



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

<b>Processo nº</b>	10945.721263/2011-19
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1301-001.379 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	11 de fevereiro de 2014
<b>Matéria</b>	IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS E GLOSA DE CUSTOS
<b>Recorrente</b>	JOTA ELE CONSTRUÇÕES CIVIS LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2007, 2008

Ementa:

IMPEDIMENTO. SUSPEIÇÃO. ELEMENTOS DE SUPORTE PARA A IMPUTAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Não se identificando nos autos elementos capazes de indicar que o agente fiscal integrante de equipe designada para promover a ação fiscal, estaria impedido ou sujeito à suspeição, descabe falar em nulidade do feito administrativo.

RECEITA AUFERIDA. DIFERIMENTO. ARTIFÍCIO CONTÁBIL. COMPROVAÇÃO.

Restando comprovado nos autos que a contribuinte fiscalizada, servindo-se de artifício contábil, deixou de oferecer à tributação recebimentos auferidos em virtude de contrato cujo serviço foi efetivamente prestado no prazo nele previsto, revela-se procedente a imputação de omissão de receitas e, diante do evidente dolo da conduta, a qualificação da penalidade aplicada.

CUSTOS. APROPRIAÇÃO. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

A apropriação de custos em obras distintas das que supostamente foram empregados, assim como em obras comprovadamente encerradas, na circunstância em que não são reunidos ao processo elementos capazes de criar convicção acerca da efetiva tributação das receitas a eles vinculadas, impõe a glosa por parte da autoridade fiscal. Tratando-se de prática reiterada e por longo período de tempo, afasta-se a possibilidade da ocorrência de equívoco na apropriação, o que autoriza a exasperação da penalidade aplicada.

**INEXATIDÃO QUANTO AO PERÍODO DE APURAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO DE RECEITA. EFEITOS.**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/02/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/02/2015

por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por VALMAR FONSECA DE MENEZES, Assinado digitalmente em 26/02/2015 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR

Impresso em 30/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Tratando-se de inexatidão quanto ao período de escrituração de receita, em conformidade com mansa e pacífica jurisprudência desta instância julgadora, só se pode falar em postergação do pagamento do imposto na circunstância em que efetivamente o imposto que deixou de ser pago em determinado período o foi em período posterior. No caso vertente, em que, para os casos em que efetivamente foi identificado pagamento de imposto, a contribuinte foi autuada por postergação, e, para os casos em que não foi detectado pagamento, a tributação foi feita a título de redução indevida do lucro, o procedimento adotado pela autoridade autuante revela-se em perfeita sintonia com o entendimento consagrado pela jurisprudência administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária da PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, Carlos Augusto de Andrade Jenier e Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Relator

Wilson Fernandes Guimarães

Redator Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

## Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS), relativas aos anos-calendário de 2006 e 2007, formalizadas em razão da imputação das seguintes infrações:

- i) omissão de receitas no período de DEZEMBRO de 2007;
- ii) glosa de custos relativamente aos períodos de DEZEMBRO de 2006 e DEZEMBRO de 2007;
- iii) redução indevida do lucro real no período de DEZEMBRO de 2006.

Por bem descrever os argumentos trazidos em sede de impugnação pela contribuinte, os demais pedidos por ela formalizados, a diligência fiscal realizada e as contrarrazões oferecidas em relação a tal procedimento, reproduzo relato constante na decisão exarada em primeira instância.

[...]

6. Cientificado dos autos na data de 22/12/2011, conforme AR de fl. 1067, tempestivamente, em 19/01/2012, o contribuinte encaminhou a impugnação de fls. 1071/1112, acompanhada dos documentos de fls. 1113/1549 e os constantes do processo nº 14486.000027/2012-43 (conforme informação de fls. 1550 a 1553), que se resume a seguir:

### A SUSPEIÇÃO DA AUTORIDADE LANÇADORA E A CONSEQUENTE NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

a. Alega que o primeiro aspecto da impugnação diz respeito à suspeição da Sra. Lorete Berlanda, Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela condução da fiscalização e pela constituição do crédito tributário ora impugnado, com relação à empresa autuada Jota Ele Construções Civis Ltda;

b. Explica que teve sua sede transferida de Foz do Iguaçu (PR) para Curitiba (PR) em 25/11/2010, nos termos da Quadragésima Alteração Contratual (fls. 3537), mas que, inexplicavelmente, no Mandado de Procedimento Fiscal Fiscalização nº 09.1.01.002011001899, expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba (PR) em 01/03/2011 e onde já consta como domicílio da empresa o endereço de sua sede em Curitiba (PR), foram designados para realizar a ação fiscal Auditores-Fiscais lotados na Delegacia da Receita Federal em Foz do Iguaçu (PR);

c. Reclama que a fiscalização de empresa sediada em Curitiba (PR) se deu em Foz do Iguaçu (PR), mas nunca soube a justificativa para este fato, sendo a situação tão inusitada que, além deste auto de infração, da ação fiscal instaurada também resultou o crédito tributário contido no processo nº 10945.721263/2011-19, sendo que enquanto naquele feito a defesa deve ser protocolada em Foz do Iguaçu (PR), neste o protocolo precisa se dar em Curitiba (PR);

d. Destaca que a ação fiscal permanece em aberto com relação aos anos-calendário 2008, 2009 e 2010, também pela Delegacia da Receita em Foz do Iguaçu (PR);

e. Acrescenta situação mais grave do que essa, que macula o procedimento fiscal e, conseqüentemente, inquinha de nulidade o crédito tributário em apreço. A Sra. Lorete Berlanda, Auditora-Fiscal que comandou a fiscalização, jamais poderia ter atuado em caso envolvendo a impugnante, em razão de sua suspeição;

f. Esclarece que a empresa Jota Ele Construções Civis Ltda é sócia ostensiva da Sociedade em Conta de Participação – SCP denominada CATARATAS JL SHOPPING, conforme contrato anexo (doc. nº 02). Fez parte desta SCP, desde o ano de 2005, a empresa Cataratas Incorporadora e Administradora de Shopping Centers S.A., CNPJ nº 02.065.080/000199, nos termos do contrato anexo (doc. nº 02), que tinha como uma de suas sócias exatamente a Sra. Lorete Berlanda, CPF nº 524.562.50915. Fatos ocorridos em tal SCP foram, inclusive, investigados na ação fiscal que resultou nos lançamentos ora impugnados, conforme comprova, ilustrativamente, o Termo de Intimação Fiscal nº 08/2011 (fls. 5961);

g. Afirma que, após uma difícil negociação, a Sra. Lorete Berlanda alienou sua participação na referida SCP para o Sr. João Luiz Felix, sócio majoritário da impugnante. A Sra. Auditora-Fiscal deixou o empreendimento em 06/11/2008, de acordo com o Termo de Transferência de Ações anexo (doc. nº 02), recebendo pelas ações vendidas a importância de R\$ 27.862,80, em 13/11/2008, nos termos do documento de transferência bancária que também acompanha esta defesa (doc. nº 02);

h. Considerando tais fatos, entende ser evidente a suspeição da Sra. Lorete Berlanda para realizar ação fiscal contra a Jota Ele Construções Civis Ltda., inclusive fora de seu domicílio tributário, que desde meados de 2010 é Curitiba (PR), nos termos dos artigos 18, 19 e 20 da Lei nº 9.784/99, além do art. 37 da CF;

i. Conclui que a flagrante afronta ao princípio constitucional da impessoalidade é causa de suspeição da Auditora-Fiscal Sra. Lorete Berlanda para comandar ação fiscal em face da impugnante, o que torna nulos os autos de infração em tela, lavrados por ela;

j. Pede a declaração desta nulidade;

#### OMISSÃO DE RECEITA

k. Cita trecho do TVF;

l. Alega que o contrato celebrado entre a empresa Send Empreendimentos e Participações Ltda. (contratante) e a impugnante (contratada) tinha dois objetos: i) a execução de 706,94 m<sup>2</sup> de obra de ampliação, e mais 1.734,12 m<sup>2</sup> de reforma, totalizando 2.441,06m<sup>2</sup> de obras para a instalação das Lojas Renner, cujas obras serão realizadas de acordo com os projetos e memoriais descritivos, os quais passam a fazer parte integrante do presente instrumento; ii) a construção de mais um pavimento de garagem, com aproximadamente 5.724 m<sup>2</sup>, e a adequação do atual piso GI para mais um andar de mall, cujas obras deverão ser realizadas de acordo com os projetos e memoriais descritivos, os quais passam a fazer parte integrante do presente instrumento;

m. Explica que o item 1 deveria ser cumprido até 30/11/2007 e o item 2 tinha

Documento assinado digitalmente conforme prazo previsto de 410/meses a contar da expedição do alvará de construção pela Autenticado digitalmente em 10/02/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/02/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por VALMAR FONSECA DE MEN

EZES, Assinado digitalmente em 26/02/2015 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR

Impresso em 30/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Prefeitura Municipal de Cascavel; e que foi contratada para realizar duas obras, uma com 2.441,06 m e outra com 5.724 m , pelo preço total de R\$ 7.200.000,00, sendo R\$ 2.700.000,00 (R\$ 1.106,08/m ) para o objeto descrito no item 1 e R\$ 4.500.000,00 (R\$ 786,16/m ) para a obra prevista no item 2;

n. Justifica que nem teria sentido se assim não fosse, pois enquanto o custo da obra previsto no item 1 seria de R\$ 1.843,46/m , a obra do item 2 teria o custo de R\$ 471,70/m , ou seja, um valor cerca de 75% inferior, relativamente a trabalhos semelhantes;

o. Afirma que a diferença seria injustificável; quanto ao motivo de a empresa ter contabilizado no ano-calendário 2007 os R\$ 4.500.000,00 como Resultado de Exercícios Futuros, explica que, conforme comprovação (doc. nº 03), o alvará de construção para a obra do item 2 foi expedido apenas em 19/09/2011, sendo que o trabalho não teve início antes devido a restrições junto ao Corpo de Bombeiros e à Prefeitura Municipal;

p. Anota que, em novembro de 2007, logo após o compromisso firmado, a empresa enviou o projeto arquitetônico da respectiva obra para o Corpo de Bombeiros de Cascavel para fins de aprovação. O Corpo de Bombeiros exigiu, em função do aumento de um pavimento de loja e da altura da obra, que se executasse uma escada com no mínimo 5 metros de largura como rota de fuga, para atendimento da NBR 9077. Considerando que a empresa não tinha como executar a escada com acesso externo, o projeto ficou paralisado até que se decidiu construir a escada sobre a cabine de força existente na Avenida Toledo. Com a inserção da escada no referido local, o projeto do Corpo de Bombeiros restou aprovado em 25/11/2008;

q. Segue narrando que, em 05/12/2008, o projeto foi protocolado na Prefeitura de Cascavel, que não aceitou a execução da escada conforme aprovação do Corpo de Bombeiros pelo fato de que parte dela seria implantada sobre a cabine, mas parte aumentaria a Taxa de Ocupação do Solo, que já estava extrapolada de acordo com o Código de Obras do Município de Cascavel. Em razão dos diversos ajustes no projeto, determinados pela Prefeitura de Cascavel, em 03/01/2011 a empresa substituiu a prancha nº 14/14 perante o Corpo de Bombeiros, alterando, principalmente, a área edificada;

r. Esclarece que, após aproximadamente 3 anos de muito trabalho e exaustivas reuniões com os órgãos responsáveis, o projeto arquitetônico restou aprovado pela Prefeitura de Cascavel em 19/09/2011, com a liberação do alvará de construção, mas com a necessidade de alterações relativas ao rebaixamento da cabine de força existente no pavimento térreo para o subsolo e à execução de saída desta escada no pavimento térreo, onde antes era a cabine. Diante desta alteração da escada o projeto arquitetônico foi novamente protocolado no Corpo de Bombeiros em 31/08/2011, onde até hoje aguarda aprovação. Evidentemente, o início da obra só poderá ocorrer após a autorização do Corpo de Bombeiros, que deve aprovar o projeto;

s. Conclui que o recebimento antecipado dos R\$ 4.500.000,00 não pode ser tributado no ano-calendário 2007, já que tal receita será reconhecida em exercício posterior àquele, no momento em que a obra for executada (seu início sequer ocorreu até 01/2012), de modo que se possam apropriar as respectivas despesas, apurando-se daí o lucro sujeito à incidência de IRPJ e de CSLL, devendo os lançamentos do IRPJ e reflexos referentes à pretensa omissão de receitas ser considerados improcedentes;

t. Pede que, na remota hipótese de se entender que a tributação do valor de R\$ 4.500.000,00 deve ocorrer no ano-calendário 2007, adotando o posicionamento da autoridade lançadora no sentido de que tal receita advém da obra prevista no item 1 do contrato, as despesas necessárias à obtenção da receita sejam consideradas;

u. Reclama que, embora de forma completamente equivocada, no processo administrativo nº 10945.721261/2011-11 a autoridade lançadora não acatou diversos custos atrelados ao imóvel vendido pela Sociedade em Conta de Participação SCP "Cascavel JL Shopping", cuja sócia ostensiva é a empresa Jota Ele Construções Civis Ltda., apurando pretenso ganho de capital e invocando como um dos fundamentos o contrato em apreço, que foi executado pela impugnante e não pela SCP;

v. Entende que, caso não se cancelem os autos de infração ora impugnados, o valor de R\$ 1.212.679,20, reduzido pela fiscalização do custo de aquisição do imóvel vendido, deve ser levado em consideração como despesa dedutível para apuração do IRPJ e da CSLL referentes à receita de R\$ 4.500.000,00;

w. Assevera que o julgamento conjunto/simultâneo deste feito com o processo nº 10945.721261/2011-11 é medida que se impõe, inclusive porque ambos os casos tiveram origem numa única ação fiscal;

#### A INEXISTÊNCIA DE INEXATIDÃO QUANTO AO RECONHECIMENTO DAS RECEITAS DE OBRAS

x. Contesta o trabalho da autoridade fiscal, que consistiu em antecipar, para o ano-calendário 2006, receitas oferecidas à tributação pela empresa nos anos calendário 2007 e 2008, nos valores de R\$ 3.475.921,05 e de R\$ 1.210.458,79, respectivamente, conforme se verifica às fls. 1.009;

y. Cita trecho do TVF;

z. Argumenta que, embora sem concordar por completo com a sistemática de custo orçado prevista na legislação e utilizada pela impugnante, a autoridade lançadora acabou acatando-a. No entanto, adotou o critério de tributar as receitas no ano-calendário 2006, quando, no seu entendimento, as obras foram encerradas, independentemente da continuidade das obras após sua entrega formal/simbólica ou da existência de créditos pendentes de recebimento, posicionamento este que não pode prevalecer;

aa. Justifica que, para as quatro obras de construção por empreitada de longo prazo (denominadas "Infraero contrato TC 021EG/2005/0057", "Infraero contrato TC 022EG/2005/0057", "Infraero contrato TC 0002/2006 Viracopos" e "Fórum de Novo Hamburgo") que deram origem aos lançamentos, teve diversos ônus, despesas, custos, após o ano-calendário 2006 e sendo assim poderia diferir o reconhecimento das respectivas receitas, nos termos do artigo 407 do RIR/99;

bb. Para ilustrar, menciona a planilha elaborada pela fiscalização às fls. 365, relativa à obra "Infraero contrato TC 022EG/ 2005/0057", onde constam custos escriturados de R\$ 830.062,90;

cc. Afirma que a responsabilidade da impugnante por tais ônus está expressa no próprio termo de recebimento definitivo da referida obra (fls. 408410), onde consta que: "Conforme preceitua o Item 11.1, Letra C do Contrato, considerando a conclusão da instalação dos elevadores e a entrega dos documentos de projeto e manuais técnicos e/ou termo de compromisso de manutenção preventiva / corretiva

gratuita durante a vigência da garantia, a Comissão de Fiscalização, em comum acordo com o Representante da Contratada, considera os quatro elevadores integrantes do escopo do contrato entregues e recebidos, sem prejuízo a quaisquer discrepâncias que porventura venham, futuramente, a ser constatadas pela Comissão de Recebimento Definitivo, ainda a ser designada, cuja solução caberá à Contratada, sem quaisquer ônus à INFRAERO”;

dd. Aponta que, nos termos da NBC T 10.23, do Conselho Federal de Contabilidade, deve, inclusive, haver provisão para garantia e manutenção das obras;

ee. Acrescenta que a questão dos dispêndios também ocorreu nas demais obras, conforme demonstram as planilhas anexas (doc. nº 04), onde estão expressos, entre outras informações, os custos incorridos, o custo orçado, a receita do período-base e o resultado computável na determinação do lucro líquido, cuja elaboração seguiu as regras da Instrução Normativa SRF nº 21/1979, citada pela autoridade lançadora, sendo que os documentos comprobatórios das respectivas despesas foram analisados por ela. Inevitavelmente a empresa tem diversos custos em momento posterior à entrega das obras;

ff. Destaca um caso emblemático, retratado pelo documento de fls. 518-519, no qual consta a solicitação do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul-TJ-RS para que a impugnante solucione 36 (trinta e seis) pendências após a conclusão da obra. Evidentemente tais situações geram ônus para a empresa, o que lhe permite diferir a tributação das respectivas receitas. O reconhecimento de improcedência dos lançamentos é medida que se impõe;

gg. Com relação à obra "Fórum de Novo Hamburgo", cita resposta do Egrégio TJ-RS, através do Ofício nº 293/2011DIR/DESPESA, acompanhado da Informação nº 411/11 DEAM (fls. 432433), à intimação da fiscalização;

hh. Entende que a informação prestada pelo Egrégio TJ-RS elucida e comprova a defesa da impugnante, no sentido de que sempre são realizados serviços após a conclusão das obras, gerando custos. E mais, para o "Fórum de Novo Hamburgo" a autoridade lançadora não levou em considerou a data de conclusão da obra. Ora, o documento é expresso no sentido de que a obra foi concluída em 26/12/2005, mas, ainda assim, as receitas declaradas pela empresa nos anos-calendário 2007 e 2008, nos valores de R\$ 1.535.722,55 e de R\$ 1.210.458,79, respectivamente, foram tributadas integralmente no ano-calendário 2006 (fls. 1.009), quando, seguindo o critério adotado para as demais obras, a tributação deveria ocorrer no ano-calendário 2005. Esta dubiedade de critérios para fatos idênticos é inadmissível

ii. Defende que os valores de R\$ 1.535.722,55 e de R\$ 1.210.458,79 (totalizando R\$ 2.746.181,34) devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento relativo ao ano-calendário 2006. Por fim, conforme planilhas anexas (doc. nº 05), relativamente às obras "Infraero contrato TC 0002/2006 Viracopos" e "Fórum de Novo Hamburgo", ao final do ano-calendário 2006 a impugnante não havia recebido, do total faturado, as importâncias de R\$ 53.456,24 e de R\$ 80.338,38, respectivamente, as quais também não podem fazer parte da exigência ora combatida, de acordo com a regra expressa no artigo 409 do RIR/99;

jj. Conclui que inexistiu redução indevida do lucro real pela inexatidão na apuração das receitas de obras por empreitadas ou que o trabalho da autoridade autuante está incorreto e contraditório, de modo que os autos de infração são improcedentes;

