



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

Processo n° 11618.000049/99-61
Recurso n° 149.807 Voluntário
Matéria IRPJ E CSLL
Acórdão n° 103-23.407
Sessão de 06 de março de 2008
Recorrente COPAL - CONSTRUTORA PARAÍBA LTDA
Recorrida 3ª TURMA DA DRJ/RECIFE/PE

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

Ano-calendário: 1994, 1997, 1998

DECADÊNCIA.

Ainda que se aplique o disposto no art. 150, §4º, por ser lançamento por homologação, independentemente da existência do pagamento, entendimento predominante neste Primeiro Conselho de Contribuintes, não há que se falar em preclusão do direito de constituir o crédito tributário.

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ALEGAÇÃO
FALTA DE APRECIÇÃO DE PEDIDO DE PERÍCIA.
INEXISTÊNCIA.**

Não há que se falar de nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento do direito de defesa, com base em alegação de falta de apreciação de pedido de perícia, vez que o pleito foi considerado não formulado em função da disposição contida no §1º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, pois elaborado de forma genérica, sem qualquer indicação das averiguações pretendidas, da necessidade das mesmas e dos quesitos referentes aos exames.

AUSÊNCIA DE PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.

A omissão de receitas não é matéria objeto dos lançamentos, mas sim a falta de tributação de receitas escrituradas. Além disso, os lançamentos não foram efetuados com base em presunções e conjecturas, pois se basearam em informações constantes dos livros contábeis e fiscais fornecidos pelo sujeito passivo e em sua DIRPJ/98.

CONTRATOS DE LONGO PRAZO. ÓRGÃOS PÚBLICOS.

Segundo os art. 358 e 360 do RIR/94, as empresas que prestassem serviços a órgãos públicos com contrato de longo

D

1

prazo de duração superior a um ano eram obrigadas a tributar as receitas faturadas com base em medições que fossem recebidas, somente podendo diferir as não recebidas.

FALTA DE CONSIDERAÇÃO DE CUSTOS E DO IRRF. IMPROCEDÊNCIA TOTAL DO LANÇAMENTO INJUSTIFICADA.

Os ajustes efetuados em fase de julgamento para fins de deduzir custos e o IRRF não considerados no lançamento não o maculam a ponto de justificar a sua improcedência total.

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE PRÉ-QUESTIONAMENTO.

Houve inovação no argumento justificador da não concordância com o lançamento, vez que na impugnação foi questionada exclusivamente a regular obtenção da base de cálculo da multa isolada, matéria que não é mais abordada no recurso voluntário.

MULTA ISOLADA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL.

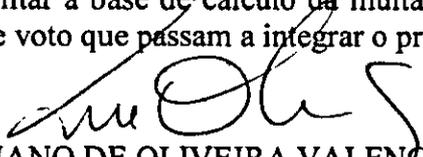
Tendo em vista a redução do percentual da multa Isolada para 50% (cinquenta por cento) pela Lei nº 11.488, de 2007, é devida a aplicação retroativa deste em cumprimento ao disposto no art. 106 do CTN.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento da lide referente ao auto de infração decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos por COPAL-CONSTRUTORA PARAÍBA LTDA.

ACORDAM os membros da TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir o percentual da multa isolada para 50% (cinquenta por cento), vencidos os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho e Leonardo Lobo de Almeida (Suplente Convocado), que também deram provimento para limitar a base de cálculo da multa isolada ao tributo apurado no ajuste, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA
Presidente e Relator

FORMALIZADO EM: 16 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Antônio Bezerra Neto. Ausência justificada do Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento.

Relatório

Tratam os autos de lançamentos de IRPJ e CSLL, bem assim de multas isoladas pela falta de recolhimento destes tributos calculados sobre base estimada, consubstanciados nos autos de infração às fl. 01/15, com crédito tributário total de R\$ 668.526,78, sendo os juros calculados até 30/12/1998.

