

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

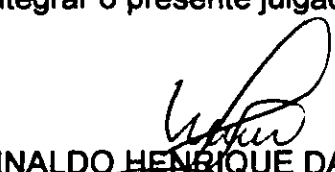
Processo n.º : 10950.000192/93-60  
Recurso n.º : 116.606  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1988 a 1990  
Recorrente : CONTERPAVI CONSTRUÇÃO TERRAPLENAGEM PAVIMENTAÇÃO LTDA.  
Recorrida : DRJ-FOZ DO IGUAÇU/PR  
Sessão de : 13 DE MAIO DE 1998  
Acórdão n.º : 105-12.370

IRPJ – EMPREITADAS CONTRATADAS COM PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO: A tributação dos ganhos é diferida até sua realização (recebimento).

Preliminar rejeitada. Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONTERPAVI CONSTRUÇÃO TERRAPLENAGEM PAVIMENTAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento ao recurso, no que tange à matéria recorrida: diferimento de ganho relativo a empreitada contratada com pessoa jurídica de direito público, observando-se os efeitos desta decisão nas exigências decorrentes do IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA  
PRESIDENTE

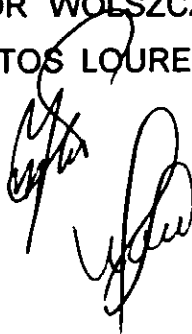
  
JOSÉ CARLOS PASSUELLO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 AGO 1998

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 10950.000192/93-60  
Acórdão n.º : 105-12.370

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NILTON PÊSS, CHARLES PEREIRA NUNES, VICTOR WOLSZCZAK, ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado) e AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro IVO DE LIMA BARBOZA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 10950.000192/93-60

Acórdão n.º : 105-12.370

Recurso n.º : 116.606

Recorrente : CONTERPAVI CONSTRUÇÃO TERRAPLENAGEM PAVIMENTAÇÃO LTDA.

**RELATÓRIO**

CONTERPAVI CONSTRUÇÃO TERRAPLENAGEM PAVIMENTAÇÃO LTDA., qualificada nos autos, recorreu de decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento na Foz do Iguaçu, que manteve parcialmente a exigência inicial, conforme decisão n° 1120/97, de fls. 590 a 598.

A decisão parcialmente favorável ao contribuinte não comportou recurso de ofício pois a parcela desonerada correspondeu a 22.474,99 UFIR mais variação da TRD, portanto, abaixo da alçada de revisão necessária. Remanesceu para cobrança a parcela de 9.230,16 UFIR (fls. 598) mais encargos. Eram exigidos Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, PIS Repique, Pis Dedução, Imposto de Renda na Fonte, Contribuição Social sobre o Lucro e Finsocial, relativamente aos exercícios de 1988 a 1990, períodos-base de 1987 a 1989.

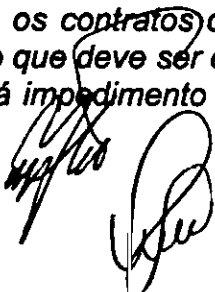
A decisão recorrida está assim ementada:

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA**

**POSTERGAÇÃO DE RECEITA** - *Em face do princípio do regime de competência, a receita deve ser reconhecida no mesmo período em que se presta o serviço, e que foram apropriadas as respectivas despesas, não se confundindo com o diferimento de lucros.*

**CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - CONSTRUÇÕES EM ANDAMENTO.** *A conta "construções em andamento", deve sofrer correção monetária, pelo fato de integrar o grupo Imobilizado.*

**ARRENDAMENTO MERCANTIL - VALOR RESIDUAL** - *A lei não estabeleceu, para os contratos de arrendamento mercantil, qual o percentual mínimo que deve ser estipulado como valor residual. Por esta razão, não há impedimento para que as partes contratantes o fixem livremente.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10950.000192/93-60  
Acórdão n.º : 105-12.370

*AÇÃO FISCAL - REPERCUSÃO NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO - Sendo dois ou mais os exercícios financeiros abrangidos pela ação fiscal, que neles apurou infrações, a matéria tributável que realmente repercutiu no Patrimônio Líquido do exercício subsequente, inclusive para fins de correção monetária, deve ser considerada na recomposição dos resultados dos exercícios alcançados pelo procedimento fiscal.*

**PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL**

*Havendo redução da base de cálculo do lançamento matriz, igualmente se procede nos lançamentos reflexos quanto à mesma matéria fática.*

**LANÇAMENTOS PARCIALMENTE PROCEDENTES**

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

*Tratando-se de lançamento reflexivo, a decisão proferida ao procedimento matriz, Imposto de Renda Pessoa Jurídica, é aplicável aos procedimentos decorrentes, face à relação de causa e efeito entre eles existente.*

**LANÇAMENTOS IMPROCEDENTES**

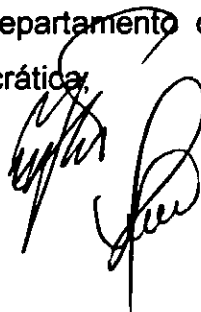
**FINSOCIAL/FATURAMENTO**

*É devido o Finsocial, calculado sobre a receita postergada, subtraindo-se o valor recolhido a posteriori.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE"**

A exigência se instalou, inicialmente, sobre três tópicos:

a) Postergação de Receita: - a fiscalização considerou postergação de receita a tributação pelo contribuinte no período base seguinte de receitas decorrentes de contratos de construção por empreitadas contratadas com órgãos públicos (Serviço Autárquico de Obras e Pavimentação e Departamento de Estradas de Rodagem). A tributação foi mantida pela autoridade monocrática.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 10950.000192/93-60  
Acórdão n.º : 105-12.370

b) Custo de Leasing contabilizado indevidamente: foi efetivada a glosa das despesas de leasing por conter o contrato valor residual de pequeno valor e prazo incompatível com a vida útil do bem arrendado. A autoridade de primeiro grau já cancelou a exigência relativa a este item;

c) Correção Monetária apropriada a menor sobre gastos na construção e reforma do escritório central da empresa. A exigência foi mantida no julgamento singular.

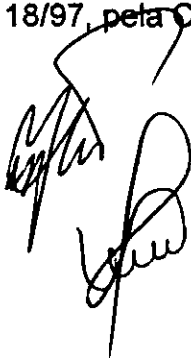
Portanto, apenas os itens a) e c) continuam tendo os tributos correspondentes sendo exigidos.

Se bem, totalmente impugnada a exigência, o recurso voluntário apresentou inconformidade apenas com relação ao item a). (postergação de receita), tendo levantado preliminar de nulidade do lançamento por erro na indicação da disposição legal infringida.

O recurso voluntário é, portanto, parcial, como se verifica da peça de fls. 608 a 613, e reproduziu parte dos argumentos contidos na impugnação.

O recurso, sem depósito administrativo, teve seguimento conforme orientação no Boletim Central nº 18/97, pela COSIT (item 6.)

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10950.000192/93-60  
Acórdão n.º : 105-12.370

VOTO

CONSELHEIRO JOSÉ CARLOS PASSUELLO, RELATOR

O recurso é tempestivo e, por atender aos demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

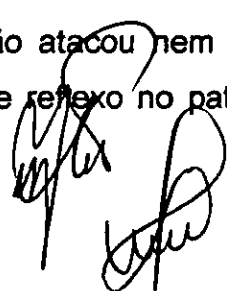
Se faz necessário o exame da preliminar de nulidade do lançamento, apresentada na fase recursal, baseada na falta de *"indicação da disposição legal infringida"* (fls. 610 e 613).

O deslinde da questão é obtido pelo exame da peça impositiva inaugural (fls. 123 a 126) do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica. Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, cada infração está devidamente descrita e capitulada, onde consta o enquadramento legal embasado no RIR/80 com farta indicação de artigos referenciadores das operações tributadas.

É de se lembrar, ademais, que, mesmo nos casos de insuficiente capitulação legal ou com imperfeição, este Colegiado vem mantendo a tributação intentada sempre que a descrição dos fatos é fiel com a tipificação legal correspondente à descrição do fato gerador.

Não pode ser, portanto, acolhida a preliminar diante da capitulação legal e descrição adequada dos fatos imputados.

No que respeita ao mérito, é de se assinalar, inicialmente, tratar-se de recurso voluntário parcial, uma vez que não atacou nem reprisou a impugnação nos tópicos de correção monetária de balanço e reflexo no patrimônio líquido do exercício



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10950.000192/93-60  
Acórdão n.º : 105-12.370

seguinte. Assim, por incontroversos, tais tópicos não serão abordados no presente voto, devendo prosseguir na cobrança dos valores vinculados. Não constato ter seguido em apartado tal cobrança.