**OUTRO GRAVE EQUÍVOCO COMETIDO PELA FISCALIZAÇÃO QUANTO ÀS RECEITAS DE OBRAS ANTECIPADAS**

kk. Reclama que a fiscalização cometeu grave erro no que se refere aos autos de infração do ano-calendário 2007. Conforme amplamente asseverado, a autoridade lançadora antecipou para o ano-calendário 2006 receitas devidamente oferecidas à tributação pela empresa nos anos-calendário 2007 e 2008, nos valores de R\$ 3.475.921,05 e de R\$ 1.210.458,79, respectivamente (fls. 1.009). Para apuração dos tributos devidos no ano-calendário 2006, a fiscalização levou em consideração o resultado apurado na DIPJ/2007, ou seja, o prejuízo de R\$ 821.206,32 (fls. 17), com as alterações promovidas pelo lançamento de ofício (primeiro demonstrativo de fls. 1.036). No entanto, para o cálculo dos tributos lançados relativamente ao ano-calendário 2007, a fiscalização sequer excluiu do total das infrações apuradas (R\$ 7.317.741,47) o valor de R\$ 3.475.921,05, que corresponde ao somatório das receitas devidamente declaradas pela empresa no ano-calendário 2007 e que foram antecipadas para o ano-calendário 2006, o que se evidencia com a comparação entre o segundo demonstrativo de fls. 1.036 e a DIPJ/2008, especificamente as fichas contidas às fls. 4344;

ll. De acordo com a DIPJ/2008, deduz que, partindo-se de uma receita de prestação de serviços de R\$ 23.614.970,90 (onde está incluído o valor de R\$ 3.475.921,15) se chegou a um lucro líquido de R\$ 3.966.547,70 e a um lucro real de R\$ 60.030,10, considerando adições de R\$ 8.870,90 e exclusões de R\$ 3.898.665,90. No segundo demonstrativo de fls. 1.036, referente ao ano-calendário 2007, a diminuição da receita de R\$ 3.475.921,15, com a consequente alteração do resultado do período para prejuízo de R\$ 3.390.163,85 (ao invés de lucro de R\$ 60.030,10), é completamente ignorada e só se levam em conta as glosas de custos e a omissão de receita, nos valores de R\$ 2.817.741,47 e de R\$ 4.500.000,00, respectivamente, cuja soma perfaz R\$ 7.317.741,47, para sobre este total se aplicar a compensação de prejuízo fiscal;

mm. Sustenta que tal conduta é equivocada, censurável, configura evidente bis in idem e reclama imediata correção. Para apuração do IRPJ e seus reflexos do ano-calendário 2007, deve-se expurgar da base de cálculo dos tributos a receita de R\$ 3.475.921,15, antecipada pela fiscalização para 2006;

nn. Reclama que, com a retirada dessa receita, a empresa passa a apresentar, ao invés de lucro real de R\$ 60.030,10, prejuízo de R\$ 3.390.163,85, considerando um lucro líquido de R\$ 499.631,15, adições de R\$ 8.870,90 e exclusões de R\$ 3.898.665,90. Portanto, acaso não se considere improcedente o trabalho fiscal com relação à suposta redução indevida do lucro real (de acordo com os argumentos expostos no item 4 da impugnação), hipótese admitida unicamente para argumentar, ao menos é necessário que se leve em conta o prejuízo de R\$ 3.390.163,85 do ano-calendário 2007 (decorrente da exclusão da receita de R\$ 3.475.921,15 antecipada para o ano-calendário 2006) para apuração dos tributos lançados no período;

oo. Detalha que a base de cálculo do IRPJ, antes da compensação de prejuízos, passa de R\$ 7.317.741,47 para R\$ 3.927.577,62. Deduzindo-se os prejuízos fiscais e a base de cálculo negativa da CSLL na ordem de 30% (ou seja, R\$ 1.178.273,29), a base de cálculo do IRPJ e da CSLL fica alterada de R\$ 5.122.419,17 (R\$ 719.354,19 + R\$ 4.403.064,98 fls. 1.039 e 1.057) para R\$ 2.749.304,33, sem levar em consideração as despesas de R\$ 1.212.679,20 (relativas à redução do custo de aquisição do imóvel alienado pela SCP da qual a impugnante é sócia ostensiva), cuja defesa está no item 3 desta petição e, também, as despesas de

bras de R\$ 2.817.741,47, em relação as quais a improcedência da glosa será demonstrada no próximo tópico da defesa;

#### A INDEVIDA GLOSA DE CUSTOS DE OBRAS

pp. Contesta a última "infração", relacionada à glosa de custos de obras, para os anos-calendário 2006 e 2007, nos valores de R\$ 3.255.663,04 e de R\$ 2.817.741,47, respectivamente, conforme demonstrativo de fls. 1.017;

qq. Indica os motivos suscitados pela fiscalização para as glosas: "material não aplicado na obra", "data da nota fiscal posterior ao encerramento da obra", "endereço do fornecedor incompatível com o local da obra" e "local de entrega do material é diferente do local da obra";

rr. Destaca que nenhuma despesa glosada tem como justificativa eventual documento inidôneo e também não se questiona a materialidade dos custos, ou seja, a efetiva aquisição dos materiais/serviços e os respectivos pagamentos;

ss. Cita trecho do TVF (fls. 1.017);

tt. Enfatiza que, se tais dispêndios não podem compor o custo das obras identificadas pela fiscalização, eles representam, indubitavelmente, custo de outras obras ou despesas operacionais da empresa, as quais, por consequência, são dedutíveis do resultado da pessoa jurídica como um todo (para utilizar a expressão da autoridade autuante);

uu. Pondera que, nos termos de base de cálculo do IRPJ e da CSLL, o custo referir-se às obras "a" ou "b", salvo melhor juízo, não tem repercussão. Apenas para ilustrar tal colocação, às fls. 948 a autoridade lançadora identifica as glosas de custos de R\$ 10.508,70 e de R\$ 9.706,00 para a obra do "Tribunal de Contas de Pernambuco", ambos relativos ao fornecedor ABB Ltda., indicando como justificativa que o material foi utilizado na obra da "UNIFESP". No entanto, embora tenha diminuído o custo da obra do "Tribunal de Contas de Pernambuco", a fiscalização não agregou tais dispêndios ao custo da obra "UNIFESP". Todas as despesas glosadas foram completamente desprezadas pela fiscalização, como se não tivessem ocorrido, o que é inadmissível, embora todas sejam dedutíveis;

vv. Recorre ao rt. 299 do RIR/99, e afirma que todas as despesas glosadas de obras, sem exceção, são necessárias, usuais ou normais e foram efetivamente pagas pela empresa, devendo-se reiterar que em nenhum momento a autoridade lançadora fez menção a eventual inidoneidade dos documentos ou à efetividade dos custos;

ww. Cita doutrina;

xx. Explica que todas as despesas glosadas (R\$ 3.255.663,04 para o ano-calendário 2006 e R\$ 2.817.741,47 para o ano-calendário 2007), por serem necessárias, normais ou usuais e terem sido efetivamente pagas, devem, obrigatoriamente, entrar no cômputo da apuração do resultado da empresa, de modo que também nesta parte os lançamentos não reúnem condições para prosperar;

yy. Reclama ainda que a fiscalização promoveu diversas glosas presumindo que os materiais não foram aplicados, mormente pelo fato de que os fornecedores estariam distantes das obras (no caso do Presídio de Catanduvas, a distância gira em torno de 25 km). Ora, se os materiais não foram aplicados nas obras identificadas pela autoridade lançadora, evidentemente restaram utilizados em outras obras patrocinadas pela impugnante;

zz. Alega que tal presunção é inaceitável, pois cabe ao Fisco o ônus da prova quanto ao fato alegado, de acordo com o art. 333, inciso I do CPC e art. 9º do PAF;

aaa. Insiste que inexiste prova da não aplicação dos materiais nas obras identificadas pela fiscalização. Cita jurisprudência do CARF;

bbb. Reitera que as conclusões a que chegou a autoridade lançadora têm suporte apenas em presunções pessoais dela; e que os fatos em voga, no mínimo, envolvem circunstâncias bastante duvidosas, o que reclama a aplicação ao caso da regra do artigo 112, inciso II, do CTN, conforme decisões do CARF;

#### "Infraero contrato TC 021EG/2005/0057"

ccc. Menciona que, para esta obra, a planilha identificando as razões suscitadas pela fiscalização para promover a glosa de custos de R\$ 268.171,11 encontra-se às fls. 278. Com o objetivo de facilitar a visualização de Vossas Senhorias, toda documentação relativa ao caso (compreendendo notas fiscais, contratos, comprovantes de pagamento, entre outros) segue anexa, juntamente com referida planilha (doc. nº 06), sendo que isso se repetirá para as demais obras. Quando o motivo indicado para a glosa estiver relacionado a materiais não aplicados ou a documento com data posterior ao encerramento da obra, os fundamentos da defesa já estão acima delineados, no sentido de que se as despesas não podem compor o custo desta obra, elas representam, indubitavelmente, custo de outras obras ou despesas operacionais e, portanto, são dedutíveis do resultado da pessoa jurídica como um todo. Além disso, a fiscalização não pode presumir a infração, sendo que a não utilização dos materiais nesta obra não restou provada. O fato de o fornecedor ter endereço incompatível com a localização da obra (no entendimento da fiscalização), também não pode justificar a glosa;

ddd. Alega que, com relação ao valor de R\$ 30.000,00, da empresa Transmec Acessibilidade Comércio Importação e Exportação Ltda. (10/02/2006), a aplicação dos materiais, ou melhor, a aquisição dos equipamentos de elevação e sua efetiva utilização na obra em referência (aeroporto de Guarulhos) são demonstrados, inclusive, pelo contrato de compra e venda e pela respectiva proposta feita pelo fornecedor;

eee. Quanto à empresa Gerdau Aços Longos S.A., explica que muitas vezes as mercadorias foram adquiridas em determinadas épocas para aproveitar condições de negócio e assim elas eram entregues no estabelecimento da empresa em Cascavel (PR), onde aguardavam determinado período até que fossem encaminhadas para as respectivas obras. No que se refere à nota fiscal nº 473 da empresa Elétrica Qualich Comércio de Materiais Elétricos Ltda., no valor de R\$ 35.000,00, observa-se que ela foi emitida em 06/09/2006, portanto em data anterior àquela em que a autoridade lançadora considerou encerrada a obra (15/09/2006). Também por este motivo a glosa não pode prevalecer. Demonstra-se, assim, a improcedência da glosa de custos de R\$ 268.171,11 para o ano-calendário 2006;

#### "Infraero contrato TC 022EG/2005/0057"

fff. Relativamente a esta obra, anexa planilha e as notas fiscais das despesas glosadas (doc. nº 07). Quanto ao ano-calendário 2007, houve a glosa da totalidade dos custos escriturados, no valor de R\$ 830.062,90, pois a obra teria se encerrado em 11/08/2006. Novamente argumenta-se, para as situações em que a glosa decorre, presumidamente, do fato de que os materiais não foram aplicados ou as notas fiscais têm data posterior ao encerramento da obra, que se as despesas não podem compor o custo desta obra, elas representam custo de outras obras ou despesas operacionais e,

portanto, são dedutíveis do resultado da pessoa jurídica como um todo. Além disso, a fiscalização não pode presumir a infração, sendo que a não utilização dos materiais nesta obra não restou provada. O fato de o fornecedor ter endereço incompatível com a localização da obra (no entendimento da fiscalização), também não pode justificar a glosa. Quanto à nota nº 2222 da empresa Casa dos Pisos Comércio de Material para Construção Ltda. (R\$ 9.435,41, de 18/10/2006), embora uma das justificativas para a glosa seja "transportador incompatível com o destino do material", sequer há identificação do transportador na nota. Ao que parece, trata-se de outra presunção da fiscalização. A questão envolvendo a pessoa jurídica Gerdau Aços Longos S.A. já está explicitada nos argumentos relativos à obra anterior;

ggg. Com relação à empresa Infibra Ltda., nota fiscal nº 176690, de 26/10/2006, justifica que a glosa decorre de "custo não comprovado". O respectivo documento comprobatório segue anexo. As glosas de custos de R\$ 180.634,64 e de R\$ 830.062,90 para os anos-calendário 2006 e 2007, respectivamente, não podem prevalecer;

#### "Construção do Fórum de Pelotas"

hhh. No que se refere a esta obra, insiste na alegação de que se as despesas não podem compor o custo desta obra, elas representam, indubitavelmente, custo de outras obras ou despesas operacionais (nos termos do artigo 299 do RIR/99) e, portanto, são dedutíveis do resultado da pessoa jurídica como um todo. Além disso, a fiscalização não pode presumir a infração, sendo que a não utilização dos materiais nesta obra não restou provada. O fato de o fornecedor ter endereço incompatível com a localização da obra (no entendimento da fiscalização), também não pode justificar a glosa;

iii. Conclui que são improcedentes as glosas de custos de R\$ 777.648,73 e de R\$ 36.958,83, respectivamente, no que se refere aos anos-calendário 2006 e 2007;

#### "Construção do Fórum de Novo Hamburgo"

jjj. Para o Fórum de Novo Hamburgo, afirma que a documentação comprobatória da improcedência destas glosas segue anexa, inclusive as notas fiscais que não teriam sido apresentadas à fiscalização (doc. nº 08);

kkk. Repete que, para as situações em que a glosa decorre, presumidamente, do fato de que os materiais não foram aplicados ou as notas fiscais têm data posterior ao encerramento da obra, que se as despesas não podem compor o custo desta obra, elas representam custo de outras obras (algumas delas identificadas pela fiscalização) ou despesas operacionais e, portanto, são dedutíveis do resultado da pessoa jurídica como um todo. Além disso, a fiscalização não pode presumir a infração, sendo que a não utilização dos materiais nesta obra não restou provada. O fato de o fornecedor ter endereço incompatível com a localização da obra (no entendimento da fiscalização), também não pode justificar a glosa;

lll. Acrescenta que o primeiro valor glosado (R\$ 27.267,27, fls. 567) tem como causa, segundo a fiscalização, a apresentação apenas de cópia da nota fiscal da despesa. Ora, em nenhum momento se cogitou da adulteração do documento que se encontra às fls. 594, o qual retrata fielmente despesa com a instalação de um sistema de climatização no Fórum de Novo Hamburgo;

mmm. Entende que se aplica ao caso a regra do artigo 845, § 1º, do RIR/99;

nnn. Observa que idêntica situação se verifica com as glosas de R\$ 6.108,03 (Claiton Storck, 10/01/2006), cuja nota se encontra às fls. 598, de R\$ 8.740,05 (Ferreira & Gerzelezak Ltda., 08/06/2006), cuja nota se encontra às fls. 607, de R\$ 2.747,73 (NR Engenharia Ltda., 10/10/2006, cuja nota se encontra às fls. 706, de R\$ 1.956,56 (Tintavel Tintas e Materiais de Construção Cascavel Ltda., 11/10/2006), cuja nota se encontra às fls. 707, de R\$ 2.853,22 (Adair Ribeiro Carlin ME, 11/10/2006), cuja nota se encontra às fls. 709, de R\$ 1.421,86 (Sergio Fernandes Rodrigues e Cia Ltda., 11/10/2006), cuja nota se encontra às fls. 710, de R\$ 2.127,00 (Maracanã Materiais Elétricos Ltda., 16/10/2006), cuja nota se encontra às fls. 711, de R\$ 2.916,62 (Sergio Fernandes Rodrigues & Cia Ltda., 18/10/2006), cuja nota se encontra às fls. 712, de R\$ 2.916,62 (Adair Ribeiro Carlin ME, 18/10/2006), cuja nota se encontra às fls. 713 e de R\$ 1.966,56 (Tintavel Tintas e Materiais de Construção Cascavel Ltda., 15/12/2006), cuja nota se encontra às fls. 725;

ooo. Argumenta que foge da razoabilidade o fundamento utilizado pela fiscalização, já que jamais se questionou a efetividade dessas despesas. Tal qual já ocorreu nos itens anteriores, não pode prevalecer a glosa de despesas levada a efeito pela fiscalização, de R\$ 528.691,75 para o ano-calendário 2006 e de R\$ 1.231.365,65 para o ano-calendário 2007;

"UNIFESP"

ppp. Anota que, da obra da "UNIFESP", é possível constatar que o real motivo das glosas foi, na imensa maioria dos casos, "Nota fiscal ou outro documento hábil para comprovação do custo não foi apresentado", embora também se invoque, para algumas situações, as justificativas tradicionais. No entanto, todos os documentos existem, seguem anexos (doc. nº 09) e passam a ser relacionados, seguindo a ordem da referida planilha:

qqq. 26/01/2006: Lauxen & Chrusciak Ltda., NF nº 4526, valor de R\$ 20.800,00; 13/04/2006: Belgo Siderúrgica S.A., NF nº 40328, valor de R\$ 8.477,79;

rrr. 13/04/2006: Fernando José Gonçalves Mendonça EPP, NF nº 20 e 24, valor total de R\$ 14.791,69;

sss. 28/04/2006: Benafer S.A. Indústria e Comércio, NF nº 98.589, valor de R\$ 59.688,72 (mercadoria entregue em Cascavel, mas remetida para a obra, conforme indicado no próprio documento);

ttt. 30/05/2006, 30/05/2006, 30/06/2006, 11/07/2006, 31/07/2006, 30/08/2006, 16/10/2006, 30/10/2006, 04/05/2007, 16/07/2007: ThyssenKrupp Elevadores S.A., valores de R\$ 20.000,00, de R\$ 50.000,00, de R\$ 20.000,00, de R\$ 50.000,00, de R\$ 50.000,00, de R\$ 50.000,00, de R\$ 100.000,00, de R\$ 140.000,00, de R\$ 100.000,00 e de R\$ 100.000,00, respectivamente (seguem anexos além dos comprovantes de pagamento, o contrato de compra e venda e seu aditivo);

uuu. 05/06/2006: ABB Ltda., NF nº 2302, valor de R\$ 6.747,50;

vvv. 06/06/2006: Benafer S.A. Indústria e Comércio, NF nº 99.559, valor de R\$ 56.019,60 (mercadoria entregue em Cascavel, mas remetida para a obra, conforme indicado no próprio documento);

www. 30/06/2006: Alcoa Alumínio S.A., NF nº 151863, valor de R\$ 6.613,43;

yyy. 11/08/2006: Placavel Comércio de Compensados Ltda., NF nº 15362, valor de R\$ 8.670,80;

zzz. 01/09/2006: José Gildivan Bento, NF nº 249, valor de R\$ 12.517,00;

aaaa. 01/09/2006: Etil Comércio de Material Elétrico Ltda., NF nº 81149, valor de R\$ 8.383,05;

bbbb. 09/10/2006: Indústria Dryko Ltda., NF nº 16170, valor de R\$ 7.152,00;

cccc. 02/01/2007: VBar Instalação de Ar Condicionado, NF nº 569, valor de R\$ 14.420,00;

dddd. 21/02/2007: MontAII Instalações e Montagens Ltda., NF nº 87, valor de R\$ 7.014,48;

eeee. 01/03/2007: Formiline Ind. de Laminados Ltda., NF 410034, valor de R\$ 6.530,19;

ffff. 01/03/2007: Formiline Ind. de Laminados Ltda., NF 410893, valor de R\$ 23.103,98;

gggg. 15/03/2007: VBar Instalação de Ar Condicionado, NF nº 595, valor de R\$ 11.495,00;

hhhh. 30/03/2007: FMC Ferezin Martins Com. Ltda., NF nº 16239, valor de R\$ 9.637,39;

iiii. 25/04/2007: Valtenor de Souza Brito, NF nº 005, valor de R\$ 7.100,64;

jjjj. 22/05/2007: MontAII Instalações e Montagens Ltda., NF 105, valor de R\$ 7.329,00;

kkkk. 15/06/2007: MontAII Instalações e Montagens Ltda., NF 107, valor de R\$ 7.328,56;

llll. 25/06/2007: VBar Instalação de Ar Condicionado, NF nº 620, valor de R\$ 8.900,00;

mmmm. 10/07/2007: Cummins Distr. De Motores Diesel e Equip. Ltda., NF nº 67825, valor de R\$ 95.000,00;

nnnn. 13/07/2007: Comercial Atroz Ltda., NF nº 420, valor de R\$ 9.482,35;

oooo. 25/07/2007: W Telecom Comércio e Serviços Ltda., NF nº 530, valor de R\$ 6.000,00;

pppp. 30/07/2007: Fernando José Gonçalves Mendonça EPP, NF nº 89, valor de R\$ 5.000,00;

qqqq. 08/08/2007: Farezin Martins Comercial Ltda., NF nº 22816, valor de R\$ 7.606,02;

rrrr. 29/08/2007: Multi Forros e Divisórias Ltda., NF nº 111, valor de R\$ 33.926,41;

ssss. 25/09/2007: Formiline Ind. de Laminados Ltda., NF 431273, valor de R\$ 21.279,88;00-2 de 24/08/2001

tttt. 02/10/2007: Transfer Sistemas de Energia Ltda., NF nº 208, valor de R\$ 5.848,55;

uuuu. 05/10/2007: Transfer Sistemas de Energia Ltda., NF nº 216, valor de R\$ 6.850,82;

vvvv. 07/12/2007: Multi Forros e Divisórias Ltda., NF nº 41, valor de R\$ 6.679,27;

wwww. 13/12/2007: Comercial Atroz Ltda., NF nº 340, valor de R\$ 8.608,20; e

xxxx. 14/12/2007: Valtenor de Souza Brito, NF nº 034, valor de R\$ 6.224,31;

yyyy. Assevera que as glosas de custos desta obra também são improcedentes. Para as situações em que a glosa decorre, presumidamente, do fato de que os materiais não foram aplicados, cumpre reiterar que se as despesas não podem compor o custo desta obra, elas representam custo de outras obras ou despesas operacionais e, portanto, são dedutíveis do resultado da pessoa jurídica como um todo. Além disso, a fiscalização não pode presumir a infração, sendo que a não utilização dos materiais nesta obra não restou provada. O fato de o fornecedor ter endereço incompatível com a localização da obra (no entendimento da fiscalização), também não pode justificar a glosa;

zzzz. Conclui que o restabelecimento das despesas de R\$ 704.09,85 para o ano-calendário 2006 e de R\$ 539.587,98 para o ano-calendário 2007 é medida que se impõe;