Consoante Relatório de Trabalho Fiscal às fl. 60/62, parte integrante dos autos de infração, as irregularidades apuradas que justificaram os lançamentos foram as seguintes:

- Ano-calendário 1994 – IRPJ e CSLL – verificou-se que o contribuinte não ofereceu as receitas constantes de seu Balancete Analítico e Livro de Registro de Serviços Prestados (fl. 22/48). Foi feita a apuração mensal do lucro na planilha às fl. 49/50. Dos tributos apurados foram excluídos os valores declarados na DIRPJ (fl. 51). Enquadramento legal: art. 195 e 196 do RIR/94;
- Ano-calendário 1997 – neste ano o contribuinte optou pela apuração anual da base de cálculo, calculando IRPJ e CSLL nos meses de janeiro e abril com base em balancete de suspensão ou redução, conforme DIRPJ às fl. 52/53. Como tais valores não foram recolhidos, foi lançada multa isolada. Enquadramento legal: art. 2º, 43, 44, §1º, inciso IV, 61, §§1º e 2º, da Lei nº 9.430/96;
- Ano-calendário 1998 – foi verificado que não houve recolhimento do IRPJ e da CSLL relativos ao 3º trimestre. Com base nos registros contábeis do contribuinte (fl. 54), foram calculados os tributos na planilha à fl. 55, com o desconto dos valores retidos na fonte. Especificamente para a CSLL foi descontado o diferimento do resultado relativo a receitas não realizadas no trimestre, decorrentes de contratos com órgão público. Os resultados diferidos decorreram de receitas de R\$ 172.280,00, R\$ 59.880,00 e R\$ 20.308,14, auferidas em setembro de 1998, constantes do Livro de Apuração do ISS às fl. 56/59, tendo sido calculados observando-se a proporcionalidade entre o total da receita do trimestre e o respectivo lucro. Enquadramento legal: art. 856, 889, incisos I e IV, e 890 do RIR/94.

Cientificado dos lançamentos em 12/01/1999, conforme ciência pessoal nos autos de infração e no Relatório de Trabalho Fiscal, o sujeito passivo apresentou a impugnação às fl. 64/77, em 08/02/1999, instruída com os documentos às fl. 78/493, onde alegou o que segue:

- Em 1994 a fiscalização remontou o Lucro Real declarado sem considerar o critério de apuração nos contratos com duração superior a um ano, a formação dos custos efetivamente realizados constantes de seus balancetes mensais e sem a compensação dos impostos correspondentes a essa mesma receita declarada no exercício seguinte; nem tampouco os advindos do

período anterior e constantes do grupo Resultados de Exercícios Futuros, no valor de CR\$ 558.132,00, conforme cópia de balanço de 31/12/93, tudo pelo regime de competência, quando o correto seria pelo regime de caixa, respeitados o tempo de duração dos contratos, vez que se trata de serviços prestados a órgãos públicos;

- Em 1998 apurou pelo regime de caixa sem abater os prejuízos anteriores e sem compensar todas as antecipações realizadas por conta do art. 64 da Lei nº 9.430/96, mudando mais uma vez o critério de apuração, excluindo um percentual para o cálculo da CSLL e não para o IRPJ;
- Ou seja, em 1994 abandonou os registros contábeis, por regime de caixa, para determinar a receita com base no regime de competência, enquanto em 1997 e 1998 aproveitou os regimes contábeis por regime de caixa, aplicando, assim, dois pesos e duas medidas;
- Com base no balancetes mensais transcritos nos registros contábeis e fiscais, elaborou o Anexo A onde remontou o Lucro Real de 1994 com os mesmos elementos do feito fiscal, acrescentando os custos efetivamente realizados (detalhados na conta 1.1.9.0 – Obras em Andamento) e o saldo final de obras em andamento do exercício anterior, compensando-se, no final, os valores do IRRF e do IRPJ declarados. Tal anexo foi elaborado pelo regime de competência conforme feito fiscal, demonstrando que somente em janeiro e março havia importância a pagar, enquanto nos demais períodos foi apurado prejuízo fiscal;
- Como cem por cento de seus contratos são com órgãos públicos, com duração superior a um ano, o critério de apuração adotado em sua contabilidade para 1994 foi o de término da obra. De 1995 em diante adotou o regime de caixa, quer a obra tenha sido concluída ou não. Ou seja, no ano 1995 foram considerados os montantes recebidos durante o ano referentes aos contratos deste ano, bem assim os valores referentes aos contratos realizados em 1994. Elaborou o Anexo B, agora pelo regime de caixa, que demonstra que apenas em fevereiro, março, abril e setembro houve valores a tributar, os quais foram declarados e pagos em 1995;
- Nos contratos com prazo de vigência superior a doze meses com pessoa jurídica de direito público ou empresa sob seu controle, é facultado o diferimento da tributação até a realização do lucro, isto é, até o recebimento da receita correspondente, consoante previsão do art. 10 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e dos art. 215, 358, §2º, e 360 do Regulamento do Imposto de Renda de 1994 (RIR/94). Assim procedeu, tanto em 1993 quanto em 1994, constando na conta de Resultados de Exercícios Futuros os valores diferidos;
- O feito fiscal antecipou para 1994 o que foi declarado e pago no ano seguinte, ocorreu um autêntico *bis in idem*;
- Além do Anexo B já mencionado, elaborou o Anexo C, de lucros e prejuízos acumulados em 1994, indicando um saldo de prejuízos a compensar em