Quando ao item recorrido, apesar da redução dos argumentos contidos no recurso voluntário, em cotejo com a impugnação, entendo dever serem apreciados todos os argumentos expendidos, na impugnação e no recurso.

O objeto do recurso, quanto ao mérito, limita-se, então, ao item que discute a postergação da receita obtida em contratos de empreitada com órgãos públicos e somente esse aspecto será abordado no presente voto.

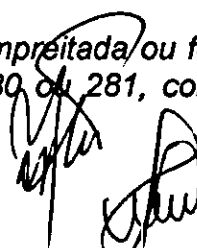
O fato foi assim descrito (fls. 125) pela fiscalização:

*"A fiscalizada não observou o regime de escrituração, na apuração de contratos de construção por empreitada; ou seja; deixou de contabilizar receitas do período base competente, para registra-las no período base seguinte, ocasionando, desta forma, postergação de receitas, conforme consta no Termo de Verificação, em anexo, que passa a fazer parte integrante deste auto de infração"*

Os contratos originadores das receitas tributadas são aqueles descritos a fls. 14, com Serviço Autárquico de Obras e Pavimentação e fls. 15, Departamento de Estradas de Rodagem. O primeiro contratante é uma autarquia municipal da Prefeitura de Maringá e o segundo, um Departamento da Secretaria de Transportes do Estado do Paraná.

A tributação de resultados em empreitadas desse tipo é regulada pelo artigo 282 do RIR/80, assim expresso:

*"Art. 282 - No caso de empreitada/ou fornecimento contratado, nas condições dos artigos 280 ou 281, com pessoa jurídica de direito*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10950.000192/93-60  
Acórdão n.º : 105-12.370

*público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização, observadas as seguintes normas (Decreto-lei n° 1.598/77, art. 10, § 3º, de Decreto-lei 1.648/78, art. 1º, I): (V. NOTAS 665 e 666 APÓS O PARÁGRAFO)*

*I - poderá ser excluída do lucro líquido do exercício, para efeito de determinar o lucro real, parcela do lucro da empreitada ou fornecimento computado no resultado do exercício, proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo exercício social;*

*II - a parcela excluída nos termos do inciso I deverá ser computada na determinação do lucro real do exercício social em que a receita for recebida.*

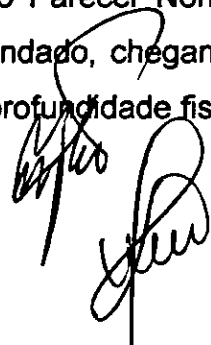
*Parágrafo único - Se o contribuinte subcontratar parte da empreitada ou fornecimento, o direito ao diferimento de que trata este artigo caberá a ambos, na proporção da sua participação na receita a receber (Decreto-lei n° 1.598/77, art. 10, § 4º )”.*

A fiscalização, porém, ao desconsiderar a possibilidade de aplicação do art. 282, preferiu imputar a tributação baseada na postergação da receita que considerou inteiramente diferida.

Dessa forma, trouxe o assunto para o abrigo do Parecer Normativo n° 2, de 28 de agosto de 1996 (DOU de 29.08.86, pág. 16.648 e 16.649), assim ementado:

**“IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – Postergação de pagamento do imposto em virtude de inobservância do regime de competência na escrituração de receitas, custos ou despesas. Ajustes para determinação do saldo do imposto devido”**

O assunto já fora tratado no Parecer Normativo n° 57/79, mas teve o estudo do problema insinuantemente aprofundado, chegando a um detalhamento digno de elogios e uma definição do assunto com profundidade fiscal e jurídica adequada.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 10950.000192/93-60  
Acórdão n.º : 105-12.370

A questão, no meu entender, pode ser dirimida tanto à luz do artigo 282 do RIR quanto do PN 2/86, regulamentador do artigo 6º do Decreto-lei 1.598/77. Como a questão pode ser colocada sob dois ângulos, deve igualmente ser tratada dicotomicamente.

A jurisprudência desse Colegiado vem, também, tratando o assunto sob ambos enfoques, como se verá adiante.

Dois dispositivos tratam, portanto da questão. Um específico e outro genérico.

O Art. 282 do RIR/80 é de natureza específica pois trata individualmente o caso de receitas de empreitadas contratadas com pessoas jurídicas de direito público.