#### "Hospital Infantil Campo Largo"

aaaaa. Para essa obra, observa que a glosa dos custos foi motivada pela não apresentação de nota fiscal ou outro documento hábil. Justifica que as notas fiscais existem e acompanham esta impugnação como doc. nº 10. É importante destacar, com relação à empresa Thyssen Krupp Elevadores S.A., que além dos comprovantes de pagamento, também segue anexo o respectivo contrato de compra e venda. A conferência é muito simples, bastando confrontar a planilha elaborada pela fiscalização com as notas que estão na seqüência. Quem sabe, dessa forma seja mais simples o trabalho para quem vai apreciar a defesa;

bbbbbb. Como neste ponto também há glosas que decorrem, presumidamente, do fato de que os materiais não foram aplicados, cumpre reiterar que se as despesas não podem compor o custo desta obra, elas representam custo de outras obras ou despesas operacionais e, portanto, são dedutíveis do resultado da pessoa jurídica como um todo. Além disso, a fiscalização não pode presumir a infração, sendo que a não utilização dos materiais nesta obra não restou provada. O fato de o fornecedor ter endereço incompatível com a localização da obra (no entendimento da fiscalização), também não pode justificar a glosa.

ccccc. Pede que sejam restabelecidas as despesas de R\$ 539.254,28 e de R\$ 134.425,66, respectivamente, para os anos-calendário 2006 e 2007;

#### "Presídio de Catanduvas"

ddddd. Para a obra do Presídio de Catanduvas, esclarece que ele fica muito próximo de Cascavel ou de Foz do Iguaçu (cerca de 25 km e de 150 km, respectivamente) e os fornecedores destas cidades prestaram serviços ou venderam mercadorias para a referida obra. Jamais se provou (aliás sequer se cogitou) nada em

sentido contrário. Novamente se está diante de uma absurda presunção da autoridade lançadora, que certamente será refutada por Vossas Senhorias;

eeeeee. Quanto às notas fiscais apresentadas somente por cópia, destaca que em nenhum momento se supôs que os documentos apresentados para a fiscalização fossem adulterados, os quais seguem anexos, juntamente com as notas fiscais supostamente não apresentados durante a ação fiscal (doc. nº 11). Invoca a aplicação ao caso da regra expressa no artigo 845, § 1º, do RIR/99, acima transcrita. Pugna pelo restabelecimento das despesas de R\$ 122.868,03, relativamente ao ano-calendário 2006;

"Tribunal de Contas de Pernambuco"

fffff. Para essa obra, afirma que o motivo da quase totalidade das glosas é a falta de apresentação das notas fiscais, e justifica que a efetividade das despesas é inquestionável e os documentos que deram suporte à contabilização seguem anexos (doc. nº 12). É nesta obra que a autoridade lançadora glosou custos de R\$ 10.508,70 e de R\$ 9.706,00, ambos relativos ao fornecedor ABB Ltda. (14/12/2006), indicando como justificativa que o material foi utilizado na obra da "UNIFESP" (fls. 948). No entanto, tais despesas, obviamente, não foram agregadas ao custo da obra UNIFESP. Devem ser restabelecidas despesas de R\$ 134.295,65 e de R\$ 45.340,55, respectivamente, para os anos-calendário 2006 e 2007;

ggggg. Insiste que se as despesas não podem compor o custo desta obra, elas representam custo de outras obras ou despesas operacionais e, portanto, são dedutíveis do resultado da pessoa jurídica como um todo. Tais despesas não geraram nenhuma redução indevida de tributos a pagar.

hhhhh. Conclui que não deduziu custos de forma indevida ou que o trabalho da autoridade fiscal está integralmente incorreto, de modo que os autos de infração são improcedentes. Pede que tais vícios insanáveis sejam reconhecidos por esta Delegacia de Julgamento;

#### A AUSÊNCIA DE JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA DE 150%

iiiii. Cita trecho do TFV;

jjjjj. Alega que estão expressos de forma superficial e sem o enquadramento da conduta da empresa nos tipos previstos nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64, tal qual prevê o § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, argumentos para a qualificação da multa quanto à suposta, mas inexistente, omissão de receita;

kkkkk. Com relação à glosa de custos de obras, aponta que a penalidade de 150% sequer está fundamentada;

lllll. Questiona o motivo de a multa não ser de 75% para todas as situações, na medida em que o subjetivismo da autoridade lançadora para a majoração da multa, salvo engano, não está expresso no auto de infração ou no termo de verificação fiscal;

mmmmm. Lembra que os atos administrativos são regidos por diversos princípios, dentre os quais se destaca, neste momento, o da motivação. Em razão desse primado a autoridade administrativa deve justificar todos os seus atos, conforme determina a Lei nº 9.784/99, em seu artigo 2º, caput e no § único, inciso VII;

nnnnn. Sustenta que o princípio da motivação dos atos administrativos foi flagrantemente desrespeitado pela autoridade lançadora, de modo que pela ausência de indicação dos pressupostos fáticos que levaram à exasperação da multa aplicada sobre os tributos apurados em razão da glosa de custos de obras, pugna, desde já, pela desqualificação da penalidade.

ooooo. Acrescenta que, de acordo com o § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, a multa de ofício qualificada só tem cabimento se restar caracterizada a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 (sonegação, fraude ou conluio). E isso, efetivamente, não ocorreu no caso em tela, tanto que, salvo melhor juízo, a fiscalização sequer tentou enquadrar a conduta da empresa nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio;

ppppp. Transcreve os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, para evidenciar que a conduta da impugnante não pode ser enquadrada nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio. Reitera que a empresa contabilizou uma receita recebida na conta patrimonial de Resultado de Exercícios Futuros, ou seja, o respectivo valor estava devidamente informado em seus demonstrativos contábeis, sendo que a infração apurada pela fiscalização foi extraída da contabilidade da impugnante. A informação encontrava-se expressa da forma mais clara possível, sem nenhum engodo. Inexistiu dolo, a impugnante jamais pretendeu sonegar, fraudar ou agir em conluio;

qqqqq. Argumenta que não se está diante de nota calçada, de nota fria, de recursos bancários movimentados em conta bancária de interpresa pessoa, onde a sonegação, a fraude ou o conluio estão presentes. A impugnante continua entendendo que a receita considerada omitida pela fiscalização não era tributável no ano-calendário 2007, em razão dos motivos especificados no item 3 da defesa. Esse posicionamento, com o qual a autoridade lançadora não concorda, fez com que não se contabilizasse tal valor em conta de resultado, mas como Resultado de Exercícios Futuros. Embora em conta equivocada, segundo ponto de vista da fiscalização, é inquestionável que a receita estava contabilizada. A divergência de posicionamento entre a contribuinte e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, relativamente a fato devidamente contabilizado, não caracteriza sonegação, fraude ou conluio e, consequentemente, não autoriza a exasperação da penalidade para o patamar de 150%. Deve-se reiterar que nenhuma infração foi cometida pela impugnante;

rrrrr. Alega que a sonegação, a fraude e o conluio não se presumem e devem ser provados pela fiscalização. No caso, é inaceitável a exasperação da penalidade, pois não há prova de nenhuma conduta dolosa da empresa. Quanto aos custos glosados, é preciso destacar, ainda, que se não são dedutíveis para determinadas obras, conforme concluiu a fiscalização, são, nos termos do artigo 299 do RIR/99, já transrito, despesas operacionais da empresa ou referem-se a despesas de outras obras e nessa situação, de alguma forma, devem entrar no cômputo da apuração do resultado da impugnante. Consequentemente, tais despesas não geraram nenhuma redução indevida de tributos a pagar;

sssss. Aduz que as despesas, sem exceção, são dedutíveis do resultado da empresa e nenhuma nota fiscal referente aos custos glosados é inidônea. As glosas decorrem de diferenças de critérios interpretativos entre a contribuinte e a fiscalização, mas também e por óbvio não envolvem dolo da empresa. É evidente, pois, o desacerto com relação à aplicação da multa de 150%;

tttt. Cita decisões do CARF;

pode justificar a aplicação da multa qualificada de 150%, pois tal situação não se enquadra em nenhuma das regras dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Plenamente aplicável ao caso o Enunciado de Súmula nº 14 do CARF. Evidentemente e com maior razão não pode ser mantida a penalidade qualificada de 150% com relação aos tributos apurados em razão da glosa de despesas de obras, pois a autoridade lançadora não mencionou os motivos que autorizariam esta exasperação e tais despesas são dedutíveis do resultado da empresa, que jamais agiu com dolo. Os fatos em tela, no mínimo, geram fundada dúvida quanto às conclusões a que chegou a autoridade fiscal;

vvvvv. Recorre ao artigo 112, incisos II e IV, do CTN;

wwwww. Requer a desqualificação da multa de ofício;

#### O PEDIDO

xxxxx. Ao final, pugna, inicialmente, pela decretação de nulidade dos lançamentos em apreço (IRPJ e reflexos), em razão da suspeição da Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil, Sra. Lorete Berlanda (item 2 da impugnação). Quanto ao mérito, requer seja reconhecida a improcedência dos autos de infração (IRPJ e reflexos), pois inexistiu omissão de receita de obras por empreitada (item 3 da impugnação), não houve redução indevida do lucro real (item 4 da impugnação) e nem tampouco a dedução indevida de despesas (item 6 da impugnação). Pede que se considere insubstancial o lançamento com relação ao ano-calendário 2007, em razão dos graves equívocos cometidos pela fiscalização, conforme destacado no item 5 da impugnação. Reclama ainda pelo o afastamento da aplicação da multa qualificada de 150%, pois a conduta da impugnante não se enquadra em nenhuma das regras dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 (item 7 da impugnação). Protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas necessárias para o deslinde da questão.

7. Às fls. 1564/1567, consta petição protocolada pelo contribuinte em 06/03/2012, endereçado ao Delegado da DRF/Foz do Iguaçu, pela qual pugna pelo imediato encerramento da ação fiscal, seja em razão do domicílio fiscal da empresa, que desde 25/11/2010 é Curitiba (PR), seja pela suspeição da Sra. Lorete Berlanda, Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela fiscalização. Apresenta razões em teor similar à arguição de suspeição contida na impugnação.

8. O pleito foi indeferido, conforme Informação Fiscal de fls. 1568/1571, pelas seguintes razões: a) a autoridade outorgante do MPF-F 0910100.2011.001899 é o Superintendente da Receita Federal da 9ª Região Fiscal, nos termos da Portaria RFB nº 11.371/07, art. 6º, § 4º; b) o procedimento de fiscalização na interessada, sob execução de Auditores-Fiscais lotados na DRF/Foz do Iguaçu, encontra previsão na Portaria RFB nº 11.371/07 e atende a critérios de melhor aproveitamento da mão-de-obra fiscal na 9ª Região Fiscal; c) não foram apresentados elementos que caracterizem ou indiquem suspeição da Auditora-Fiscal Lorete Berlanda, nos termos do art. Lei nº 9.784/99; d) não foram apresentados elementos que indiquem ter havido qualquer conduta abusiva ou improbidade por parte dos Auditores Fiscais responsáveis pela fiscalização; e) não foram apresentados elementos que apontem a ocorrência de falha ou prejuízo na instrução processual; f) fiscalizações em andamento não são encerradas em razão de arguição de suspeição das autoridades fiscais responsáveis pelo procedimento, mas redistribuídas, caso se verifique a ocorrência de prejuízo ao sujeito passivo ou à instrução processual, o que não ocorreu no presente caso; g) sem a existência de motivos relevantes, haveria prejuízos indevidos à Administração Fiscal caso se procedesse a substituição da Auditora-Fiscal no estágio atual da fiscalização.

9. À fl. 1573 consta despacho proferido por esta DRJ/Curitiba, em 23/07/2012, solicitando à DRF/Foz do Iguaçu que procedesse à diligência relativamente à seguinte relação de notas fiscais juntadas pela impugnante: i) Fórum Novo Hamburgo/RS: NF 6474 (valor R\$ 27.267,27, fl. 1215); NF 637 (valor R\$ 6.108,03, fl. 1220); NF 125 (valor R\$ 8.740,05, fl. 1228); ii) Unifesp: várias notas fiscais (fls. 1235/1339); iii) Hospital Campo Largo: várias notas fiscais (fls. 1340/1452); iv) Presídio de Catanduvas: várias notas fiscais (fls. 1453/1497); v) Tribunal de Contas de Pernambuco: várias notas fiscais (fls. 1498/1544).

Foi pedido que a fiscalização examinasse a documentação juntada na impugnação, referente aos custos glosados por motivo de falta de apresentação de nota fiscal original e custo não comprovado, e se pronunciasse acerca da procedência ou não do correspondente custo, com abertura de novo prazo para impugnação, a respeito das matérias objetos do presente procedimento.

10. Em procedimento de diligência, a DRF/Foz do Iguaçu intimou o contribuinte a apresentar notas fiscais, conforme termo de fls. 1576/1577, recebido em 02/08/2012, no que foi atendida, conforme resposta de fl. 1578, de 09/08/2012. Após analisar a documentação, a fiscalização elaborou as planilhas de fls. 1579/1593 e Informação Fiscal de fls. 1594/1599, dos quais o contribuinte teve ciência em 03/09/2012, conforme AR de fl. 1645.

11. A impugnante juntou, em 03/10/2012, cópias de notas fiscais às fls. 1609/1643, e o arrazoado de fls. 1601/1608, no seguinte teor:

yyyyy. Alega que a própria fiscalização já reconheceu que a glosa de custos de obras deve ser reduzida para R\$ 2.003.851,04 (R\$ 3.255.663,04 - R\$1.251.812,00) e para R\$ 2.346.124,15 (R\$ 2.817.741,47 - R\$471.617,32), respectivamente, no que se refere aos anos-calendário 2006 e 2007, mas que o trabalho permanece falho, pois várias notas fiscais apresentadas não foram consideradas;

zzzzz. Relaciona cada uma delas (juntando novamente cópias dos documentos fiscais), iniciando pela obra da UNIFESP: a) 13/04/2006, R\$14.791,69, Fernando José Gonçalves Mendonça EPP, nota fiscal nº 20 (R\$ 3.346,14) e nota fiscal nº 24 (R\$ 11.445,49); b) 10/07/2006, R\$ 14.237,27, VB Ar Inst. e Man. de Sist. de Ar Cond. Ltda. ME, nota fiscal nº 516; e c) 02/01/2007, R\$ 14.420,00, VB Ar Inst. e Man. de Sist. de Ar Cond. Ltda. ME, nota fiscal nº 569 (diante da assertiva da fiscalização, este custo deve ser considerado no ano de 2006);

aaaaaa. Com relação à obra do Presídio de Catanduvas, anexa as seguintes notas: a) 11/01/2006, R\$ 4.011,55, Maracanã Materiais Elétricos Ltda, nota fiscal nº 001741; b) 10/02/2006, R\$ 3.641,35, Maracanã Materiais Elétricos Ltda, nota fiscal nº 001742; c) 10/03/2006, R\$ 5.966,84, Sérgio Fernandes Rodrigues (fornecedor identificado na planilha como Adair Ribeiro Carlin ME), nota fiscal nº 208; d) 10/03/2006, R\$ 2.469,00, Maracanã Materiais Elétricos Ltda. identificado na planilha como Mimehr Instalações Elétricas S/C, nota fiscal nº 001780; e) 17/03/2006, R\$ 2.582,00, Sérgio Fernandes Rodrigues & Cia, nota fiscal nº 209; f) 17/03/2006, R\$ 5.290,00, Karla A. Ghiraldi, nota fiscal nº 000481; g) 13/04/2006, R\$ 7.056,81, Sérgio Fernandes Rodrigues & Cia Ltda (fornecedor identificado na planilha como Adair Ribeiro Carlin ME), nota fiscal nº 212; h) 13/04/2006, R\$ 2.792,10, Sérgio Fernandes Rodrigues & Cia Ltda (fornecedor identificado na planilha como Adair Ribeiro Carlin ME), nota fiscal nº 213; i) 15/05/2006, R\$ 4.284,00, Sérgio Fernandes Rodrigues & Cia Ltda., nota fiscal nº 215; j) 15/05/2006, R\$ 6.338,42, Sérgio Fernandes Rodrigues & Cia Ltda., nota fiscal nº 216;

bbbbbb. Quanto à obra do Tribunal de Contas de Pernambuco, junta as seguintes notas fiscais: a) 26/04/2007, R\$ 13.058,10, Fernando José Gonçalves Mendonça EPP, nota fiscal nº 76; b) 09/10/2007, R\$ 4.805,00, P. Júnior Acessórios PI Esquadrias Ltda., nota fiscal nº 9204;

cccccc. Quanto à obra do Fórum de Novo Hamburgo, junta as seguintes notas fiscais: a) 10/01/2006, R\$ 6.108,03, Claiton Storck, nota fiscal nº 000637; b) 30/01/2006, R\$ 4.084,08, Ortolan Instaladora Elétrica Ltda., nota fiscal nº 001387; c) 09/03/2006, R\$ 9.055,34, Ortolan Instaladora Elétrica Ltda., nota fiscal nº 001402; d) 22/05/2006, R\$ 7.398,91, Rubert Engenharia e Arquitetura Ltda. nota fiscal nº 001299; e) 08/06/2006, R\$ 8.740,05, Ferreira & Gerzelezak Ltda., nota fiscal nº 000125; f) 18/08/2006, R\$ 30,78, Silmar Comércio e Representação de Tintas Ltda, nota fiscal nº 176086; g) 10/10/2006, R\$ 2.747,73, NR Engenharia Ltda., nota fiscal nº 000636; h) 11/10/2006, R\$ 1.956,56, Tintavel Tintas e Materiais de Construção de Cascavel Ltda. (Helena Carlinda Ronchi), nota fiscal nº 024027 (se este serviço está relacionado à obra do Presídio de Catanduvas, como asseverou a fiscalização, o respectivo valor deve ser agregado àquela obra); i) 11/10/2006, R\$ 2.853,22, Adair Ribeiro Carlin ME, nota fiscal nº 000164; j) 11/10/2006, R\$ 1.421,86, Sérgio Fernandes Rodrigues & Cia Ltda., nota fiscal nº 000220; k) 16/10/2006, R\$ 2.127,00, Maracanã Materiais Elétricos Ltda. nota fiscal nº 1919; l) 18/10/2006, R\$ 2.916,62, Sérgio Fernandes Rodrigues & Cia Ltda., nota fiscal nº 000221; m) 18/10/2006, R\$ 2.916,62, Adair Ribeiro Carlin ME, nota fiscal nº 000165 (se este serviço está relacionado à obra do Presídio de Catanduvas, como asseverou a fiscalização, o respectivo valor deve ser agregado àquela obra); n) 15/12/2006, R\$ 1.966,56, Tintavel Tintas e Materiais de Construção de Cascavel Ltda., nota fiscal nº 024727;

dddddd. Afirma que todas estas despesas, devidamente comprovadas, devem ser acrescidas aos custos de obras já reconhecidos pela fiscalização em sede de diligência, o que reduz ainda mais os valores da infração;

eeeeee. Ressalta que, para alguns casos, a fiscalização justificou a glosa da despesa no fato de se ter apresentado apenas cópia do documento fiscal, mas que, em nenhum momento se cogitou da adulteração das notas fiscais, as quais retratam fielmente despesas com obras da autuada, sendo plenamente aplicável ao caso a regra do artigo 845, § 1º do RIR/99;

ffffff. Entende que foge da razoabilidade o fundamento da fiscalização, pois jamais se questionou a efetividade dessas despesas, pois o trabalho fiscal foi extremamente exaustivo, inclusive com intimações a clientes da autuada. Caso houvesse alguma dúvida quanto à real existência dos custos, caberia à autoridade lançadora ter intimado os fornecedores, que certamente confirmariam e comprovariam a concretude dos negócios. Reitera que a apresentação de cópias de notas fiscais, cuja idoneidade jamais foi questionada, não pode justificar a glosa de despesas;

gggggg. Aponta outro aspecto de grande relevância que diz respeito ao fato de que se determinados dispêndios não podem compor o custo das obras identificadas pela fiscalização, eles representam, indubitavelmente, custo de outras obras ou despesas operacionais da empresa, as quais, por consequência, são dedutíveis do resultado da pessoa jurídica como um todo (para utilizar a expressão da autoridade autuante). Em termos de base de cálculo do IRPJ e da CSLL, o custo referir-se às obras "a" ou "b" não tem repercussão. Apenas para ilustrar tal colocação, às fls. 948 a autoridade lançadora identificou as glosas de custos de R\$ 10.508,70 e de R\$ 9.706,00 para a obra do "Tribunal de Contas de Pernambuco", ambos relativos ao

fornecedor ABB Ltda., indicando como justificativa que o material foi utilizado na obra da "UNIFESP". A confirmação dessa forma de agir está expressa também no relatório da diligência, item 2.4;

hhhhh. Explica que, embora tenha diminuído o custo da obra do Tribunal de Contas de Pernambuco, a fiscalização não agregou tais dispêndios ao custo da obra "UNIFESP", sendo tal conduta inaceitável;

iiiii. Insiste que, se determinados dispêndios não podem compor o custo das obras identificadas pela fiscalização, eles representam custo de outras obras ou despesas operacionais da empresa, as quais, por consequência, são dedutíveis do resultado da pessoa jurídica;

jjjjjj. Informa que, com a continuação desta ação fiscal foi lavrado outro auto de infração (processo nº 10945.721137/2012-37), do ano calendário 2007 (o qual já faz parte deste feito), 2008, 2009 e 2010. Neste novo processo, com relação à matéria, a (Fiscalização) agiu exatamente da forma acima destacada com relação às glosadas, exceto para uma situação. Cita trecho do TVF, à fl. 4355 e esclarece que a fiscalização realizou a transposição das despesas de uma obra para outra, mas apenas quando o resultado implicou no agravamento da situação da empresa (no caso, gerando um acréscimo de distribuição disfarçada de lucros de R\$ 154.900,83);

kkkkkk. Assevera que as contradições da autoridade lançadora são insustentáveis, pois a sistemática não pode ser adotada apenas quando há acréscimo do valor da infração, prejudicando a empresa. Fatos idênticos reclamam tratamento equânime e, ainda, em caso de dúvida, a interpretação tem que ser favorável ao contribuinte, conforme determina o artigo 112 do CTN. Se determinados dispêndios não podem compor o custo das obras identificadas pela fiscalização, eles representam, sem sombra de dúvida, custo de outras obras ou despesas operacionais da empresa, as quais são dedutíveis do resultado da pessoa jurídica como um todo;

llllll. Acrescenta que a fiscalização promoveu diversas glosas presumindo que os materiais não foram aplicados, mormente pelo fato de que os fornecedores estariam distantes das obras, sendo tal presunção inaceitável, pois cabe ao Fisco o ônus da prova quanto ao fato alegado, nos termos do artigo 9º § 2º, do Decreto-lei nº 1.598/77, do artigo 9º do Decreto nº 70.235/72 e do artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil - CPC. Contudo, inexiste prova da não aplicação dos materiais nas obras identificadas pela fiscalização, sendo as glosas de despesas improcedentes;

mmmmmm. Destaca ainda que, às fls. 4.281 do processo nº 10945.721137/2012-37 (cópia do demonstrativo segue anexa), a própria autoridade lançadora, fazendo menção ao processo nº 10945.721263/2011-19 (caso em voga), reconhece que o valor de R\$ 3.475.921,05 deve ser excluído da base de cálculo da exigência relativa ao ano-calendário 2007, exatamente nos termos defendidos no item 5 da impugnação deste feito. Tudo isso demonstra que os autos de infração não podem prevalecer;

nnnnnn. Invoca todos os fundamentos expostos na impugnação para requerer seja reconhecida a nulidade/improcedência dos lançamentos em apreço. Caso ainda persistam dúvidas, o que se admite apenas para argumentar, protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas necessárias para o deslinde da questão.