períodos seguintes, e o Anexo D, de apuração do IR retido por órgãos públicos nos anos de 1996, 1997 e 1998. Da análise desses três anexos, pode-se chegar às seguintes conclusões:

1. há um saldo de prejuízo acumulado a compensar posteriormente;
 2. na DIRPJ/98 está demonstrado que a base de cálculo do IR e da CSLL para janeiro (estimativa) é de R\$ 81.817,38. Fazendo-se a compensação de prejuízos de 30%, a base de cálculo se modifica para R\$ 57.272,16, resultando em IR inferior ao declarado, já liquidado, restando o crédito de R\$ 1.604,93. Não há pois, base de cálculo para multa isolada;
 3. na DIRPJ/98 está demonstrado que a base de cálculo do IR e da CSLL para abril (estimativa) é de R\$ 220.522,51. Fazendo-se a compensação de prejuízos de 30%, a base de cálculo se modifica para R\$ 154.365,75, resultando em IR de R\$ 34.817,19. Tal montante, abatido do valor recolhido em abril, R\$ 14.463,97, resultado em um valor a recolher de R\$ 18.748,29, que abatido das retenções, resulta em uma importância não recolhida de R\$ 313,16, que seria a base da multa isolada, se procedente;
 4. Para 1998 os valores foram corretamente extraídos pelo fisco dos balancetes mensais (regime de caixa), porém houve uma variação de critério entre a apuração do IR e da CSLL, pois no cálculo desta foi aceita uma parcela redutora de R\$ 75.587,31, referente ao diferimento de receita proveniente de contrato com órgão público. Se o mesmo tratamento tivesse sido dado ao IRPJ, após as compensações de prejuízos e o abatimento do IRRF, o saldo remanescente de IRPJ a recolher seria insignificante. Após tais deduções, a CSLL a recolher seria igual a zero. Tal saldo de IRPJ não deveria compor a exigência fiscal, pois refere-se a período não concluído, onde o sistema recalculará por ocasião da entrega da declaração. O lançamento de ofício não é cabível quando o contribuinte antecipadamente e espontaneamente já tomou a iniciativa;
- Não está provada a não entrega de DCTF, nem que o erário público sofreu prejuízo, vez que os impostos foram religiosamente pagos. Apenas não foram exibidos à fiscalização os recibos de entrega, pelo que se requer uma busca nos arquivos da delegacia para a constatação do fato, vez que não descumpriu suas obrigações acessória e principal. Não cuidou do arquivamento destas declarações por não serem documentos contábeis e não terem a menor serventia para os seus serviços de pequena empresa de construção.

