacionais Parque Residencial Ourives e Parque Residencial Penha de Franca (TVFs nºs 04 e 05), nos anos-base de 1991 e 1992, quando o valor faturado foi superior à medições referentes ao Hospital Ermelindo Matarazzo (TVF nº 01).

Todavia, pelo sistema de rateio apresentado pela Fiscalização, a postergação, além de ter sido considerada parcial, infima mesmo nos primeiros exercícios, como vimos no resumo, quando, no exercício de 1988, foi atribuída uma postergação de apenas 70,91 UFIR's e exigido como omissão de receita líquida 121.301,44 UFIR's (já deduzida a compensação do valor considerado postergado e do PIS-DEDUÇÃO), o mesmo ocorrendo nos exercícios seguintes: ainda foi considerado que a irrisória postergação calculada pela Fiscalização chegaria a alcançar em alguns casos três exercícios (vejam-se os cálculos de fls. 826), o que, evidentemente, não condiz com a realidade.

Em conclusão, mesmo que postergação possa ter existido, ela não foi calculada nos termos previstos nos artigos 154 e seu parágrafo único e 171 e seus parágrafos do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, dispositivos estes que sequer foram arrolados na capitulação indicada na peça básica.

A jurisprudência deste Conselho é pacífica no sentido de que os lançamentos relativos às hipóteses de potenciais postergações no pagamento de imposto não podem prevalecer quando baseados em pressupostos referentes às demais situações fáticas que ensejam lançamento de ofício e vice-versa, dadas as diferenças quanto: a) aos fatos; b) ao direito (capitulação legal); e, c) aos próprios cálculos do crédito tributário.

Neste sentido, podem ser citados dezenas de julgados de todas as Câmaras deste Conselho, invocando a conclusão dos Acórdãos nºs 105-5.316, de 26.02.91 e 101-85.908, de 06.12.93, por mim relatados.



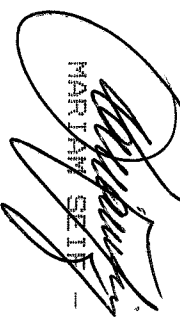
MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10882/000.353/93-21

ACORDAO Nº 101-87.116

Em face de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo da exigência as importâncias de Cz\$108.371.154,38, Cz\$ 1.268.073.877,92, NCz\$7.742.603,42 e Cr\$931.459.322,84, nos exercícios de 1988, 1989, 1990 e 1991, respectivamente (padrões monetários às épocas), devendo a Repartição Fiscal, quando do cálculo do tributo devido, levar em conta ainda, as consequências dessas exclusões nas compensações de prejuízos e reajustes que haviam sido determinados pela Fiscalização nos Termos de Verificação Fiscal e Auto de Infração.

Brasília, DF, 14 de setembro de 1994

  
MARIAM SEIF - RELATORA