12. Foi lavrado processo de representação fiscal para fins penais, de número 10980.725787/2012-25, apensado ao processo nº 10945.721137/2012-37.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, Paraná, apreciando as razões trazidas pelas defesas, decidiu, por meio do acórdão nº 06-38.231, de 18 de outubro de 2012, pela procedência parcial dos lançamentos tributários.

O referido julgado restou assim ementado:

**NULIDADE. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. DRF DE JURISDIÇÃO DIVERSA DA DO CONTRIBUINTE. VALIDADE.**

É valido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, eis que não há, propriamente, um direito do contribuinte em ser fiscalizado somente por determinada Delegacia, já que a competência é da RFB como um todo.

**IMPEDIMENTO. SUSPEIÇÃO. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA DO AUTUANTE. NÃO CARACTERIZAÇÃO.**

O servidor deve declarar-se impedido, por motivo de interesse direto, participação processual ou litígio com o interessado, ou suspeito, em caso de amizade ou inimizade notória, sendo descabida a arguição de suspeição somente pelo fato de o autuante ter tido participação societária em empresa ligada ao contribuinte.

**MULTA QUALIFICADA. RECEITAS AUFERIDAS. ESCRITURAÇÃO EM CONTA DE RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS. FRAUDE CONTÁBIL. DOLO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.**

A reiterada prática de contabilizar receitas auferidas em determinado período em conta de Resultado de Exercícios Futuros, ali permanecendo até o último balancete apresentado à fiscalização, sem oferecê-las à tributação, caracteriza o dolo de sonegação, e portanto o evidente intuito de fraude que tipifica a multa qualificada.

**MULTA QUALIFICADA. CUSTOS NÃO INCORRIDOS NAS RESPECTIVAS OBRAS. CUSTOS INCORRIDOS APÓS O ENCERRAMENTO DA OBRA. FRAUDE CONTÁBIL. DOLO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.**

A reiterada prática de atribuir custos a obras que, comprovadamente, não foram ali empregadas, e de registrar custos após o encerramento da obra, caracteriza o dolo de sonegação, e portanto o evidente intuito de fraude que tipifica a multa qualificada.

**OMISSÃO DE RECEITAS. CONTRATO POR EMPREITADA GLOBAL. ESCRITURAÇÃO. CONTA DE RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS.**

Correto o lançamento por omissão de receitas, relativo a contrato por empreitada global, escriturado a débito de contas patrimoniais de Resultado de Exercícios Futuros, ali permanecendo sem transitar por conta de resultado.

**INEXATIDÃO DO PERÍODO DE APURAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO DE RECEITA. REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL. CONTRATOS DE EMPREITADA. MANUTENÇÃO EM CONTA DE RESULTADOS DE EXERCÍCIOS FUTUROS.**

A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita Documento assinado digitalmente conforme autoriza o lançamento do IRPJ, se dela resultar redução indevida do lucro real em Autenticado digitalmente em 10/02/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/02/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por VALMAR FONSECA DE MENEZES, Assinado digitalmente em 26/02/2015 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR Impresso em 30/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

qualquer período de apuração, situação esta que resta configurada quando o contribuinte auferre receitas de contratos de empreitada e mantém, em conta de Resultados de Exercícios Futuros, valores referentes a receitas de obras já encerradas.

#### GLOSA DE CUSTOS. DIVERSIDADE DE OBRAS DE EMPREITADA. MISTURA DE CUSTOS. ÔNUS DA PROVA.

A comprovação de que os custos foram incorridos em obra diversa do correspondente centro de custo contábil autoriza a glosa, sendo ônus do contribuinte provar que as receitas associadas àqueles dispêndios foram oferecidas à tributação.

#### GLOSA DE CUSTOS. CONTRATOS POR EMPREITADA. NOTAS FISCAIS EMITIDAS APÓS O ENCERRAMENTO DA OBRA.

Em contratos por empreitada, cabe glosar custos amparados por notas fiscais emitidas após a data do encerramento total da obra, considerando a data de recebimento final do contratante.

#### GLOSA DE CUSTOS. CONTRATOS POR EMPREITADA. INDÍCIOS DE INCOMPATIBILIDADES.

Em contratos por empreitada, cabe a glosa de custos em caso de indícios de incompatibilidades de endereço entre o destinatário da mercadoria e o local da obra, de natureza do material, de fretes para o transporte da mercadoria até a obra, ou de logística e viabilidade da operação.

#### GLOSA DE CUSTOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE NOTA FISCAL ORIGINAL. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS DE FALSIFICAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA DA GLOSA.

Não cabe a glosa de custos motivada por falta de apresentação da nota fiscal original, diante da inexistência de indícios de falsificação, situação em que se confere à cópia do documento fiscal o mesmo valor probatório do original.

#### PIS. COFINS. CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo ao PIS, Cofins e CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

Irresignada, a contribuinte apresenta recurso voluntário (fls. 1.728/1.783), por meio do qual reitera a argumentação expendida na peça impugnatória.

É o Relatório.

**Voto Vencido**

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

O Recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos genéricos de recorribilidade. Admito-o para julgamento.

Tal como descrito no relatório acima circunstaciado, cuida-se na espécie de autos de infração de IRPJ e reflexos, relativos aos anos-calendário 2006 e 2007. Por ocasião da mesma ação fiscal foram lavrados autos de infração dos mesmos tributos para os anos calendários 2007 a 2010 (processo administrativo nº 10945.721134/2012-37).

Resumidamente, as imputações e constatações fiscais levaram às seguintes infrações:

- **Infração 001** – Omissão de Receitas – Receitas não contabilizadas – Contrato de Construção “Cascavel JL Shopping” – Adição ao lucro real – Ano-calendário 2007. (Fundamento legal: artigo 24 da Lei nº 9.249/1995 e artigos 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 278, 279, 280, 283, 288 e 408, todos do RIR/1999).

- **Infração 002** – Custos ou despesas não comprovadas – Glosa de custos – Ano-calendário 2006. (Fundamento legal: artigos 249, inciso I, 251 e parágrafo único, e 407, todos do RIR/1999).

- **Infração 003** – Redução indevida do lucro real – Inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita – Adição ao lucro real. (Fundamento legal: artigos 248, 249, inciso II, 251, 273 e 274, todos do RIR/1999).

A decisão recorrida rejeitou a preliminar de nulidade, relativa à suspeição/incompetência da autoridade lançadora, e no mérito reduziu as despesas glosadas e realizou outros ajustes que serão adiante descortinados.

Considerando, entretanto, que a preliminar suscitada desde a Impugnação foi renovada nas razões de Recurso Voluntário, de rigor o enfrentamento primeiro das questões a ela, preliminar, inerentes.

**I – PRELIMINAR****I.1 – Suspeição/Incompetência da Autoridade Administrativa.**

Em relação a este item, convém relembrar que a contribuinte insurge-se contra a atuação da Sra. Lorete Berlanda na condução dos trabalhos de Fiscalização que redundaram nos autos de infração ora analisados, porquanto ela, Sra. Lorete, Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil, teria mantido relação comercial, inclusive de sociedade em determinado empreendimento, com a ora recorrente.

Sustenta a contribuinte que reforçaria a suspeição e incompetência da autoridade autuante, que figurou durante toda a fiscalização, da qual sobreveio o lançamento de 2/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por VALMAR FONSECA DE MENEZES, Assinado digitalmente em 26/02/2015 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR  
Impresso em 30/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

outros autos de infração, o fato de que teve sua sede transferida de Foz do Iguaçu (PR) para Curitiba (PR) em 25/11/2010 (fls. 197-198), porém o MPF em questão, expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba (PR) em 01/03/2011 e onde já consta como domicílio da empresa o endereço de sua sede em Curitiba (PR), foram designados para realizar a ação fiscal Auditores Fiscais lotados na Delegacia da Receita Federal em Foz do Iguaçu/PR, situação que revelaria ainda mais a suspeição que permeia a condução dos trabalhos fiscalizatórios.

Porém, o cerne da alegação de suspeição/incompetência da Autoridade Fiscalizadora, dá-se ao revelar o fato de que a empresa Jota Ele Construções Civis Ltda. (recorrente) é sócia ostensiva da Sociedade em Conta de Participação SCP denominada CATARATAS JL SHOPPING, e que fez parte desta SCP, desde o ano de 2005, a empresa CATARATAS INCORPORADORA E ADMINISTRADORA DE SHOPPING CENTERS S.A., CNPJ nº 02.065.080/0001-99, que tinha como uma de suas sócias exatamente a Sra. Lorete Berlanda, sendo que os fatos ocorridos em tal SCP foram, inclusive, investigados na mesma ação fiscal.

Segundo o arrazoando da contribuinte, em razão da participação comum nesta sociedade, seu sócio João Luiz Felix e a Sra. Lorete Berlanda, estabeleceram contato e participaram juntos de reuniões da empresa Cataratas Incorporadora e Administradora de Shopping Centers S.A., conforme ilustram as atas das assembleias ocorridas em 18/06/2002 e em 09/05/2008.

A questão da suspeição, aliás, é tema sobre o qual a contribuinte tem se debatido desde que iniciados os trabalhos de fiscalização e diante dos aventados fatos, defende a contribuinte ser evidente a suspeição da Sra. Lorete Berlanda para realizar ação fiscal contra a Jota Ele Construções Civis Ltda., ainda mais, fora de seu domicílio tributário, reputando nulos os autos de infração em tela.

Rememorados os fatos articulados na preliminar de nulidade, assento que a questão merece detida reflexão. Reflexão, aliás, que me parece ter sido prescindida pela decisão recorrida ao diminuir os efeitos das sérias alegações trazidas pela contribuinte.

Digo isso não para desqualificar o enfretamento originário, tampouco para refutar por completo suas conclusões, proclamo, antes disso, que a questão extrapola os limites da aplicação da Súmula CARF nº 27, de inegável efeito, o argumento do desrespeito ao domicílio fiscal da contribuinte não foi arguido isoladamente, ao contrário, serviu para sustentar a tese da suspeição da Autoridade Administrativa, que a despeito de lotada em domicílio fiscal diverso daquele da contribuinte, reconhecido no próprio MPF, ficou encarregada de presidir os trabalhos de auditoria levados a efeito em contribuinte com a qual manteve relações que no mínimo podem ser consideradas de proximidade incompatível com o ato de fiscalizar.

Diante disso, reconheço o teor da Súmula CARF nº 27, segundo a qual “é válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo”, entretanto, não me parece que o caso apresentado seja de mera incongruência de domicílio fiscal do autuado e do fiscal que conduziu os trabalhos, tampouco que parece que seja essa a alegação da recorrente, razão pela qual, a questão do domicílio tributário há de ser analisada juntamente com os demais argumentos, sem com isso negar-se o conteúdo sumulado já referido, entendendo apenas, insuficiente para o deslinde da questão.

Como já referi acima, o ponto central da arguição da recorrente passa pelo fato de a empresa Jota Ele Construções Civis Ltda., ora recorrente, ser sócia ostensiva da Sociedade em Conta de Participação SCP denominada CATARATAS JL SHOPPING, que foi também fiscalizada e autuada pela mesma auditora, sendo que fez parte desta SCP, desde o ano de 2005, a empresa CATARATAS INCORPORADORA E ADMINISTRADORA DE SHOPPING CENTERS S.A., CNPJ nº 02.065.080/0001-99, que tinha como uma de suas sócias justamente a Sra. Lorete Berlanda.

Necessário depreender se desta relação, inegavelmente havida entre a contribuinte e a Autoridade lançadora, sobreveio mesmo a nulidade invocada pela recorrente.

Neste propósito de enfretamento, antes mesmo de adiantar meu juízo sobre o tema, assinalo ser no mínimo estranhável o expediente adotado pela Autoridade lançadora, de sentir-se apta e desimpedida para comandar ação fiscal contra empresa com a qual manteve relação de proximidade, volto a dizer, no mínimo estranhável, como também é estranhável que mesmo diante da alegação neste processo administrativo, a mesma autoridade administrativa tenha lavrado outros tantos autos de infração relacionados no PA nº 10945.721137/2012-37. Parece-me igualmente pouco acertada a decisão do Sr. Delgado da Receita Federal do Brasil em Foz do Iguaçu, suscitado no PA nº 10945.721137/2012-37, considerar-se satisfeito com as justificativas da senhora Lorete, mantendo-a à frente da indigitada fiscalização.

Tais decisões pessoais, ao que me é dado observar, internalizaram no processo administrativo ora apreciado e naquele referido acima, situações que seriam, a rigor, facilmente evitadas, bastando que os trabalhos fossem desempenhados por autoridade sobre a qual não pairasse qualquer controvérsia.

Digo isso não para lançar, necessariamente, dúvida acerca da idoneidade da autoridade que conduziu os trabalhos, aliás, nem mesmo a contribuinte o fez. O que se deve ter em mente, contudo, é que o tumulto processual e prejuízos materiais advindos da permanência da Sra. Lorete prescindem de qualquer alegação de dolo ou má-fé de sua parte.

A questão que se coloca diz com os requisitos de validade do ato administrativo, espécie do qual faz parte o ato de lançamento. Ou seja, não se está a perquirir nem mesmo eventual prejuízo à contribuinte, pois o que se ventila é uma situação de pessoalidade mantida entre o agente estatal, encarregado do poder fiscalizatório e sancionatório, e o contribuinte sujeitado ao juízo, motivado que seja, deste mesmo agente estatal.

Já adianto que não me parece congruente com o sistema jurídico vigente semelhante relação de pessoalidade. Não é aceitável que a fiscalização fique a cargo de quem manteve relações tão próximas, ainda que despidas de qualquer pecha, tendo a Sra. Lorete negociado ações, figurado no quadro acionário de terceira empresa, que foi sócia oculta em Sociedade em Conta de Participação, da qual foi sócia ostensiva a própria recorrente, me parece inegável sua suspeição para atuar neste feito.

A mera narrativa dos fatos já revela a relação aproximada, sendo despiciendo até mesmo aventar-se o inegável privilégio advindo do conhecimento dos fatos e rotinas da contribuinte, dos quais seguramente dispunha a Autoridade, e que por si só maculam o procedimento fiscalizatório.

Não se coaduna à inarredável impessoalidade do ato administrativo, grafada no artigo 37 da Constituição da República, tampouco à necessária higidez e transparência no processo administrativo fiscal, a conduta da Autoridade autuante. Não sobram dúvidas, tendo ela, Autoridade, sido sócia da recorrente, ainda que por intermédio de terceira pessoa jurídica, em empreendimento auditado, inclusive, tinha inequívoco interesse na matéria, a revelar o impedimento grafado no artigo 18, inciso I, da Lei nº 9.784/99.

Assentado o impedimento da Autoridade autuante, oriundo de sua relação pessoal com a contribuinte, e tendo o resultado de sua atuação redundado em autos de infração que além de glosarem certos fatos impuseram multa qualificada, me parece que a decretação da nulidade do ato administrativo se impõe. E impõe-se justamente porque acoimado, como já adiantei acima, em um de seus atributos de validade.

Sendo assim, mesmo que vislumbre que a hipótese dos autos redunda na incompetência da autoridade administrativa para lavrar os autos de infração, verifico que a nulidade nem mesmo precisaria satisfazer uma das hipóteses do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, eis que o ato administrativo, desatendendo a regra maior do artigo 37 da CF, não reúne os atributos necessários ao plano eficacial, ou seja, dada a pessoalidade verificada, não pode o lançamento irradiar efeitos como ato administrativo que é.

Acato, em conclusão, a preliminar de nulidade formulada pela contribuinte, e o faço para os fins de reconhecer a nulidade advinda do caráter pessoal da atuação da Autoridade lançadora, declarando nulos os autos de infração.

## I.2 – Da impossibilidade de complementação do lançamento

Muito embora a contribuinte não tenha ventilado semelhante questionamento em suas razões recursais, não posso desconhecer o que trazido em sede de Razões Finais que me foram distribuídas e versam a questão relativa à continuidade dos procedimentos de auditoria encampados pela Sra. Lorete, os quais resultaram nos autos de infração contidos no PA nº 10945.721137/2012-37, do qual também sou relator e está pautado para esta ocasião de julgamento.

Sendo assim, necessário registrar, muito mais para evidenciar a completa nulidade e a maneira pouco convencional com que atuou a Fiscalização, do que para proclamar algum conteúdo decisório de relevância neste processo específico, que de fato reconheço no âmbito do PA nº 10945.721137/2012-37, posterior a este, que em relação ao ano-calendário 2007, houve inaceitável complementação de autuação, levada a efeito ao absoluto arrepião das regras procedimentais.

## II – DO MÉRITO

Considerada a preliminar de nulidade contida no item I.1, a rigor nem mesmo se deveria proceder-se à análise material das imputações contidas no bojo do presente processo, contudo, entendo necessário o enfrentamento material para assegurar ampla defesa à contribuinte e evitar procrastinações processuais advindas de eventual rejeição colegiada da nulidade por mim reconhecida, fazendo-o, o dito enfrentamento material, no entanto, sem arredar do meu convencimento primeiro de serem os autos de infração rigorosamente nulos.

## II.1 – Omissão de receitas – item 001

Neste item tem-se imputação de omissão de receitas, fruto da operação que deu origem à autuação sobre ganho de capital, lançada em nome da SCP Cascavel JL Shopping, (aquele que tinha como sócia uma empresa da qual a Autoridade era sócia) objeto do processo administrativo nº 10945.721261/2011-11.

Segundo consignou-se, o ganho de capital incidiu sobre operação de alienação de 90% de imóvel, descrito como um lote urbano com 8.690,00m<sup>2</sup> com benfeitorias constantes de uma edificação comercial (shopping center) em alvenaria medindo 26.444,70 m<sup>2</sup> situada na Av. Toledo, 432, e uma edificação comercial (shopping center) em alvenaria medindo 1.069,45m<sup>2</sup>, situada no mesmo endereço, pelo preço de R\$ 24.624.000,00, sendo que o imóvel foi alienado para as empresas Send Empreendimentos e Participações Ltda., – CNPJ 02.001.679/0001-69 e Post Scriptum Empreendimentos Imobiliários Ltda., – CNPJ 09.081.710/0001-68, na proporção de 85,50% e 4,50%, respectivamente, conforme escritura pública, cópia às fls. 188/195.