Após a análise dos argumentos apresentados pelo sujeito passivo, a DRJ/Recife/PE proferiu a Resolução n.º 140, de 17/10/2003, às fl. 495/509, para a DRF/João Pessoa/PB, mediante diligência, esclarecer os questionamentos e adotar as providências abaixo detalhadas:

- 1º quesito – verificar qual o regime de escrituração utilizado pela empresa, posto que em suas alegações afirma utilizar o regime de caixa e realizar a contabilização de acordo com as determinações contidas no art. 358 do RIR/94;
- 2º quesito – esclarecer se a autuada procedeu corretamente quanto às exigências previstas no art. 360 do RIR/94 e regulamentadas na IN SRF nº 21, de 13/03/1979, para realizar o diferimento do lucro por ela pleiteado, relativo ao IRPJ, e também quanto ao disposto no art. 3º da Lei nº 8003, de 14/03/1990, relativamente à CSLL, inclusive com o devido controle nas partes A e B do Lalur;
- 3º quesito – explicar porque, no ano-calendário 1998, foi considerado o diferimento, de R\$ 75.587,31, do lucro relativo às receitas de R\$ 172.280,00, R\$ 59.880,00 e R\$ 20.308,14 auferidas em setembro, apenas na apuração da CSLL;
- 4º quesito – demonstrar como se chegou aos valores das receitas de prestação de serviços consignados no Demonstrativo de Apuração do Lucro Real para o ano-calendário 1994, fl. 49/50, tendo em vista que foram observadas algumas divergências demonstradas na tabela abaixo:

Mês/1994	Receita auto de infração (fl. 49/50)	Balancete analítico – Adiantamentos recebidos clientes (conta 2.1.4-6 passivo)	Registro dos serviços prestados
Jan	7.801.386,46	7.801.386,46 / fl. 22	7.674.212,72 / fl. 34
Fev	5.965.690,00	7.765.6690,00 / fl. 23	5.965.690,00 / fl. 35
Mar	38.344.415,21	39.672.415,21 / fl. 24	38.114.415,21 / fl. 37
Abr	18.823.162,40	15.257.800,90 / fl. 25	18.814.162,40 / fl. 39
Mai	42.426.042,87	43.426.042,87 / fl. 26	42.425.742,87 / fl. 41
Jun	47.431.009,98	47.431.009,21 / fl. 27	47.431.009,98 / fl. 42
Jul	3.507,22	3.507,22 / fl. 28	3.507,22 / fl. 43
Ago	23.625,11	20.124,58 / fl. 29	23.625,11 / fl. 44
Set	62.923,43	62.923,43 / fl. 30	62.923,43 / fl. 45
Out	43.585,64	43.586,14 / fl. 31	43.586,14 / fl. 46
Nov	114.635,07	114.583,07 / fl. 32	114.632,07 / fl. 47
Dez	94.090,93	97.907,69 / fl. 35	94.090,93 / fl. 48

- 5º quesito – esclarecer a razão de não terem sido considerados os custos constantes do balancete analítico da empresa, conforme pleito na impugnação. Pronunciar-se a respeito dos custos referidos, analisando a

possibilidade de sua apropriação, inclusive, sendo o caso, exigindo a devida comprovação através de documentos legalmente previstos para tanto.

- 6º quesito – analisar se no montante da receita declarada para os meses de março, abril, agosto, outubro, novembro e dezembro de 1994, cópia da declaração às fl. 282/293, existem parcelas decorrentes de receitas referentes a períodos anteriores, possibilitando a ocorrência de postergação de tributos como argüido na defesa;
- 7º quesito – sejam analisados e esclarecidos, à vista dos documentos originais, os pontos de divergência relativos aos valores do IRRF apontados na peça impugnatória, conforme Anexo D. Também são pleiteados a título de IRRF valores referentes ao ano 1994, conforme Anexo B, para os quais deve ser realizado o mesmo procedimento de verificação da autenticidade e possibilidade de dedução;
- 8º quesito – providenciar a comprovação da autenticidade dos contratos e documentos carreados aos autos pela defesa, a fim de que possam servir de prova;
- 9º quesito – caso sejam necessários acertos em função da diligência, proceder à recomposição das bases de cálculo dos tributos lançados para os anos-calendário 1994, 1997 e 1998;

As conclusões da diligência realizada constam do Relatório de Diligência às fl. 513/527, instruído com os documentos às fl. 528/632, sendo a seguir apresentadas:

- Considerações gerais – a empresa confunde regime de caixa para reconhecimento de receitas, o que é vedado para empresas que apuram lucro real, com o método de cálculo das receitas nos contratos de empreitada a longo prazo por preço predeterminado. Conforme o art. 358 do RIR/94, o regime é o de competência. O que torna peculiar o caso dos contratos a longo prazo é que os valores a serem contabilizados como receita em cada período são mensurados aplicando-se ao preço total da empreitada um percentual que represente o estágio de execução da obra, que pode ser obtido de duas maneiras. Tais valores de receitas assim apurados devem ser levados a resultado, ainda que não tenham sido faturadas ou, se faturadas, mesmo que não tenham sido recebidas. Já o custo a ser levado ao resultado é aquele efetivamente incorrido no período. Por outro lado, a forma de reconhecimento das receitas nos contratos de longo prazo (art. 358) não se confunde com o diferimento dos lucros quando esses contratos são com órgãos públicos (art. 360 do RIR/94). Para estes casos, contabilizadas as receitas, a empresa tem a faculdade de diferir a tributação do lucro para tributá-lo apenas quando do efetivo recebimento das receitas, sendo necessária, contudo, a manutenção de controle do recebimento de suas receitas, a ser feito no Lalur (inciso I do art. 360), de modo a efetuar os cálculos do diferimento e das realizações. A IN SRF nº 21/79 prescreveu os procedimentos para tal diferimento. A empresa faz confusão com os dois institutos e não aplica nenhum deles na prática, pois, conforme confessado na impugnação (fl. 68), acumula as receitas em conta do passivo e os custos

em conta do ativo, reconhecendo o resultado dos contratos apenas quando concluída a obra;

- 1º quesito – feito o laudo técnico, a empresa emitia a nota fiscal e contabilizava o valor a crédito de conta do passivo chamada Clientes. O custo correspondente era apropriado a débito de uma conta do ativo chamada Obras em Andamento. Somente quando concluída a obra, a empresa apropriava as receitas e respectivos custos em contas de resultado (contas Receitas de Obras Concluídas e Custo das Obras Concluídas). As despesas indiretas eram contabilizadas regularmente em conta de resultado pelo regime de competência. Esta a razão para que no ano 1994 tenha havido reconhecimento de receitas e custos na contabilidade, pois decorreram da conclusão de obras (fl. 206/268). Exclusivamente em dois meses de 1994 foram contabilizadas receitas independentemente da conclusão de obras. O valor de tais receitas é pequeno em relação ao total, tendo sido contabilizado em Venda de Serviços. Mesmo as receitas faturadas e recebidas não eram contabilizadas em conta de resultado antes da conclusão das obras. Não adotou nem o regime de caixa, nem o regime de competência, pois reconheceu receitas e custos apenas na conclusão das obras. Esse procedimento não encontra previsão legal, não estando amparado pelo art. 358 do RIR/94. Somente houve receita diferida em 1994 no mês de janeiro, único mês em que não recebeu no próprio mês as receitas faturadas. Esta receita diferida foi realizada em março do mesmo ano, conforme Lalur (fl. 552 e 543);
- 2º quesito – a resposta é não. No Lalur não há registro algum de diferimento no ano 1994. Apresenta como comprovação do diferimento nos termos da IN nº 21/79 apenas o fato de estarem registrados em seus balanços de 31/12/93 e 31/12/94 os valores no grupamento de contas de Resultado de Exercícios Futuros. Ora os procedimentos indicados na IN são extra-contábeis, servindo para cálculo dos registros a serem feitos no Lalur. As receitas dos contratos devem ser reconhecidas de pronto em conta de resultado, assim como os custos efetivamente incorridos. Não há de estarem registrados em conta de Resultado de Exercícios Futuros. Confunde forma de reconhecimento de receitas em contratos de longo prazo com o diferimento dos lucros nos contratos de órgãos públicos. Uma prova do descumprimento dos procedimentos para opção pelo diferimento está na apuração do resultado do mês de janeiro de 1994 (fl. 552). A empresa não contabilizou nenhuma nota fiscal em conta de resultado. O lucro líquido apurado decorreu de receitas financeiras e correção monetária. Por outro lado, no Lalur consta uma exclusão desse lucro líquido a título de diferimento de resultado com entidade pública. Ora não se pode diferir o lucro decorrente de uma receita que não ofereceu à tributação. Outra prova é que não há no Lalur (parte B) registro de controle de diferimentos do ano 1994, somente iniciando em janeiro de 1995 (fl. 551/565);
- 3º quesito – a diligência não encontrou razão para não ter sido considerado o diferimento do lucro no cálculo do IRPJ relativo ao 3º trimestre de 1998. Recalculou o valor do IRPJ considerando esse diferimento;