O art. 6º do Decreto-lei 1.598/77 é de natureza genérica e trata de todos os casos de postergação de receita.

Início o exame pela norma específica, no meu ver, suficiente para solucionar a divergência.

Assim, é inevitável a conclusão de que, sendo os contratantes (Autarquia Municipal e Serviço de Secretaria de Governo Estadual) entidades de direito público, é aplicável o artigo 282 do RIR/80, que tem como matriz legal o art.10 § 4º do Decreto-lei 1.598/77.

É, portanto, inequívoca a aplicação do art. 282 do RIR/80, com matriz legal no art. 10, § 4º do Decreto-lei 1.598/77.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10950.000192/93-60  
Acórdão n.º : 105-12.370

Tal dispositivo legal transporta temporalmente a tributação do lucro obtido na empreitada para o momento de sua realização, quer dizer de seu recebimento, sob o aspecto financeiro, não bastando o faturamento para tal incidência.

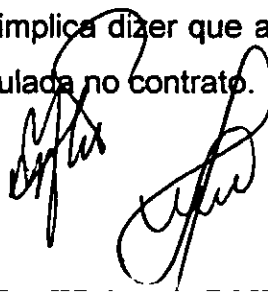
O exame do processo indica que o recebimento das receitas ocorreu no mesmo exercício em que a empresa efetivou sua tributação.

Essa tributação temporalmente coincidente com o período do recebimento tem conformidade legal e atende a "*mens lege*" que procurou evitar que os contribuintes efetivassem o recolhimento de tributos sobre parcelas que o próprio Governo, por seus diversos entes administrativos, fosse devedor ao mesmo contribuinte.

O mecanismo tem alto sentido ético pois elimina a possibilidade de o Poder Público exigir tributo sobre parcela que ele se omitiu em pagar. Evita a antecipação de recursos aos cofres públicos evitando a configuração de verdadeiro empréstimo compulsório ou ainda, evitar que o Poder Público utilizasse recursos do próprio contribuinte para pagar seus débitos. Além de ajustar seu fluxo financeiro elimina o desembolso antecipado do contribuinte.

O preceito legal é tão sério que possibilitou ao subempreiteiro, igualmente, promover o diferimento de tributação sobre os valores não recebidos pelo empreiteiro, evitando assim qualquer forma de antecipação de receitas tributárias.

A presente ação fiscal considerou receita postergada a parcela correspondente a algumas notas fiscais emitidas em janeiro de 1988 e referente a serviços prestados em 1987 mas recebidos em 1988. A nota fiscal nº 5354 (fls. 70), de 09.02.88, não tem referencial da data da prestação dos serviços e é composta por terraplenagem e reajuste correspondente, o que implica dizer que além dos serviços ela contém a cobrança da atualização monetária vinculada no contrato.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n.º : 10950.000192/93-60  
Acórdão n.º : 105-12.370

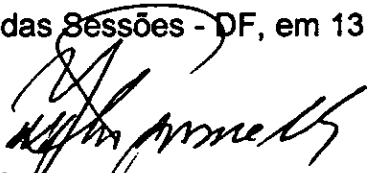
Por outro lado a fiscalização, ao exigir os tributos devidos, não considerou o montante dos lucros contidos na receita nem perquiriu sobre os seus custos correspondentes nem as parcelas coincidentes com subempreitadas. Isso traz como consequência o impedimento ao contribuinte de atender ao benefício legal de diferimento contido no art. 282 do RIR/80.

A jurisprudência desse Colegiado já tem se manifestado sobre o assunto de forma consistente e coesa no sentido de que a aplicação do art. 282 do RIR/80 desloca a tributação sobre os ganhos obtidos em empreitadas com o Poder Público para o período do recebimento de suas receitas, em prejuízo ao conceito geral sobre a aplicabilidade do regime de competência.

A falta de apuração de tal resultado, no período adequado, cumulado com o descumprimento do contido no PN 2/96 leva a uma única conclusão possível, que é o provimento ao recurso.

Assim, pelo que consta do processo, voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar-lhe provimento no que tange à matéria recorrida (diferimento de ganho relativo a empreitada contratada com pessoa jurídica de direito público), observando-se os efeitos desta decisão nas exigências decorrentes.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 1998.

  
**JOSÉ CARLOS PASSUELLO**