Segundo apurou-se, o valor foi integralmente pago na data de assinatura do contrato (13/11/2007), em dinheiro, mediante transferência bancária, pelo qual a vendedora declarou haver recebido e dado quitação, transmitindo às compradoras todos os direitos de propriedade da parte alienada do imóvel, constando na escritura a previsão de um projeto de ampliação da edificação, objeto de contrato por empreitada global. Esse contrato foi assinado na mesma data de alienação do shopping (13/11/2007), entre recorrente, como contratada, e Send Empreendimentos e Participações Ltda, adquirente de 85,5% do Shopping de Cascavel (fls. 196/199).

A partir do aludido contrato, desenvolveu-se o raciocínio de que, presente a cláusula quinta da aludida avença se teria “a execução de 706,94 m<sup>2</sup> de obra de ampliação, e mais 1.734,12 m<sup>2</sup> de reforma, totalizando 2.441,06m<sup>2</sup> de obras para a instalação das Lojas Renner, o prazo de entrega da obra será em data de 30 de Novembro de 2007” e que o preço firmado, contido no item 1 da cláusula sétima apresenta o seguinte acordo: R\$ 4.500.000,00 (*Quatro milhões e quinhentos mil reais*), que serão pagos da seguinte forma: a) R\$ 3.600.000,00 (*Três milhões e seiscentos mil reais*) que serão pagos no ato da assinatura do presente instrumento; b) R\$ 900.000,00 (*Novecentos mil reais*) que serão pagos na data de inauguração das Lojas Renner, a qual esta prevista para 30 de novembro de 2007.

Com esses fatos, foi que a Fiscalização constatou que os pagamentos teriam se dado conforme previsto e que os registros contábeis de fls. 200/201 indicam que, em 13/11/2007, além do aporte de R\$ 24.624.000,00, relativo ao pagamento do shopping, foi efetuado o pagamento de R\$ 3.600.000,00, e em 30/11/2007, mais R\$ 900.000,00, mediante transferências bancárias para a conta nº. 15615-9, agência 3402-9 do Banco do Brasil.

Acrescidos estes fatos (pagamentos), entendeu a Fiscalização que a contabilização dessas receitas foi realizada irregularmente, já que não transitaram por conta de resultado e conforme planilha de folha 202, teria havido dois lançamentos, um em 13/11/2007 (valor de R\$ 3.600.000,00) outro em 30/11/2007 (R\$ 900.000,00), ambos a débito da Conta Banco do Brasil (1.1.1.02.0001) e a crédito da Conta Send Empreendimentos e Participações Ltda (2.4.1.01.0102), sendo que esta última conta pertenceria ao grupo de contas patrimoniais de Resultado de Exercícios Futuros, e o seu saldo, nos balancetes de encerramento do ano de 2007, é de R\$ 4.500.000,00 (fl. 513).

Com esse exercício a Fiscalização observou que esse saldo permaneceu na contabilidade até 31/12/2010 (fl. 207), último período de balancetes apresentados pela empresa, de sorte que haveria prova de auferimento de receitas sem oferecimento à tributação.

Ou seja, em resumo, a considerada omissão de receitas seria proveniente do equivocado lançamento contábil a crédito em conta passiva de “Resultados de Exercícios Futuros – REF” como contrapartida ao ingresso em caixa de R\$ 4.500.000,00 referentes à remuneração percebida pela Recorrente pela execução do Contrato de Construção para ampliação do Cascavel JL Shopping, porém, segundo a Autoridade autuante, o lançamento a crédito em conta passiva não se justificaria porquanto se trataria de contrato de curta duração, isto é, cuja execução encerra-se no mesmo ano-calendário de sua celebração e, portanto, – “não há que se falar em auferimento de receitas em contratos de curto prazo que, no caso, foi de um mês”, consoante regra do artigo 408 do RIR/99.

A contribuinte, por seu turno, tem argumentado que a imputação decorre de erro na interpretação dos fatos, eis que o Contrato de Construção para ampliação do Cascavel JL Shopping não pode ser considerado de “curta duração”, porquanto suas obrigações prolongam-se ao longo de diversos anos-calendário, sendo certo ainda sequer terem terminado, ao menos à época do protocolo do Recurso Voluntário, citando, por exemplo, a Cláusula Segunda, Item 2, e a Quinta, Item 2, do referido contrato (fls. 107), no propósito de assinalar que o contrato se amoldaria às regras do artigo 407 do RIR/99.

Seguramente a autuação é equivocada e a decisão recorrida, neste item, merece reforma.

Considero até mesmo desnecessária a citação de demais cláusulas contratuais para evidenciar o quanto superficial, pra dizer o mínimo, foi a justificativa dada pela Fiscalização para considerar o contrato de “curta duração” e com isso exigir os R\$ 4.500.000,00 fossem tributados de pronto em vez de submeterem ao regramento do artigo 407 do RIR/99.

Ora, a própria Fiscalização reconheceu que o contrato foi celebrado em 13 de novembro de 2007, não me parecendo aceitável dizer, ao mero fundamento de constar-se prazo de execução com vencimento em 30 de novembro do mesmo ano, que o contrato seria de “curta duração”. Como bem demonstrado pela contribuinte, o contrato dispunha de dois objetos distintos: i) a execução de 706,94 m<sup>2</sup> de obra de ampliação, e mais 1.734,12 m<sup>2</sup> de reforma, totalizando 2.441,06 m<sup>2</sup> de obras para a instalação das Lojas Renner; e ii) construção de mais um pavimento de garagem, com aproximadamente 5.724 m<sup>2</sup>, e a adequação do atual piso GI para mais um andar de mal.

Mesmo que considere desnecessária semelhante investigação para depreender que o contrato era, como ainda o é, de longa duração, confira-se o teor das Cláusulas Segunda e Quinta (fl. 107):

[...]

*CLÁUSULA SEGUNDA: O presente Instrumento particular visa à execução dos serviços de ampliação do CASCAVEL JL SHOPPING, sendo: [...]*

*2 – A construção de mais um pavimento de garagem, com aproximadamente 5.724 m<sup>2</sup>, e a adequação do atual piso G1 para mais um andar de mall, cujas obras deverão ser realizadas de acordo com os projetos e memoriais descritivos, os quais passam a fazer parte integrante do presente instrumento.*

*CLÁUSULA QUINTA: O prazo global para a execução de todas as obras e serviços objeto deste Instrumento será: [...]*

*2 – Para o objeto número dois, ou seja, para a execução de mais um pavimento de garagem com aproximadamente 5.724 m<sup>2</sup>, e a adequação do atual piso G1 para mais um andar de mall, o prazo de entrega da obra será de 10 (dez) meses a contar da data da expedição do alvará de construção emitido pela Prefeitura Municipal de Cascavel.*

[...]

Torno a dizer, ainda que se considerasse apenas o primeiro objeto se estaria a falar na execução de mais de dois mil metros quadrados de obras, o que resulta incongruente com as elucubrações feitas pela Fiscalização, porém, a Recorrente noticia, consoante item 2, da Cláusula Quinta que o contrato foi celebrado em 13/11/2007 e não havia a expedição do alvará de construção até aquele momento, ou seja, nem mesmo a literalidade do contrato, foi respeitada pela Fiscalização, literalidade que evidencia que o contrato foi de longa duração, permitindo o diferimento das receitas, tal com realizado pela contribuinte, que sujeitaria a eventual glosa de acero ou não neste diferimento, jamais na vedação de fazê-lo.

Sendo assim, encaminho meu voto, neste item específico, no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

## **II – Glosa de custos – item 002**

Neste item da autuação impõe-se glosa nos custos de várias obras executadas pela recorrente, sendo os fundamentos da Fiscalização, para impor a indedutibilidade das despesas os seguintes:

- i) a natureza do material/serviço discriminado na nota fiscal não seria compatível com a obra à qual o custo foi vinculado;
- ii) o local de entrega do material seria incompatível com a obra à qual o custo foi vinculado;
- iii) o endereço do fornecedor seria incompatível com a obra à qual o custo foi vinculado;
- iv) as notas fiscais foram emitidas posteriormente à data do “encerramento” da obra à qual o custo foi vinculado e;
- v) ausência de registro de pagamento das notas fiscais.

Foi diante destas constatações, que a Fiscalização, com o ulterior respaldo da decisão recorrida, entendeu que consoante regra do artigo 407 do RIR/1999, o qual o resultado das obras deveria ser apurados por “centros de custos” – dessa forma, a indedutibilidade decorreria da não vinculação do custo à obra indicada ou da entrega em local diverso e por a fora.

Esta foi a mesma sistemática utilizada pela Fiscalização no PA nº 10945.721137/2012-37, valendo-se da falta de correlação documental e até mesmo lógica, entre as despesas e a obra a qual foi atrelada, sem com isso, promover-se qualquer censura às despesas propriamente ditas. Ou seja, conquanto se tenha afirmado a necessidade de apuração do resultado por centro de custos, obra a obra, com vinculação correta do custo à obra, a Fiscalização e a decisão recorrida não se insurgiram contra os atributos ou condicionantes da dedutibilidade.

Este ponto para mim é crucial, o lançamento, tal como realizado, muito embora sejam incontestáveis as incongruências apontadas, terminou por sancionar determinadas despesas sem nem mesmo alegar (comprovar muito menos) que a dita despesa não se revestia dos atributos para figurar como dedutível.

Mas não é só, ao assim proceder quase a totalidade das despesas foram desconsideradas, mas desconsiderada não foi a contabilidade da empresa, tampouco sua tributação pelo lucro real, a revelar a inaceitável hipótese de tributação, nesta modalidade de apuração, sem as respectivas despesas, as quais, repito, não foram tidas como não usuais, não comprovadas, ou desnecessárias à manutenção da fonte produtiva, antes disso, foram desconsideradas ao fundamento de que não estariam, elas despesas, rigorosamente congruentes com a obra a qual foi formalmente indicada.

Se é fato a premissa da decisão recorrida e da Fiscalização de que a despesa deve ser verificada à luz da receita que lhe é própria, também é fato que cumpria ao Fisco, em procedimento de glosa que lhe parecia necessário, ou julgar a escrituração da contribuinte imprestável e arbitrar-lhe o lucro, ou demonstrar que as despesas eram em verdade indedutíveis à luz dos requisitos do artigo 299 do RIR/99, sob pena de ter-se, como se tem mesmo neste auto de infração, quase completa desconsideração das despesas sem a comprovação de serem elas indedutíveis.

Assiste razão à contribuinte ao proclamar que a não imputação do custo a determinada obra poderia importar, quando muito, em sua desconsideração para os fins de apuração da proporção entre custos incorridos e os custos estimados, cujos efeitos deveriam ser a consideração daquela despesa para outra obra, já que não fora desqualificada como despesas dedutível.

Tanto é improcedente a glosa, que a Fiscalização imputou multa qualificada, o que me parece outro indicativo de nulidade tratada no item I.1, fruto da pessoalidade na condução dos trabalhos, pois não me parece razoável que a contribuinte tenha perpetrado qualquer expediente com evidente intuito de fraude, dolo ou má-fé, se as despesas deduzidas foram hígidas do ponto de vista dos atributos condicionantes.

Assim verificado, torno a dizer que as glosas contidas neste tópico são rigorosamente improcedentes, provendo, neste item, o Recurso Voluntário.

### **III – Redução indevida do lucro real – inexatidão na apuração das receitas provenientes de contratos de longa duração**

Tem-se neste derradeiro item do auto de infração imputação segundo a qual, com base no artigo 273, inciso I, do RIR/99, teria a recorrente reduzido indevidamente o lucro real, em vista de inexatidão na apuração das receitas provenientes de diversos contratos de construção de longa duração.

Extrai-se dos autos que a Fiscalização apoiou-se em duas premissas para tais conclusões: i) o termo final para o reconhecimento de receitas diferidas com base no artigo 407 do RIR/99 seria o momento da entrega da obra; ii) a verificada inexatidão configuraria hipótese de redução indevida do lucro real, na medida em que tais receitas não reconhecidas no período de competência não teriam sido oferecidas à tributação.

A contribuinte por sua vez, argumenta que a metodologia utilizada pela fiscalização para apurar as referidas inexatidões não encontra amparo na legislação de regência e nem mesmo as imputações fáticas seriam condizentes com a realidade dos contratos em questão.

Entendo que igualmente neste item o auto de infração é improcedente.

Como já destacado neste processo a Fiscalização reputou que as receitas provenientes dos contratos “Infraero TC-021”, “Infraero TC-022”, “Infraero TC-0002 Viracopos” e “Fórum Novo Hamburgo” deveriam ser oferecidas à tributação, no máximo, até a data estipulada contratualmente para entrega da obra, isto é, 20/09/2006, 11/08/2006, 01/12/2006 e 24/08/2006, respectivamente, daí porque adicionou-se ao lucro real da Recorrente relativo ao ano-calendário 2006 todo o saldo credor das contas passivas de REF relativas a tais contratos acumulado em 31/12/2006, a despeito de terem sido tributadas em exercícios posteriores.

A Recorrente elaborou tabela que bem expressa os fatos sucedidos:

Contrato	Receitas	Exercício de Escrituração	Competência indicada pela fiscalização
Infraero TC-021	R\$ 418.021,79	2007	2006
Infraero TC-022	R\$ 1.065.204,46	2007	2006
Infraero TC-0002 Viracopos	R\$ 456.972,25	2007	2006
Fórum Novo Hamburgo	R\$ 1.535.722,55	2007	2006
	R\$ 1.210.458,79	2008	2006
	R\$ 4.686.379,84		

Aliás, que as receitas foram reconhecidas posteriormente é fato que nem mesmo a Fiscalização desconheceu (*vide* fl. 1.009), contudo, a improcedência do auto de infração já se evidencia ao verificar-se que a fiscalização limitou-se a adicionar o montante de R\$ 4.686.379,84 no lucro real do ano-calendário de 2006, sem realizar os correspondentes ajustes no lucro real apurado nos anos-calendário em que as receitas foram efetivamente tributadas (2007 e 2008).

Tal fato diz com a própria higidez da autuação, porquanto não me parece razoável supor que se lavre auto de infração por verificada inexatidão (não omissão pura e simples) no oferecimento de receitas à tributação sem considerar-se a adição das receitas ao lucro real do período de competência e sua respectiva exclusão do lucro real do período ao qual foram adicionadas indevidamente, eis que não se pode conceber mesmo, como deu-se no caso da recorrente, que haja correção somente na apuração do período de competência, como pretendeu a Autoridade Autuante.

Ao abordar o tema a recorrente bem evidenciou que a Autoridade Autuante deixou de excluir do total de infrações apuradas com relação ao ano-calendário 2007 (R\$ 7.317.741,47) o valor de R\$ 3.475.921,05, correspondente ao somatório das receitas devidamente declaradas pela empresa no ano-calendário 2007 e que foram antecipadas para o ano-calendário 2006, o que por si só, ao meu sentir, já invalida o auto de infração neste item.

Não bastasse isso, me parece igualmente desacertado o entendimento da Fiscalização de que o termo final do deferimento das receitas seria a entrega formal (contratual) da obra ao tomador da empreitada. Novamente a postulação da recorrente me parece correta, eis que a legislação elenca dois marcos com base nos quais a receita deferida será oferecida à tributação, cuja escolha cabe mesmo ao contribuinte, sendo certo que nestes critérios não vejo a entrega formal da obra como marco definitivo, mormente ao se constatar que o fato de as obras serem “formalmente” entregues, raramente encerra as atividades da empreiteira nos ajustes e manutenções demandados pelo tomador da empreitada, tampouco faz com que cessem os custos decorrentes da obra.

Sendo assim, entendo improcedentes as imputações e voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das sessões 11 de fevereiro de 2014

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

## Voto Vencedor

Em que pese os densos argumentos trazidos pelo Ilustre Conselheiro Relator, o Colegiado, pelo voto de qualidade, decidiu de forma diversa.

Cuida o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS), relativas aos anos-calendário de 2006 e 2007, formalizadas em razão da imputação das seguintes infrações: i) omissão de receitas no período de DEZEMBRO de 2007; ii) glosa de custos relativamente aos períodos de DEZEMBRO de 2006 e DEZEMBRO de 2007; e iii) redução indevida do lucro real no período de DEZEMBRO de 2006.

Tomando por base a mesma ordem utilizada pelo Relator em seu pronunciamento, discorro, a seguir, sobre as razões que levaram o Colegiado a divergir do entendimento ali esposado.

### **Suspeição/Incompetência da Autoridade Administrativa**

Assinalo o Ilustre Conselheiro Relator:

[...]

..., o cerne da alegação de suspeição/incompetência da Autoridade Fiscalizadora, dá-se ao revelar o fato de que a empresa Jota Ele Construções Civis Ltda. (recorrente) é sócia ostensiva da Sociedade em Conta de Participação SCP denominada CATARATAS JL SHOPPING, e que fez parte desta SCP, desde o ano de 2005, a empresa CATARATAS INCORPORADORA E ADMINISTRADORA DE SHOPPING CENTERS S.A., CNPJ nº 02.065.080/0001-99, que tinha como uma de suas sócias exatamente a Sra. Lorete Berlanda, sendo que os fatos ocorridos em tal SCP foram, inclusive, investigados na mesma ação fiscal.

...

Neste propósito de enfretamento, antes mesmo de adiantar meu juízo sobre o tema, assinalo ser no mínimo estranhável o expediente adotado pela Autoridade lançadora, de sentir-se apta e desimpedida para comandar ação fiscal contra empresa com a qual manteve relação de proximidade, volto a dizer, no mínimo estranhável, como também é estranhável que mesmo diante da alegação neste processo administrativo, a mesma autoridade administrativa tenha lavrado outros tantos autos de infração relacionados no PA nº 10945.721137/2012-37. Parece-me igualmente pouco acertada a decisão do Sr. Delgado da Receita Federal do Brasil em Foz do Iguaçu, suscitado no PA nº 10945.721137/2012-37, considerar-se satisfeito com as justificativas da senhora Lorete, mantendo-a à frente da indigitada fiscalização.

Tais decisões pessoais, ao que me é dado observar, internalizaram no processo administrativo ora apreciado e naquele referido acima, situações que seriam, a rigor, facilmente evitadas, bastando que os trabalhos fossem desempenhados por autoridade sobre a qual não pairasse qualquer controvérsia.

Digo isso não para lançar, necessariamente, dúvida acerca da idoneidade da autoridade que conduziu os trabalhos, aliás, nem mesmo a contribuinte o fez. O que se deve ter em mente, contudo, é que o tumulto processual e prejuízos materiais advindos da permanência da Sra. Lorete prescindem de qualquer alegação de dolo ou má-fé de sua parte.

A questão que se coloca diz com os requisitos de validade do ato administrativo, espécie do qual faz parte o ato de lançamento. Ou seja, não se está a perquirir nem mesmo eventual prejuízo à contribuinte, pois o que se ventila é uma situação de pessoalidade mantida entre o agente estatal, encarregado do poder fiscalizatório e sancionatório, e o contribuinte sujeitado ao juízo, motivado que seja, deste mesmo agente estatal.

Já adianto que não me parece congruente com o sistema jurídico vigente semelhante relação de pessoalidade. Não é aceitável que a fiscalização fique a cargo de quem manteve relações tão próximas, ainda que despidas de qualquer pecha, tendo a Sra. Lorete negociado ações, figurado no quadro acionário de terceira empresa, que foi sócia oculta em Sociedade em Conta de Participação, da qual foi sócia ostensiva a própria recorrente, me parece inegável sua suspeição para atuar neste feito.

...

Não se coaduna à inarredável impessoalidade do ato administrativo, grafada no artigo 37 da Constituição da República, tampouco à necessária higidez e transparência no processo administrativo fiscal, a conduta da Autoridade autuante. Não sobram dúvidas, tendo ela, Autoridade, sido sócia da recorrente, ainda que por intermédio de terceira pessoa jurídica, em empreendimento auditado, inclusive, tinha inequívoco interesse na matéria, a revelar o impedimento grafado no artigo 18, inciso I, da Lei nº 9.784/99.

Assentado o impedimento da Autoridade autuante, oriundo de sua relação pessoal com a contribuinte, e tendo o resultado de sua atuação redundado em autos de infração que além de glosarem certos fatos impuseram multa qualificada, me parece que a decretação da nulidade do ato administrativo se impõe. E impõe-se justamente porque acoimado, como já adiantei acima, em um de seus atributos de validade.