- 4º quesito – as receitas da empresa foram extraídas do seu livro de ISS (fl. 34/48). Ocorre, entretanto, que houve algumas incorreções, por parte da empresa, no preenchimento desse livro, como também erros na contabilização de algumas notas fiscais e de receitas financeiras. A empresa foi intimada a esclarecer as divergências entre os valores das notas registradas no livro de ISS e a contabilidade. Com base nos esclarecimentos da empresa (fl. 542/543), foram refeitos os cálculos do IRPJ e da CSLL adequando-os aos montantes corretos de receitas;
- 5º quesito – a empresa tem razão quando reclama da apuração de seus custos. É refeita a apuração de resultado da empresa (fl. 566/567), considerando os custos dos contratos de empreitada global contabilizados, ainda que incorretamente, em conta do ativo chamada Obras em Andamento. Em sua defesa, a empresa apresenta duas formas de cálculo de seus resultados (fl. 78/81), que adicionadas da apuração apresentada na DIRPJ (fl. 534), acarreta três apurações para o mesmo ano, todas incorretas. A apuração que consta da DIRPJ é inviável, pois apura o resultado dos contratos de empreitada apenas no final da obra. A apuração da planilha às fl. 80/81 é inepta, vez que as receitas estariam pelo regime de caixa e os custos e despesas pelo regime de competência, o que a inviabiliza para qualquer efeito contábil e fiscal. Quanto à apuração dos resultados mensais indicada na planilha à fl. 78/79, o seu batimento com o apurado nesta diligência mostra as seguintes divergências:
 - Janeiro/1994 – na apuração da diligência não foram consideradas adições ou exclusões ao lucro líquido, pois não há controle desses valores no Lalur, nem informação na DIRPJ. A empresa fez constar em suas planilhas valores de IRRF nos meses de janeiro a julho de 1994, porém não constam tais valores em sua DIRPJ e no demonstrativo apresentado às fl. 83/84, não constam os comprovantes de retenção e não há registro na contabilidade (fl. 206/268). Logo tal retenção informada na defesa não foi considerada;
 - Fevereiro/1994 – a empresa informa em sua planilha à fl. 79 um valor de outras despesas operacionais de CR\$ 1.632.533,00, sendo que a diligência apurou CR\$ 1.414.537,01, que é o registrado na contabilidade na conta Despesas Operacionais. A empresa somou a este valor o montante contabilizado na conta Cofins S/Faturamento, que já foi considerado na linha Imp. E Cont. Inc. S/Vendas Serv, gerando duplicidade. A diferença de receitas financeiras tem origem no lançamento de CR\$ 1.800.0000,00 que a empresa fez incorretamente a débito de Receitas Financeiras, quando o correto seria a crédito, conforme fl. 542;
 - Março/1994 – a divergência em Receitas Financeiras decorre do lançamento incorreto a débito desta conta no valor de CR\$ 1.548.000,00, quando o correto seria a crédito, conforme fl. 542;
 - Abril/1994 – a divergência em Impostos e Contribuições sobre Vendas decorre da adição indevida a esta rubrica do valor da CSLL

apurada. A divergência da rubrica Outras Despesas Operacionais decorre de adição indevida da CSLL;