Com o devido respeito, as peças reunidas ao processo não conduzem à conclusão estampada no referido pronunciamento, senão vejamos:

a) a Auditora Fiscal da Receita Federal Lorete Berlanda, contra a qual insurge-se a Recorrente alegando ser ela suspeita para “comandar” a ação fiscal, não era, nos termos da informação consignada no documento de fls. 1.568/1.571, a única responsável pela citada ação fiscal e não exerceu cargo de comando no procedimento;

b) a ação fiscal em referência, diferentemente do sustentado na peça recursal, foi lastreada em Mandado de Procedimento Fiscal emitido pelo Superintendente Regional da Receita Federal (MPF REGIONAL<sup>1</sup>), revelando-se assim absolutamente regular do ponto de vista dos controles administrativos da Receita Federal;

<sup>1</sup> Tratando-se de procedimento em relação à empresa domiciliada em jurisdição distinta da dos Agentes Fiscais mas dentro da mesma Região Fiscal, foi necessária a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Regional, cuja Autenticado digitalmente em 24/03/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por VALMAR FONSECA DE MEN

c) a referida auditora deteve, no período de 1993 a 2008, **juntamente com outras cento e trinta pessoas**, ações da pessoa jurídica CATARATA CIA SHOPPING que, a partir de 2005, passou a ser SÓCIA OCULTA da Sociedade em Conta Participação CATARATAS JL SHOPPING, da qual a fiscalizada era SÓCIA OSTENSIVA;

d) a Auditora Fiscal deixou o empreendimento em 06 de novembro de 2008, recebendo pelas ações vendidas o montante de R\$ 27.862,80, em 13 de novembro do mesmo ano;

e) a alienação das ações por parte da Auditora Fiscal para o Sr. JOÃO LUIZ FÉLIX foi efetuada em operação normal, sendo certo que, se algum desentendimento tivesse ocorrido, o negócio não teria sido realizado;

f) a Auditora Fiscal Lorete Berlanda afirmou que nunca teve contato com o Sr. JOÃO LUIZ FÉLIX, seja pessoalmente, seja por meio de telefone, e que todas as tratativas relacionadas à alienação das suas ações foram conduzidas pelo contador da CATARATA CIA SHOPPING.

É esse, portanto, o contexto em que a ação fiscal empreendida contra a contribuinte foi instaurada.

Embora a Recorrente faça menção à “UMA DIFÍCIL NEGOCIAÇÃO ENTRE AS PARTES”, não colaciona aos autos um único elemento capaz de confirmar o que alega, e mais, não traz qualquer tipo de esclarecimento acerca dos fatos que permitiriam caracterizar a negociação como difícil.

Inexiste, pois, no processo, elementos que permitam concluir pela ocorrência de desavença ou pelo surgimento de inimizade notória entre a agente fiscal e o sócio da fiscalizada, assim como também não consta dos autos qualquer indicativo de conduta abusiva, improbidade ou cometimento de irregularidade por parte dela na execução do procedimento fiscalizatório, procedimento este que não foi efetivado sob o comando da Sra. Lorete Berlanda, mas, sim, sob a supervisão do Auditor Fiscal RAFAEL GARDOLINSK VENSON.

Não existe nos autos, também, um único elemento capaz de indicar que a autuante tenha agido com arbitrariedade ou que tenha feito uso de qualquer informação que só poderia ter sido obtida em razão dos relacionamentos citados pela Recorrente.

Com a devida vênia, arguir suspeição pelo fato de a agente fiscal, cumprindo com o seu dever legal, promover o lançamento, ato que é bom destacar, absolutamente vinculado, com certeza é argumento que não merece ser acolhido.

Peço licença ao Ilustre Relator para, em sentido diverso ao por ele esposado, registrar que qualificações do tipo “estranhável”, “relação de proximidade”, “tumulto processual”, “prejuízos materiais”, “situação de pessoalidade”, na circunstância em que não restam devidamente comprovadas por meio de atos ou fatos que as justifiquem, revelam-se absolutamente inócuas.

### **Impossibilidade de complementação do lançamento**

Relativamente a esse item, o Ilustre Relator declina o seguinte entendimento,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/02/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/02/2015

por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por VALMAR FONSECA DE MEN-

EZES, Assinado digitalmente em 26/02/2015 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR

Impresso em 30/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Muito embora a contribuinte não tenha ventilado semelhante questionamento em suas razões recursais, não posso desconhecer o que trazido em sede de Razões Finais que me foram distribuídas e versam a questão relativa à continuidade dos procedimentos de auditoria encampados pela Sra. Lorete, os quais resultaram nos autos de infração contidos no PA nº 10945.721137/2012-37, do qual também sou relator e está pautado para esta ocasião de julgamento.

Sendo assim, necessário registrar, muito mais para evidenciar a completa nulidade e a maneira pouco convencional com que atuou a Fiscalização, do que para proclamar algum conteúdo decisório de relevância neste processo específico, que de fato reconheço no âmbito do PA nº 10945.721137/2012-37, posterior a este, que em relação ao ano-calendário 2007, houve inaceitável complementação de autuação, levada a efeito ao absoluto arrepiro das regras procedimentais.

Como registrado acima, o questionamento não traduz, no presente processo, efeito decisório de qualquer natureza, motivo pelo qual não é merecedor de qualquer consideração.

### **Omissão de receitas – item 001**

Relativamente ao presente item, regista o Relator:

Neste item tem-se imputação de omissão de receitas, fruto da operação que deu origem à autuação sobre ganho de capital, lançada em nome da SCP Cascavel JL Shopping, (aquele que tinha como sócia uma empresa da qual a Autoridade era sócia) objeto do processo administrativo nº 10945.721261/2011-11.

Segundo consignou-se, o ganho de capital incidiu sobre operação de alienação de 90% de imóvel, descrito como um lote urbano com 8.690,00m<sup>2</sup> com benfeitorias constantes de uma edificação comercial (shopping center) em alvenaria medindo 26.444,70 m<sup>2</sup> situada na Av. Toledo, 432, e uma edificação comercial (shopping center) em alvenaria medindo 1.069,45m<sup>2</sup>, situada no mesmo endereço, pelo preço de R\$ 24.624.000,00, sendo que o imóvel foi alienado para as empresas Send Empreendimentos e Participações Ltda., – CNPJ 02.001.679/0001-69 e Post Scriptum Empreendimentos Imobiliários Ltda., – CNPJ 09.081.710/0001-68, na proporção de 85,50% e 4,50%, respectivamente, conforme escritura pública, cópia às fls. 188/195.

Segundo apurou-se, o valor foi integralmente pago na data de assinatura do contrato (13/11/2007), em dinheiro, mediante transferência bancária, pelo qual a vendedora declarou haver recebido e dado quitação, transmitindo às compradoras todos os direitos de propriedade da parte alienada do imóvel, constando na escritura a previsão de um projeto de ampliação da edificação, objeto de contrato por empreitada global. Esse contrato foi assinado na mesma data de alienação do shopping (13/11/2007), entre recorrente, como contratada, e Send Empreendimentos e Participações Ltda, adquirente de 85,5% do Shopping de Cascavel (fls. 196/199).

A partir do aludido contrato, desenvolveu-se o raciocínio de que, presente a cláusula quinta da aludida avença se teria “a execução de 706,94 m<sup>2</sup> de obra de ampliação, e mais 1.734,12 m<sup>2</sup> de reforma, totalizando 2.441,06m<sup>2</sup> de obras para a instalação das Lojas Renner, o prazo de entrega da obra será em data de 30 de Novembro de 2007” e que o preço firmado, contido no item 1 da cláusula sétima

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 14/9/2001  
Autenticado digitalmente em 10/02/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/02/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por VALMAR FONSECA DE MEN

EZES, Assinado digitalmente em 26/02/2015 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR

Impresso em 30/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*reais), que serão pagos da seguinte forma: a) R\$ 3.600.000,00 (Três milhões e seiscentos mil reais) que serão pagos no ato da assinatura do presente instrumento; b) R\$ 900.000,00 (Novecentos mil reais) que serão pagos na data de inauguração das Lojas Renner, a qual esta prevista para 30 de novembro de 2007.*

Com esses fatos, foi que a Fiscalização constatou que os pagamentos teriam se dado conforme previsto e que os registros contábeis de fls. 200/201 indicam que, em 13/11/2007, além do aporte de R\$ 24.624.000,00, relativo ao pagamento do shopping, foi efetuado o pagamento de R\$ 3.600.000,00, e em 30/11/2007, mais R\$ 900.000,00, mediante transferências bancárias para a conta nº. 15615-9, agência 3402-9 do Banco do Brasil.

Acrescidos estes fatos (pagamentos), entendeu a Fiscalização que a contabilização dessas receitas foi realizada irregularmente, já que não transitaram por conta de resultado e conforme planilha de folha 202, teria havido dois lançamentos, um em 13/11/2007 (valor de R\$ 3.600.000,00) outro em 30/11/2007 (R\$ 900.000,00), ambos a débito da Conta Banco do Brasil (1.1.1.02.0001) e a crédito da Conta Send Empreendimentos e Participações Ltda (2.4.1.01.0102), sendo que esta última conta pertenceria ao grupo de contas patrimoniais de Resultado de Exercícios Futuros, e o seu saldo, nos balancetes de encerramento do ano de 2007, é de R\$ 4.500.000,00 (fl. 513).

Com esse exercício a Fiscalização observou que esse saldo permaneceu na contabilidade até 31/12/2010 (fl. 207), último período de balancetes apresentados pela empresa, de sorte que haveria prova de auferimento de receitas sem oferecimento à tributação.

Ou seja, em resumo, a considerada omissão de receitas seria proveniente do equivocado lançamento contábil a crédito em conta passiva de “Resultados de Exercícios Futuros – REF” como contrapartida ao ingresso em caixa de R\$ 4.500.000,00 referentes à remuneração percebida pela Recorrente pela execução do Contrato de Construção para ampliação do Cascavel JL Shopping, porém, segundo a Autoridade autuante, o lançamento a crédito em conta passiva não se justificaria porquanto se trataria de contrato de curta duração, isto é, cuja execução encerra-se no mesmo ano-calendário de sua celebração e, portanto, – “não há que se falar em diferimento de receitas em contratos de curto prazo que, no caso, foi de um mês”, consoante regra do artigo 408 do RIR/99.

A contribuinte, por seu turno, tem argumentado que a imputação decorre de erro na interpretação dos fatos, eis que o Contrato de Construção para ampliação do Cascavel JL Shopping não pode ser considerado de “curta duração”, porquanto suas obrigações prolongam-se ao longo de diversos anos-calendário, sendo certo ainda sequer terem terminado, ao menos à época do protocolo do Recurso Voluntário, citando, por exemplo, a Cláusula Segunda, Item 2, e a Quinta, Item 2, do referido contrato (fls. 107), no propósito de assinalar que o contrato se amoldaria às regras do artigo 407 do RIR/99.

Seguramente a autuação é equivocada e a decisão recorrida, neste item, merece reforma.

**Considero até mesmo desnecessária a citação de demais cláusulas contratuais para evidenciar o quanto superficial, pra dizer o mínimo, foi a justificativa dada pela Fiscalização para considerar o contrato de “curta duração” e com isso exigir os R\$ 4.500.000,00 fossem tributados de pronto em vez de submeterem ao regramento do artigo 407 do RIR/99.**

Ora, a própria Fiscalização reconheceu que o contrato foi celebrado em 13 de novembro de 2007, não me parecendo aceitável dizer, ao mero fundamento de constar-se prazo de execução com vencimento em 30 de novembro do mesmo ano, que o contrato seria de “curta duração”. Como bem demonstrado pela contribuinte, o contrato dispunha de dois objetos distintos: i) a execução de 706,94 m<sup>2</sup> de obra de ampliação, e mais 1.734,12 m<sup>2</sup> de reforma, totalizando 2.441,06 m<sup>2</sup> de obras para a instalação das Lojas Renner; e ii) construção de mais um pavimento de garagem, com aproximadamente 5.724 m<sup>2</sup>, e a adequação do atual piso G1 para mais um andar de mall.

Mesmo que considere desnecessária semelhante investigação para depreender que o contrato era, como ainda o é, de longa duração, confira-se o teor das Cláusulas Segunda e Quinta (fl. 107):

[...]

**CLÁUSULA SEGUNDA:** O presente Instrumento particular visa à execução dos serviços de ampliação do CASCAVEL JL SHOPPING, sendo: [...]

2 – A construção de mais um pavimento de garagem, com aproximadamente 5.724 m<sup>2</sup>, e a adequação do atual piso G1 para mais um andar de mall, cujas obras deverão ser realizadas de acordo com os projetos e memoriais descritivos, os quais passam a fazer parte integrante do presente instrumento.

**CLÁUSULA QUINTA:** O prazo global para a execução de todas as obras e serviços objeto deste Instrumento será: [...]

2 – Para o objeto número dois, ou seja, para a execução de mais um pavimento de garagem com aproximadamente 5.724 m<sup>2</sup>, e a adequação do atual piso G1 para mais um andar de mall, o prazo de entrega da obra será de 10 (dez) meses a contar da data da expedição do alvará de construção emitido pela Prefeitura Municipal de Cascavel.

[...]

Torno a dizer, ainda que se considerasse apenas o primeiro objeto se estaria a falar na execução de mais de dois mil metros quadrados de obras, o que resulta incongruente com as elucubrações feitas pela Fiscalização, porém, a Recorrente noticia, consoante item 2, da Cláusula Quinta que o contrato foi celebrado em 13/11/2007 e não havia a expedição do alvará de construção até aquele momento, ou seja, nem mesmo a literalidade do contrato, foi respeitada pela Fiscalização, literalidade que evidencia que o contrato foi de longa duração, permitindo o diferimento das receitas, tal com realizado pela contribuinte, que sujeitaria a eventual glosa de acero ou não neste diferimento, jamais na vedação de fazê-lo.

Sendo assim, encaminho meu voto, neste item específico, no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

(GRIFEI)

A síntese dos fatos é a seguinte: a Recorrente, em 13 de novembro de 2007, alienou 90% do empreendimento denominado CASCAVEL JL SHOPPING CENTER para as empresas SEND EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA (85,50%) e POST

SCRIPTUM EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA (4,50%); na escritura de Autenticado digitalmente em 10/02/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/02/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por VALMAR FONSECA DE MEN

EZES, Assinado digitalmente em 26/02/2015 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR

Impresso em 30/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

alienação do SHOPPING foi feita referência a um contrato firmado na mesma data (13/11/2007), por meio da qual a SEND, adquirente de 85,5% do SHOPPING, contrata a Recorrente para promover obras de ampliação e reforma para fins de instalação das LOJAS RENNER; restou pactuado que o prazo de entrega da obra seria 30 de novembro de 2007; o preço estabelecido para o serviço contratado foi de R\$ 4.500.000,00, a serem pagos da seguinte forma: R\$ 3.600.000,00 na data da assinatura do contrato; e R\$ 900.000,00 na data da inauguração das LOJAS RENNER (prevista para 30 de novembro de 2007).

A Fiscalização, tomando por base esses fatos, verificou, após análise dos registros contábeis da fiscalizada, que em 13 de novembro de 2007, além do aporte de R\$ 24.624.000,00, relativo ao pagamento da alienação do SHOPPING, foram recebidos ainda os montantes de R\$ 3.600.000,00 e R\$ 900.000,00, correspondentes à empreitada contratada.

Relativamente aos valores de R\$ 3.600.000,00 e R\$ 900.000,00, constatou a Fiscalização que a contribuinte não os reconheceu como receita, tendo promovido o registro em conta representativa do grupo RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS. Aditou a Fiscalização que o saldo da conta na qual foi registrado os citados recebimentos (2.4.1.01.102 SEND EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA), era de R\$ 4.500.000,00 nos balancetes de encerramento do ano de 2007, e, até 31 de dezembro de 2010, lá permanecia, isto é, até essa data, os valores não haviam sido reconhecidos como receita.

A Fiscalização, por meio de diligências, coleta de informações e documentos fornecidos pela Prefeitura Municipal de Cascavel (alvará de construção, fls. 203; e certificado de conclusão de ampliação de obras – HABITE-SE, fls. 204), e, ainda, com base em informações colhidas na mídia, constatou que a obra contratada havia sido realizada no prazo, tendo, inclusive, verificado que a inauguração das LOJAS RENNER havia ocorrido na data prevista.

Concluíram as autoridades autuantes, a partir dos elementos coletados, que restou fora de dúvida a intenção da fiscalizada de omitir receitas, utilizando-se de artifício contábil para dferi-la como se resultante de um contrato de longo prazo fosse.

Procedente, na visão do Colegiado, a conclusão exteriorizada na peça acusatória.

Primeiramente, cabe destacar que o pronunciamento do Ilustre Relator no sentido de que o contrato aqui referenciado dispunha de dois objetos distintos é merecedor da seguinte consideração: de fato, o contrato em questão teve dois objetos, contudo, o questionamento da Fiscalização foi direcionado apenas para um desses objetos, qual seja, a ampliação e reforma para fins de instalação das Lojas Renner, e não para a construção de mais um pavimento de garagem e adequação de piso já construído.

A análise empreendida pelo Ilustre Relator, portanto, revela-se equivocada.

O voto condutor da decisão de primeira instância descreve, com excelência, os fatos que serviram de base à imputação de omissão de receitas e demonstra, com suporte em provas robustas, a improcedência dos argumentos de defesa da Recorrente.

Reproduzo, pois, fragmentos do pronunciamento feito em primeira instância acerca do presente item.

[...]

29. O exame dos fatos indica que não há reparos a fazer no lançamento.

30. A empresa fiscalizada Jota Ele Construções Civis Ltda tem como objeto social a indústria de construção civil, desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária ou construção, compra e venda de imóveis, administração e locação de bens de terceiros e shopping centers, conforme cópia do contrato social e alterações às fls. 68/102. A presente ação fiscal foi deflagrada pelo Termo de Início de Ação Fiscal de fls. 03/06, recebido em 14/03/2011, pelo qual o contribuinte foi intimado a apresentar livros e documentos fiscais dos períodos 2006 a 2008. Foram apresentados, às fls. 08/11, livros contábeis, contratos e documentos requisitados.

31. A fiscalização detectou três infrações nos resultados da empresa: i) omissão de receitas; ii) glosa de custos; iii) redução indevida do lucro real. No presente item analisa-se a primeira infração, e as demais são apreciadas na seqüência.

32. A omissão de receitas tem relação com a operação que deu origem à autuação sobre ganho de capital, lançada em nome da SCP Cascavel JL Shopping, objeto do processo administrativo nº 10945.721261/2011-11, julgado conjuntamente com o presente. O ganho de capital incidiu sobre operação de alienação de 90% de imóvel, descrito como um lote urbano com 8.690,00m<sup>2</sup> com benfeitorias constantes de uma edificação comercial (shopping center) em alvenaria medindo 26.444,70 m<sup>2</sup> situada na Av. Toledo, 432, e uma edificação comercial (shopping center) em alvenaria medindo 1.069,45m<sup>2</sup>, situada no mesmo endereço, pelo preço de R\$ 24.624.000,00. O imóvel foi alienado para as empresas Send Empreendimentos e Participações Ltda – CNPJ 02.001.679/000169 e Post Scriptum Empreendimentos Imobiliários Ltda – CNPJ 09.081.710/000168, na proporção de 85,50% e 4,50%, respectivamente, conforme escritura pública, cópia às fls. 188/195. Consta que o valor foi integralmente pago na data de assinatura do contrato (13/11/2007), em dinheiro, mediante transferência bancária, pelo qual a vendedora declarou haver recebido e dado quitação, transmitindo às compradoras todos os direitos de propriedade da parte alienada do imóvel.

33. Nessa referida escritura foi previsto um projeto de ampliação da edificação, objeto de contrato por empreitada global. Esse contrato foi assinado na mesma data de alienação do shopping (13/11/2007), entre a Jota Ele, como contratada, e Send Empreendimentos e Participações Ltda, adquirente de 85,5% do Shopping de Cascavel (fls. 196/199). De acordo com a cláusula quinta do pacto, “a execução de 706,94 m<sup>2</sup> de obra de ampliação, e mais 1.734,12 m<sup>2</sup> de reforma, totalizando 2.441,06m<sup>2</sup> de obras para a instalação das Lojas Renner, o prazo de entrega da obra será em data de 30 de Novembro de 2007”. Quanto ao preço firmado, o item 1 da cláusula sétima apresenta o seguinte acordo:

*I - O preço para execução do objeto previsto no item 1 (um) da cláusula segunda, ou seja, a ampliação para instalação das lojas Renner, será de R\$ 4.500.000,00 (Quatro milhões e quinhentos mil reais), que serão pagos da seguinte forma: a) R\$ 3.600.000,00 (Três milhões e seiscentos mil reais) que serão pagos no ato da assinatura do presente instrumento; b) R\$ 900.000,00 (Novecentos mil reais) que serão pagos na data de inauguração das Lojas Renner, a qual esta prevista para 30 de novembro de 2007.*

34. A fiscalização constatou que os pagamentos ocorreram conforme o previsto. Os registros contábeis de fls. 200/201 indicam que, em 13/11/2007, além do aporte de R\$ 24.624.000,00, relativo ao pagamento do shopping, foi efetuado o 2/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por VALMAR FONSECA DE MEN EZES, Assinado digitalmente em 26/02/2015 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR Impresso em 30/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

pagamento de R\$ 3.600.000,00, e, em 30/11/2007, mais R\$ 900.000,00, mediante transferências bancárias para a conta nº. 15615-9, agência 3402-9 do Banco do Brasil.

35. Por outro lado, restou verificado que a contabilização dessas receitas foi realizada irregularmente, já que não transitaram por conta de resultado. Conforme planilha de fl. 202, houve dois lançamentos, um em 13/11/2007 (valor de R\$ 3.600.000,00) outro em 30/11/2007 (R\$ 900.000,00), ambos a débito da Conta Banco do Brasil (1.1.1.02.0001) e a crédito da Conta Send Empreendimentos e Participações Ltda (2.4.1.01.0102). Esta última conta pertence ao grupo de contas patrimoniais de Resultado de Exercícios Futuros, sendo que seu saldo, nos balancetes de encerramento do ano de 2007, é de R\$ 4.500.000,00 (fl. 513). A fiscalização observou que esse saldo permaneceu na contabilidade até 31/12/2010 (fl. 207), último período de balancetes apresentados pela empresa.

36. Sendo assim, havendo prova de auferimento de receitas, sem oferecimento à tributação, considero correta a exigência de ofício.

37. Na impugnação, o contribuinte alega que o contrato celebrado com a Send Empreendimentos e Participações Ltda tinha dois objetos: i) reforma e ampliação das Lojas Renner (2.441,06 m<sup>2</sup>); ii) a construção de mais um pavimento de garagem, com aproximadamente 5.724 m<sup>2</sup>, e a adequação do atual piso GI para mais um andar de mall, com prazo previsto de 10 meses a contar da expedição do alvará de construção pela Prefeitura Municipal de Cascavel. Argumenta que o preço total era de R\$ 7.200.000,00, sendo R\$ 2.700.000,00 para a primeira obra e R\$ 4.500.000,00 para a segunda. Justifica que nem teria sentido se assim não fosse, pois enquanto o custo da obra previsto no item 1 seria de R\$ 1.843,46/m, a obra do item 2 teria o custo de R\$ 471,70/m, ou seja, um valor cerca de 75% inferior, relativamente a trabalhos semelhantes.

38. No entanto, a explicação não convence.

39. De fato, no contrato de empreitada global, consta, à fl. 196, a previsão de execução das duas obras mencionadas pela impugnante, apesar de, no TFV, a fiscalização ter apontado somente a primeira execução. Assim, para fins do presente lançamento, somente possuem relevância os fatos relacionados à primeira obra, já que a segunda não foi objeto de questionamento. Na presente controvérsia, as questões relevantes referem-se ao prazo e o preço da obra de reforma e ampliação das Lojas Renner, que a litigante sustenta, equivocadamente, serem de 10 meses a contar da expedição do alvará de construção pela Prefeitura Municipal de Cascavel, e de R\$ 2.700.000,00. Ora, tais condições referem-se à segunda obra, e não à que foi objeto dos lançamentos, conforme as cláusulas segunda, quinta e sétima do contrato, cuja redação não dá margem a qualquer dúvida:

#### *DO OBJETO*

*CLÁUSULA SEGUNDA: O presente Instrumento Particular visa a execução dos serviços de ampliação do CASCAVEL JL SHOPPING, sendo:*

*I – A execução de 706,94 m<sup>2</sup> de obra de ampliação, e mais 1.734,12 m<sup>2</sup> de reforma, totalizando 2.441,06m<sup>2</sup> de obras para a instalação das Lojas Renner, cujas obras serão realizadas de acordo com os projetos e memoriais descritivos, os quais passam a fazer parte integrante do presente instrumento.*

2 – A construção de mais um pavimento de garagem, com aproximadamente 5.724m<sup>2</sup>, e a adequação do atual piso G1 para mais um andar de mall, cujas obras deverão ser realizadas de acordo com os projetos e memoriais descritivos, os quais passam a fazer parte integrante do presente instrumento.

#### DOS PRAZOS

*CLÁUSULA QUINTA: O prazo global para a execução de todas as obras e serviços objeto deste Instrumento será:*

1 – Para o objeto de numero um, ou seja, a execução de 706,94 m<sup>2</sup> de obra de ampliação, e mais 1.734,12 m<sup>2</sup> de reforma, totalizando 2.441,06m<sup>2</sup> de obras para a instalação das Lojas Renner, o prazo de entrega da obra será em data de 30 de Novembro de 2007.

2 – Para o objeto de numero dois, ou seja, para a execução de mais um pavimento de garagem, com aproximadamente 5.724m<sup>2</sup>, e a adequação do atual piso G1 para mais um andar de mall, o prazo de entrega da obra será de 10 (dez) meses a contar da data da expedição do alvará de construção emitido pela Prefeitura Municipal de Cascavel.

#### DO PREÇO

*CLÁUSULA SÉTIMA: O preço ajustado para o presente contrato nesta data é de R\$ 7.200.000,00 (Sete milhões e duzentos mil reais), sendo:*

1 – O preço para execução do objeto previsto no item 1 (um) da cláusula segunda, ou seja a ampliação para instalação das lojas Renner, será de R\$ 4.500.000,00 (Quatro milhões e quinhentos mil reais), que serão pagos da seguinte forma:

a) R\$ 3.600.000,00 (Três milhões e seiscentos mil reais) que serão pagos no ato da assinatura do presente instrumento;

b) R\$ 900.000,00 (Novecentos mil reais) que serão pagos na data de inauguração das Lojas Renner, a qual esta prevista para 30 de Novembro de 2007.

2 – O preço para execução do objeto previsto no item 2 (dois) da cláusula segunda, ou seja a ampliação para mais um piso de garagem e a adaptação do atual G1 para mall, será de R\$ 2.700.000,00 (Dois milhões e setecentos mil reais), que serão pagos da seguinte forma:

a) R\$ 540.000,00 (Quinhentos e quarenta mil reais), que serão pagos na data da expedição do alvará pela Prefeitura Municipal de Cascavel;

b) R\$ 2.160.000,00 (Dois milhões cento e sessenta mil reais) que serão pagos em dez parcelas mensais e consecutivas de R\$ 216.000,00 (Duzentos e dezesseis mil reais), mais os acréscimos decorrentes da aplicação do indexador CUB, vencendo a primeira na data de inicio das obras (objeto item 2) e as demais no mesmo dia dos meses subsequentes, tomando-se por base o índice relativo ao mês de OUTUBRO/2007.

40. Além disso, a fiscalização apurou, mediante procedimentos de diligências junto à Prefeitura de Cascavel, que as obras foram finalizadas dentro do prazo previsto (fls. 203/204), e acrescentou notícia veiculada no Jornal do Paraná, com data de 29/11/2007, divulgando a inauguração das Lojas Renner do Cascavel JL Shopping de Cascavel (fl. 206).

41. Assim, devem ser tidas por impertinentes as comprovações (doc. nº 03) no sentido de que o alvará de construção para a obra do item 2 foi expedido apenas em 19/09/2011, bem como demais explicações daí decorrentes, já que as correspondentes obras não foram objeto de questionamento pela fiscalização.

42. Na seqüência, a reclamante pede que o valor de R\$ 1.212.679,20, reduzido pela fiscalização do custo de aquisição do imóvel vendido (processo 10945.721261/2011-11) seja levado em consideração como despesa dedutível para apuração do IRPJ e da CSLL referentes à receita de R\$ 4.500.000,00. Alega que um dos fundamentos apontados pela fiscalização, ao glosar os custos, seria que o contrato foi executado pela impugnante e não pela SCP.

43. Infelizmente, não há como acolher tal pleito. No lançamento a título de ganho de capital, constituída nos autos do já mencionado processo nº 10945.721261/2011-11, a fiscalização recalcoulou o ganho de capital obtido na alienação de 90% do mesmo imóvel cujo serviço de ampliação é objeto da omissão de receitas que está sendo apreciada no presente item. Ocorre que o fato de o contrato de ampliação ter sido executado pela Jota Ele, e não pela SCP, não foi fator fundamental na apuração do ganho de capital. Efetivamente, apesar de, no TVF daquele processo (fls. 195, parágrafo 37), a autoridade fiscal ter mencionado que a responsabilidade pela execução da obra ficava a cargo da Jota Ele, as glosas foram efetuadas sob motivação diversa. A fiscalização glosou: i) custos relativos a bens estranhos ao imóvel alienado (máquinas e equipamentos, móveis e utensílios, equipamentos de CPD, com respectivas depreciações); e ii) custos escriturados após a data de alienação do imóvel (13/11/2007). Em ambas as situações, não há como “aproveitar” o que foi glosado na contabilidade da SCP, como despesa/custo dedutível na apuração do lucro real da Jota Ele, como quer a impugnante.

44. A primeira glosa correspondeu à inclusão, na composição do custo do imóvel alienado, de valores referentes à baixa de 90% do valor contabilizado nas contas “1.4.2.1.0001 – máquinas e equipamentos” (R\$ 35.175,15), “1.4.2.3.0001 – veículos” (R\$ 5.400,00), “1.4.2.4.0001 – móveis e utensílios” (R\$ 95.069,22) e “1.4.2.7.0001 – equipamentos de CPD” (R\$ 26.167,80), deduzidas de suas respectivas depreciações. O motivo da glosa foi que tais custos são estranhos ao imóvel alienado. Por outro lado, se tais bens foram escriturados na contabilidade da SCP é porque pertencem ao ativo imobilizado dessa sociedade, e não da Jota Ele. Logo, é inviável a dedução desses custos na apuração do lucro do contribuinte, já que os bens sequer lhe pertencem.

45. A segunda glosa foi motivada pelo critério cronológico, ou seja, a fiscalização desconsiderou as despesas/custos que foram contraídos em data posterior à da alienação do imóvel (3/11/2007), levando em conta que, a partir dessa data, o bem saiu do ativo da SCP e ingressou no acervo patrimonial do adquirente do imóvel, no caso, a Send Empreendimentos e Participações Ltda. Durante o procedimento de fiscalização, os autuantes perceberam, mediante análise por amostragem das notas fiscais, que grande parte dos gastos foram destinados para outras obras que também estavam sendo executadas pela Jota Ele. Como exemplo, são mencionadas, no TVF do processo 10945.721261/2011-11 (fl. 196), notas fiscais de materiais utilizados no edifício Porto Genova, situado em Curitiba-PR (fls. 103, 105, 107); no prédio do Tribunal de Contas de Pernambuco, em Recife-PE (fls. 118, 126, 130, 131, 133 a 136, 138, 140, 142 e 144); em localizações fora do Paraná (fls. 96, 98, 99, 101); em Curitiba-PR ou Recife-PE (fls. 99, 102, 104, 144, 146, 148 e 150).

46. Diante disso, não há como aceitar que os citados custos/despesas glosadas possam ser deduzidos na apuração do lucro real da Jota Ele, supostamente decorrentes de gastos empreendidos na execução de obras de ampliação das Lojas Renner do Shopping de Cascavel. No caso, foram identificadas receitas auferidas pelo contribuinte, não oferecidas à tributação, em relação às quais a impugnante alega a existência de despesas incorridas na execução dessas obras, que deveriam ser deduzidas na apuração do lucro real. No entanto, conforme visto acima, não há segurança quanto à correspondência entre as despesas e a receita objeto da autuação.

47. Por todo o exposto julgo procedentes os lançamentos, inclusive para as contribuições do PIS, Cofins e CSLL, já que decorrem dos mesmos fatos analisados para o IRPJ.

Irretocáveis, para o Colegiado, as razões de decidir declinadas na instância *a quo*, motivos pelos quais concluiu-se pela procedência dos lançamentos tributários relativamente a esse item.

## II – Glosa de custos – item 002

Relativamente à glosa de custos, regista o pronunciamento feito pelo Ilustre Relator:

Neste item da autuação impôs-se glosa nos custos de várias obras executadas pela recorrente, sendo os fundamentos da Fiscalização, para impor a indedutibilidade das despesas os seguintes:

- i) a natureza do material/serviço discriminado na nota fiscal não seria compatível com a obra à qual o custo foi vinculado;
- ii) o local de entrega do material seria incompatível com a obra à qual o custo foi vinculado;
- iii) o endereço do fornecedor seria incompatível com a obra à qual o custo foi vinculado;
- iv) as notas fiscais foram emitidas posteriormente à data do “encerramento” da obra à qual o custo foi vinculado e;
- v) ausência de registro de pagamento das notas fiscais.

Foi diante destas constatações, que a Fiscalização, com o ulterior respaldo da decisão recorrida, entendeu que consoante regra do artigo 407 do RIR/1999, o qual o resultado das obras deveria ser apurados por “centros de custos” – dessa forma, a indedutibilidade decorreria da não vinculação do custo à obra indicada ou da entrega em local diverso e por a fora.

**Esta foi a mesma sistemática utilizada pela Fiscalização no PA nº 10945.721137/2012-37, valendo-se da falta de correlação documental e até mesmo lógica, entre as despesas e a obra a qual foi atrelada, sem com isso, promover-se qualquer censura às despesas propriamente ditas. Ou seja, conquanto se tenha afirmado a necessidade de apuração do resultado por centro de custos, obra a obra, com vinculação correta do custo à obra, a Fiscalização e a decisão recorrida não se insurgiram contra os atributos ou condicionantes da dedutibilidade.**

Este ponto para mim é crucial, o lançamento, tal como realizado, muito embora sejam contestáveis as incongruências apontadas, terminou por sancionar determinadas despesas sem nem mesmo alegar (comprovar muito menos) que a dita despesa não se revestia dos atributos para figurar como dedutível.

Mas não é só, ao assim proceder quase a totalidade das despesas foram desconsideradas, mas desconsiderada não foi a contabilidade da empresa, tampouco sua tributação pelo lucro real, a revelar a inaceitável hipótese de tributação, nesta modalidade de apuração, sem as respectivas despesas, as quais, repito, não foram tidas como não usuais, não comprovadas, ou desnecessárias à manutenção da fonte produtiva, antes disso, foram desconsideradas ao fundamento de que não estariam, elas despesas, rigorosamente congruentes com a obra a qual foi formalmente indicada.

Se é fato a premissa da decisão recorrida e da Fiscalização de que a despesa deve ser verificada à luz da receita que lhe é própria, também é fato que cumpria ao Fisco, em procedimento de glosa que lhe parecia necessário, ou julgar a escrituração da contribuinte imprecisa e arbitrar-lhe o lucro, ou demonstrar que as despesas eram em verdade indevidas à luz dos requisitos do artigo 299 do RIR/99, sob pena de ter-se, como se tem mesmo neste auto de infração, quase completa desconsideração das despesas sem a comprovação de serem elas indevidas.

**Assiste razão à contribuinte ao proclamar que a não imputação do custo a determinada obra poderia importar, quando muito, em sua desconsideração para os fins de apuração da proporção entre custos incorridos e os custos estimados, cujos efeitos deveriam ser a consideração daquela despesa para outra obra, já que não fora desqualificada como despesas dedutível.**

**Tanto é improcedente a glosa, que a Fiscalização imputou multa qualificada, o que me parece outro indicativo de nulidade tratada no item I.1, fruto da pessoalidade na condução dos trabalhos, pois não me parece razoável que a contribuinte tenha perpetrado qualquer expediente com evidente intuito de fraude, dolo ou má-fé, se as despesas deduzidas foram hígidas do ponto de vista dos atributos condicionantes.**

Assim verificado, torno a dizer que as glosas contidas neste tópico são rigorosamente improcedentes, provendo, neste item, o Recurso Voluntário.

(GRIFEI)

Penso que, primeiro, deve-se contextualizar a apuração da infração por parte da Fiscalização. Nesse sentido, tomando por base o Termo de Verificação Fiscal de fls. 999/1.037, temos que:

i) a Recorrente foi intimada a apresentar comprovantes de custos de algumas obras por empreitada;

ii) por meio da realização de diversas diligências, foram solicitadas aos contratantes dos serviços da Recorrente planilhas de medição, notas fiscais emitidas com base nas medições, informações acerca do início e conclusão das obras, cópia de contratos e aditivos, entre outros documentos;

iii) as notas fiscais emitidas para as contratantes tiveram por base medição, conforme previsto em contrato, na qual foi levada em conta o material efetivamente aplicado em cada etapa;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/05/2001

Autenticado digitalmente em 10/02/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/02/2015

por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por VALMAR FONSECA DE MEN

EZES, Assinado digitalmente em 26/02/2015 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR

Impresso em 30/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

iv) na verificação por amostragem promovida pela Fiscalização, foram utilizados os seguintes critérios, relativamente às notas fiscais de comprovação de custos: análise da natureza do material discriminado na nota; confronto com as informações contidas em planilhas de medição enviadas pelos contratantes; verificação do local da entrega do material; verificação do endereço do fornecedor (natureza do material vendido, existência de custos com fretes para o transporte da mercadoria até a obra para a qual o custo foi alocado, logística e viabilidade da operação).

A análise empreendida pela Fiscalização permitiu constatar: notas fiscais com rasuras que, ao que tudo indica, objetivaram acobertar o verdadeiro destino do material; registro no rodapé da nota ou em seu próprio corpo, de local de entrega incompatível com o endereço da obra para a qual o custo foi alocado; notas fiscais emitidas após a data do encerramento total da obra (considerada como tal a data de recebimento final do contratante); notas fiscais para as quais não há registro de pagamento; ausência de registro da fiscalização estadual do ICMS, nos casos em que a remessa de materiais envolveu outros estados,

A título ilustrativo, cuidou a Fiscalização de juntar ao processo notas fiscais exemplificativas das irregularidades apuradas.

Por oportuno, transcrevo a seguinte passagem do Termo de Verificação Fiscal:

[...]

A título de exemplo do item c, acima descrito, dentre as notas fiscais glosadas pelo fato do endereço do fornecedor estar incompatível com o local da obra (geralmente este motivo de glosa está associado a outro), citamos as notas fiscais emitidas pela empresa de revenda de materiais de construção “L.A.G. Materiais de Construção Ltda”, cujo nome de fantasia é CIMENTEL, com endereço na cidade de Cascavel-PR.

A maioria das notas fiscais desta empresa refere-se a cimento, cal ou vergalhão. As notas fiscais de materiais desta empresa foram apresentadas como comprovantes de custos de várias obras situadas no Rio Grande do Sul, Pernambuco, São Paulo, Curitiba, sem, contudo, haver conhecimento de transporte que comprove a remessa/trânsito destes materiais. Até porque não faz sentido comprar cimento (sacas) de um comerciante varejista em Cascavel para remeter para outros Estados em face dos custos com fretes. Na contabilidade, todos os pagamentos efetuados para esta empresa são efetuados sem a emissão de cheques, ou seja, via “caixa”.

Além disto, fizemos um levantamento da conta “fornecedores” desta empresa e localizamos várias notas fiscais emitidas em 2006 e 2007, não baixadas da conta “fornecedor”, ou seja, continuam com o débitos em aberto na contabilidade. Estas notas fiscais, para as quais não houve pagamento ou baixa na contabilidade estão demonstradas na planilha intitulada “LAG falta pago nf 07” (fl. 538).

Quanto a esse específico item, o ato decisório recorrido traz considerações acerca dos critérios adotados pela Fiscalização para promover as glosas e apreciação minuciosa dos argumentos e documentos trazidos em sede de defesa pela contribuinte.

Penso que sejam merecedoras de destaque as seguintes conclusões estampadas no voto condutor da decisão de primeiro grau:

a) a alegação genérica e abstrata da contribuinte de que o fato de o fornecedor ter endereço incompatível com a localização não poderia justificar a glosa, desacompanhada de comprovação de que o material foi efetivamente empregado na obra apontada, não pode ser acolhida, vez que a Fiscalização produziu provas concretas demonstrando que determinadas notas fiscais não poderiam se referir a gastos contabilizados nas contas indicadas pela empresa;

b) um custo ou uma despesa só pode ser deduzido se a correspondente receita fizer parte da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, de modo que, se determinado custo foi contabilizado em conta associada a determinada obra, mas, na verdade, foi utilizado em obra diversa, o Fisco está autorizado a glosá-lo, eis que o oferecimento à tributação da receita correspondente revela-se incerto;

c) considerada uma contabilidade complexa, com múltiplas contas de receitas, custos e despesas, não se mostra razoável exigir que a Fiscalização descubra o correto centro de custo, obrigação esta que deve ser atribuída à contribuinte;

d) o Fisco, diante de custo não aplicado à determinada obra, está autorizado a efetuar a glosa, desde que produza provas da falta de utilização na obra, já que este ônus lhe pertence;

e) se o contribuinte alega que determinado custo engloba o custo total da pessoa jurídica, e nessa condição, seria dedutível na apuração do lucro real, ele deve provar sua alegação, nos termos do art. 333 do CPC, isto é, cabe-lhe o ônus de provar que as receitas da verdadeira obra em que o houve o dispêndio foi oferecida à tributação.

Cabe destacar que, orientada por tais argumentos, integralmente acolhidos pelo Colegiado de segunda instância, a Turma Julgadora de primeiro grau acolheu alegações da Recorrente quando ela efetivamente produziu prova de que, embora o custo de determinada obra tenha sido registrado em conta diversa, a receita correspondente compôs o resultado tributável.

Para determinadas glosas (“Infraero contrato TC 021-EG/2005/0057”, “Infraero contrato TC 022-EG/2005/0057”, “Construção do Fórum Pelotas – RS” e “Construção do Fórum Novo Hamburgo – RS”), a autoridade fiscal aplicou multa qualificada.

Referida qualificação teve por suporte a constatação de que a fiscalizada atribuiu custos às referidas obras que, comprovadamente, não foram nelas empregados. Ademais, restou detectado também registro de custos após o encerramento da obra.

No caso, não se trata, à evidência, de simples erro contábil, como bem assegurou o ato decisório recorrido, mas, sim, de intenção deliberada de reduzir a incidência tributária, eis que a prática revelou-se reiterada e por longo período de tempo.

Acompanhando o decidido em primeira instância, o Colegiado pronunciou-se, no que tange à exasperação da penalidade, pelo não acolhimento da alegação de falta de motivação na aplicação da sanção e pela improcedência da aplicação da súmula CARF N° 14 e das disposições do art. 112 do Código Tributário Nacional.

Pelas razões expostas, concluiu este Colegiado que o decidido em primeira instância não é digno de reparo.

**Redução indevida do lucro real – inexatidão na apuração das receitas provenientes de contratos de longa duração**

O entendimento do Ilustre Relator resta refletido no seguinte pronunciamento:

Tem-se neste derradeiro item do auto de infração imputação segundo a qual, com base no artigo 273, inciso I, do RIR/99, teria a recorrente reduzido indevidamente o lucro real, em vista de inexatidão na apuração das receitas provenientes de diversos contratos de construção de longa duração.

Extrai-se dos autos que a Fiscalização apoiou-se em duas premissas para tais conclusões: i) o termo final para o reconhecimento de receitas diferidas com base no artigo 407 do RIR/99 seria o momento da entrega da obra; ii) a verificada inexatidão configuraria hipótese de redução indevida do lucro real, na medida em que tais receitas não reconhecidas no período de competência não teriam sido oferecidas à tributação.

A contribuinte por sua vez, argumenta que a metodologia utilizada pela fiscalização para apurar as referidas inexatidões não encontra amparo na legislação de regência e nem mesmo as imputações fáticas seriam condizentes com a realidade dos contratos em questão.

Entendo que igualmente neste item o auto de infração é improcedente.

Como já destacado neste processo a Fiscalização reputou que as receitas provenientes dos contratos “Infraero TC-021”, “Infraero TC-022”, “Infraero TC-0002 Viracopos” e “Fórum Novo Hamburgo” deveriam ser oferecidas à tributação, no máximo, até a data estipulada contratualmente para entrega da obra, isto é, 20/09/2006, 11/08/2006, 01/12/2006 e 24/08/2006, respectivamente, daí porque adicionou-se ao lucro real da Recorrente relativo ao ano-calendário 2006 todo o saldo credor das contas passivas de REF relativas a tais contratos acumulado em 31/12/2006, a despeito de terem sido tributadas em exercícios posteriores.

A Recorrente elaborou tabela que bem expressa os fatos sucedidos:

Contrato	Receitas	Exercício de Escrituração	Competência indicada pela fiscalização
Infraero TC-021	R\$ 418.021,79	2007	2006
Infraero TC-022	R\$ 1.065.204,46	2007	2006
Infraero TC-0002 Viracopos	R\$ 456.972,25	2007	2006
Fórum Novo Hamburgo	R\$ 1.535.722,55	2007	2006
	R\$ 1.210.458,79	2008	2006
	<b>R\$ 4.686.379,84</b>		

Aliás, que as receitas foram reconhecidas posteriormente é fato que nem mesmo a Fiscalização desconheceu (*vide* fl. 1.009), contudo, a improcedência do auto de infração já se evidencia ao verificar-se que a fiscalização limitou-se a adicionar o montante de R\$ 4.686.379,84 no lucro real do ano-calendário de 2006, sem realizar os correspondentes ajustes no lucro real apurado nos anos-calendário em que as receitas foram efetivamente tributadas (2007 e 2008).

Tal fato diz com a própria higidez da autuação, porquanto não me parece razoável supor que se lavre auto de infração por verificada inexatidão (não omissão pura e simples) no oferecimento de receitas à tributação sem considerar-se a adição das receitas ao lucro real do período de competência e sua respectiva exclusão do lucro real do período ao qual foram adicionadas indevidamente, eis que não se pode conceber mesmo, como deu-se no caso da recorrente, que haja correção somente na apuração do período de competência, como pretendeu a Autoridade Autuante.

Ao abordar o tema a recorrente bem evidenciou que a Autoridade Autuante deixou de excluir do total de infrações apuradas com relação ao ano-calendário 2007 (R\$ 7.317.741,47) o valor de R\$ 3.475.921,05, correspondente ao somatório das receitas devidamente declaradas pela empresa no ano-calendário 2007 e que foram antecipadas para o ano-calendário 2006, o que por si só, ao meu sentir, já invalida o auto de infração neste item.

Não bastasse isso, me parece igualmente desacertado o entendimento da Fiscalização de que o termo final do deferimento das receitas seria a entrega formal (contratual) da obra ao tomador da empreitada. Novamente a postulação da recorrente me parece correta, eis que a legislação elenca dois marcos com base nos quais a receita deferida será oferecida à tributação, cuja escolha cabe mesmo ao contribuinte, sendo certo que nestes critérios não vejo a entrega formal da obra como marco definitivo, mormente ao se constatar que o fato de as obras serem “formalmente” entregues, raramente encerra as atividades da empreiteira nos ajustes e manutenções demandados pelo tomador da empreitada, tampouco faz com que cessem os custos decorrentes da obra.

Sendo assim, entendo improcedentes as imputações e voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

No presente caso, a Fiscalização constatou que a Recorrente, na apuração do resultado correspondente aos contratos de longo prazo, regida pelo art. 407 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99), utilizou o critério do laudo técnico para emitir as notas fiscais e o do custo incorrido/custo total para reconhecer contabilmente as receitas. Embora tenha entendido como pouco adequada a metodologia empregada, a Fiscalização acatou a diversidade de critérios.

Respeitando a opção da Recorrente, a Fiscalização concluiu que, no máximo até a data da conclusão da obra, a diferença entre o preço global contratado para determinada obra, já faturado, e a receita apropriada contabilmente até a data do encerramento da obra, deveria ser reconhecida. Entretanto, o que restou constatado foi a contabilização de parte das receitas em anos calendário posteriores ao encerramento das respectivas obras. Assim, para os casos em que efetivamente foi identificado pagamento de imposto, a autoridade fiscal autuou a contribuinte por postergação do pagamento do imposto, e, para os casos em que não foi detectado pagamento, a tributação foi feita a título de redução indevida do lucro.

Em sede de julgamento de primeira instância a imputação da infração foi mantida por entender a Turma Julgadora que, nos autos, existe farta documentação que efetivamente atestam que a Recorrente reduziu indevidamente o lucro real do período de 2006, mediante o procedimento de manter, em conta de Resultado de Exercícios Futuros, valores referentes a receitas correspondentes a obras já encerradas antes de 31 de dezembro de 2006.

Apreciando os argumentos trazidos por meio da peça impugnatória, assinala a

Documento assinado de forma MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/02/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/02/2015

por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por VALMAR FONSECA DE MENEZES, Assinado digitalmente em 26/02/2015 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR

Impresso em 30/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

[...]

59. Na peça impugnatória, a interessada alega que, para as quatro obras de construção por empreitada de longo prazo, teria incorrido em diversos ônus, despesas, custos, após o ano-calendário 2006, o que autorizaria o deferimento das respectivas receitas, nos termos do artigo 407 do RIR/99. Para ilustrar, menciona a planilha elaborada pela fiscalização às fls. 365, relativa à obra "Infraero contrato TC 022-EG/2005/0057", onde constam custos escriturados de R\$ 830.062,90 escriturados em 2007. Com relação a esta obra, a impugnante acrescenta que sua responsabilidade por tais ônus está expressa no próprio termo de recebimento definitivo da referida obra (fl. 409 item 10).

60. As alegações não convencem. O registro do custo em 2007 não serve como argumento, já que ele foi glosado pela fiscalização, justamente por ter sido escriturado após a entrega da obra, conforme será apreciado no próximo item. Quanto à citada cláusula contida no termo de recebimento, examinemos seu teor:

*Conforme preceitua o Item 11.1, Letra C do Contrato, considerando a conclusão da instalação dos elevadores e a entrega dos documentos de projeto e manuais técnicos e do termo de compromisso de manutenção preventiva / corretiva gratuita durante a vigência da garantia, a Comissão de Fiscalização, em comum acordo com o Representante da Contratada, considera os quatro elevadores integrantes do escopo do contrato entregues e recebidos, sem prejuízo a quaisquer discrepâncias que porventura venham, futuramente, a ser constatadas pela Comissão de Recebimento Definitivo, ainda a ser designada, cuja solução caberá à Contratada, sem quaisquer ônus à INFRAERO. (grifos originais)*

61. Verifica-se, por simples leitura, que a cláusula acima transcrita representa uma espécie de ressalva ou garantia do bom funcionamento da obra que frise-se foi entregue em 13/08/2006, conforme expresso no mesmo documento. No caso, o contribuinte, ao optar pelo critério da proporção de custos na apuração das receitas, ao final do ano calendário 2006, acabou por reconhecer receitas de apenas R\$ 556.698,84, diante de um total de notas fiscais faturadas de R\$ 1.625.387,31, já que o saldo da respectiva conta de REF (Resultado de Exercícios Futuros) correspondia àquela diferença (R\$ 1.065.204,46), montante este que equivale a 65,5% do total. Esses lançamentos contábeis elaborados pela fiscalizada sugerem que os custos incorridos após 31/12/2006 representariam aproximadamente dois terços do custo total, o que é totalmente incompatível com o usual. Ora, gastos com garantia e/ou reparação são, pela própria natureza, eventuais, sendo totalmente inverossímil a alegação de custos ou despesas de valores tão elevados que justificassem o deferimento das receitas.

62. A interessada acrescenta que a questão dos dispêndios também ocorreu nas demais obras, conforme planilhas anexadas (doc. nº 04), cuja elaboração seguiu as regras da Instrução Normativa SRF nº 21/1979, citada pela autoridade lançadora, sendo que os documentos comprobatórios das respectivas despesas foram analisados por ela. A questão dos custos escriturados após as datas de entrega das obras serão melhor apreciadas no próximo item, referente à inflexão de glosa de custos.

63. Tampouco socorre à litigante a alusão ao caso emblemático do TJ/RS, que solicitou à Jota Ele que solucionasse 36 (trinta e seis) pendências após a conclusão da obra, conforme documento de fls. 518/519. Trata-se de “Termo de Recebimento Provisório”, datado de 23/02/2006, emitido pelo representante do referido órgão judiciário, em que, de fato, consta uma relação de 36 pendências. Entretanto, no “Termo de Recebimento Definitivo”, à fl. 520, o contratante declara que “foram atendidas todas as pendências e complementações apontadas no Termo de

*CÓPIA*

Recebimento Provisório". Como esse termo foi emitido em 24/08/2006, ele não serve para sustentar a tese de ocorrência de elevados gastos posteriormente à entrega da obra.

64. Ainda com relação à obra "Fórum de Novo Hamburgo", a impugnante cita resposta do TJ-RS (Ofício nº 293/2011DIR/DESPESA), para concluir que sempre são realizados serviços após a conclusão das obras, gerando custos. Reclama ainda que a autoridade lançadora, caso tivesse levado em consideração a data de conclusão da obra (26/12/2005), deveria lançar os tributos em 2005. Foi destacado o seguinte trecho do Ofício:

*3. No ano de 2006, foram emitidas duas notas fiscais, fls.07-08, porém a execução dos serviços foi no ano de 2005.*

*4. Não dispomos de planilha de matérias aplicados no ano-calendário de 2006, pois a obra encerrou em 2005. Em 2006 foram executadas correções para o Recebimento, não há acompanhamento do material utilizado neste caso.*

*5. A obra foi concluída em 26/12/2005. O Recebimento Provisório só se deu em 23 de fevereiro de 2006 devido a relação de serviços que deveriam ser corrigidos. Cópias dos Recebimentos a fls. 1011. Também foram realizados serviços de garantia após o ano de 2006, também não dispomos da relação de materiais, não houve desembolso deste Tribunal.*

65. Ainda que o contratante tenha afirmado que a obra foi concluída em 26/12/2005, a fiscalização optou por considerá-la encerrada em 2006. Entendo que nenhuma irregularidade existe nessa decisão. Primeiro, porque no próprio Ofício nº 293/2011, à fl. 432, o TJ/RS afirma o encaminhamento de cópia das notas fiscais números 669, 670, 671 e 674, emitidas em janeiro de 2006. Segundo, porque, conforme explicado anteriormente, houve pendências que foram regularizadas entre as datas do recebimento provisório e definitivo, ou seja, entre 23/02/2006 e 24/08/2006. Além disso, ainda que se entenda que o encerramento tivesse ocorrido em 2005, a circunstância de a fiscalização ter apurado a infração para o ano de 2006 foi favorável ao contribuinte, de sorte que, quanto a esta reclamação, falta o requisito do interesse processual no pedido, que, a rigor, sequer mereceria ser conhecido.

66. Relativamente às obras "Infraero contrato TC 0002/2006 Viracopos" e "Fórum de Novo Hamburgo", a litigante argumenta que, ao final do ano-calendário 2006, não havia recebido, do total faturado, as importâncias de R\$ 53.456,24 e de R\$ 80.338,38, respectivamente, conforme planilhas anexadas (doc. nº 05), e pede que tais quantias sejam excluídas da exigência, de acordo com o artigo 409 do RIR/99. À fl. 1140, o contribuinte juntou planilha de controle de recebimentos confrontado com o valor do contrato, da primeira obra citada, em que se verifica que o saldo de R\$ 53.456,24 só foi recebido em 02/01/2007. Na outra planilha (fls. 1141/1142), da segunda obra, o último lançamento data de 07/04/2006, quando constava o saldo de R\$ 80.338,38. O pedido de exclusão desses valores não procede, já que, em se tratando de regime de competência, o que importa é a data da operação, sendo irrelevante o momento do efetivo recebimento. Conforme demonstrativo de fl. 422, a data da última nota fiscal emitida para os serviços do aeroporto de Viracopos é de 13/12/2006, e as últimas notas fiscais relativas à obra do Fórum de Novo Hamburgo datam de janeiro de 2006, conforme mencionado anteriormente.

67. Por todo o exposto, reputo procedentes os lançamentos do IRPJ atinentes à redução indevida do lucro real, para o ano calendário 2006, cujos fundamentos se estendem às exigências da CSLL, já que são oriundas dos mesmos fatos.

Verifica-se, pois, a partir do pronunciamento esposado em primeira instância, que a alegação declinada pelo Ilustre Conselheiro Relator no sentido de que a autoridade fiscal limitou-se a adicionar o montante apurado ao lucro real, sem realizar os ajustes nos anos em que as receitas foram tributadas, não encontra respaldo nos autos.

Cumpre observar que, tratando-se de inexatidão quanto ao período de escrituração de receita, em conformidade com mansa e pacífica jurisprudência desta instância julgadora, só se pode falar em postergação do pagamento do imposto na circunstância em que efetivamente o imposto que deixou de ser pago em determinado período o foi em período posterior.

Como anotado anteriormente, “*para os casos em que efetivamente foi identificado pagamento de imposto, a autoridade fiscal autuou a contribuinte por postergação do pagamento do imposto, e, para os casos em que não foi detectado pagamento, a tributação foi feita a título de redução indevida do lucro*”, ou seja, atuou a referida autoridade em perfeita sintonia com o entendimento consagrado pela jurisprudência administrativa.

No que tange ao fato de a autoridade autuante não ter excluído, do total de infrações apuradas com relação ao ano-calendário 2007 (R\$ 7.317.741,47), o valor de R\$ 3.475.921,05, correspondente ao somatório das receitas devidamente declaradas pela empresa no ano-calendário 2007 e que foram antecipadas para o ano-calendário 2006, a questão não passou despercebida pela autoridade julgadora de primeira instância.

Com efeito, o ato decisório recorrido assinala:

[...]

68. O contribuinte tem razão, entretanto, quanto à reclamação de erro cometido na apuração do lucro real de 2007, pela fiscalização, que deixou de excluir do total das infrações apuradas (R\$ 7.317.741,47) o valor de R\$ 3.475.921,05, que corresponde ao somatório das receitas devidamente declaradas pela empresa no ano-calendário 2007 e que foram antecipadas para o ano-calendário 2006. De fato, conforme descrito pela fiscalização no TVF, à fl. 1009, em 2007 houve receitas reconhecidas totalizando R\$ 3.475.921,05, que compuseram a base da inexatidão na apuração, adicionada em 2006. No entanto, conforme o item 5 do TFV (fl. 1036), na apuração do prejuízo fiscal de 2007, que resultou em R\$ 2.195.322,44, o lucro líquido não foi ajustado pelas receitas indevidamente reconhecidas pelo contribuinte em 2007 e que foram adicionadas pela fiscalização em 2006. Essa correção é feita na presente decisão, e demonstrada ao final do voto, no item “Valores mantidos”.

...

**Valores mantidos**

...

164. Na seqüência, têm-se os demonstrativos para o ano 2007, devendo ser observado que a fiscalização incorreu em duplo erro material ao calcular a base de cálculo para a compensação de períodos anteriores. Conforme já explanado ao final

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
do item “Mérito. Redução indevida do lucro real. Ano calendário 2006”, a Autenticado digitalmente em 10/02/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/02/2015

2/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por VALMAR FONSECA DE MEN

EZES, Assinado digitalmente em 26/02/2015 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR

Impresso em 30/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

fiscalização deixou de excluir, do total das infrações apuradas (R\$ 7.317.741,47), o valor de R\$ 3.475.921,05, que corresponde ao somatório das receitas devidamente declaradas pela empresa no ano calendário 2007 e que foram antecipadas para o ano calendário 2006. Além disso, ao calcular o limite de 30% de compensação de períodos anteriores, no Termo de Verificação Fiscal, à fl. 1036, o autuante considerou somente os valores das infrações apuradas, tendo chegado a um valor compensável de R\$ 2.195.322,44, conforme detalhado na Tabela 6 abaixo. No caso, o cálculo deveria partir do “lucro líquido antes do IRPJ”, e considerar as adições e exclusões efetuadas pelo contribuinte em sua DIPJ/2008, da mesma forma como a compensação foi calculada para o ano de 2006. Esse lapso resultou num valor compensável superior ao devido, sendo que o erro se propagou na apuração do imposto devido, de forma favorável ao contribuinte, já que houve compensação a maior, e, consequentemente, o IRPJ foi apurado a menor.

165. A disparidade foi a tal ponto que, mesmo cancelando parte das glosas efetuadas pela fiscalização, o IRPJ apurado, partindo-se do cálculo correto da compensação, acabou sendo superior ao IRPJ exigido no auto de infração, conforme detalhado na Tabela 7. Dessa forma, levando em conta o princípio que veda a *reformatio in pejus*, o IRPJ mantido no presente acórdão será igual ao exigido no lançamento, para o ano de 2007. As mesmas inconsistências ocorreram na apuração da CSLL.

Em sede de recurso, a contribuinte, tecendo considerações acerca dos procedimentos acima referenciados, afirma que a autoridade julgadora de primeira instância, embora tenha acolhido a sua arguição sobre a ausência de exclusão do montante de R\$ 3.475.921,05, agravou a exigência.

A alegação acima repousa no fato de ter sido constatado, em sede de julgamento de primeira instância, que a Fiscalização aplicou o limite de 30% para compensação de prejuízos fiscais e bases negativas levando em conta apenas as infrações apuradas. Ao refazer as bases de cálculo, inclusive com a desconsideração das receitas no montante de R\$ 3.475.921,05, o resultado revelou-se maior do que o apurado pela Fiscalização. Não obstante, conforme demonstra a transcrição do voto condutor da decisão combatida, não houve agravamento da exigência, eis que ela, a exigência, foi mantida no mesmo nível em que foi formalizada pela autoridade fiscal.

Pelas razões expostas, decidiu o Colegiado, pelo voto de qualidade, NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães – Redator Designado

CÓPIA