- Maio/1994 – a divergência na rubrica de Custos dos Serviços Prestados decorre da empresa não ter considerado o crédito de CR\$ 160.0000,00 feito na conta de custos naquele mês, bem assim do fato de que a partir deste mês passou a incluir em seus custos valores acumulados na conta do ativo Imóveis Destinados à Venda. Os valores contabilizados nesta rubrica correspondem aos custos acumulados de empreendimento de incorporação imobiliária (Edifício Gênova), conforme esclarecido pela empresa à fl. 543. Ocorre que nenhuma unidade do referido edifício foi vendida em 1994, não havendo reconhecimento de receita em nenhum mês no ano, fato informado pela empresa às fl. 542/543. O art. 362 do RIR/94 determina que o lucro líquido da incorporação imobiliária deve ser reconhecido quando da venda das unidades imobiliárias. Não tendo vendido nenhuma unidade, não poderia ter considerado os custos na apuração do resultado;
- Junho/1994 – a divergência decorre da consideração indevida dos custos do edifício Gênova;
- Julho/1994 – a divergência em Impostos e Contribuição Sobre Vendas decorre da consideração indevida o valor da rubrica Mens Sindicato/Empregado, que não é imposto ou contribuição sobre venda. Também há divergência em virtude da consideração indevida dos custos do edifício Gênova;
- Agosto/1994 – mesmas razões de julho;
- Setembro/1994 – mesmas razões de julho;
- Outubro/1994 – há uma divergência na Receita de Prestação de Serviços de R\$ 0,50. O valor da diligência foi obtido no livro do ISS apresentado pela empresa. Há também as mesmas divergências expostas em julho;
- Novembro/1994 – a divergência decorre da consideração indevida dos custos do edifício Gênova;
- Dezembro/1994 – mesmas razões de julho;
- 6º quesito – os resultados tributados em 1994 foram todos gerados no mesmo ano. Em sua defesa, a empresa acostou o documento à fl. 139, que traz o balanço patrimonial de 31/12/1993. Nele consta o registro de um resultado de exercício futuro que não foi oferecido à tributação nem em 1994, nem em período algum. Já no balancete de janeiro de 1994 (fl. 206/209), esse valor desapareceu da contabilidade, fato este que passou despercebido pela fiscalização, que deveria ter perquirido o destino desses valores;

- 7º quesito – a tabela de IRRF à fl. 21 foi elaborada pela fiscalização à vista dos documentos apresentados pela empresa durante o procedimento fiscal, entre os quais não havia documento relativo à Petrobrás para o ano 1998. Observa-se que os comprovantes de retenção acostados à impugnação foram produzidos em Salvador dois dias úteis antes da ciência do auto de infração. À vista destes documentos novos, elaborou-se a planilha à fl. 568. Como a empresa apurou prejuízo nos 1º e 2º trimestres de 1998, os valores retidos de IRPJ e CSLL nesse período foram aproveitados no 3º trimestre;
- Quanto ao ano de 1997, entende a diligência que nada há a ser alterado. Os valores lançados correspondem ao percentual da multa aplicado ao IRPJ e à CSLL apurados pela própria empresa em sua DIRPJ.

Cientificado do teor do relatório da diligência em 11/08/2005, conforme fl. 527, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade relativamente às conclusões da autoridade fiscal em 29/08/2005, às fl. 633/641, cujo teor sintetizo a seguir:

- Preliminarmente – decadência para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário 1994, nos termos do art. 173 do CTN, e prescrição, consoante art. 174 do mesmo código, por não ter sido julgada a lide pela 1ª instância no prazo de cinco anos a contar da data de constituição do crédito tributário. *“Qual é a legislação que obriga o contribuinte a ficar fornecendo informações, indefinidamente, à fiscalização da SRF em ano-calendário decadente e prescritos, com procedimento fiscal encerrado em 12.01.1999, com impugnação tempestiva ainda não julgada pela primeira instância administrativa em agosto de 2005, portanto, a mais de cinco anos e sete meses?”*;
- Mérito – reitera-se a forma de apuração como feita pela impugnante e demonstrada no Lalur, onde se levou em conta as receitas assim como os custos efetivamente realizados, os quais não foram considerados, como, por exemplo, o custo do edifício Gramare. Quanto aos quesitos apresentados pela DRJ, tem a dizer o que segue:
- 1º quesito – a escrituração e apuração de resultados deram-se pelo regime de competência e o reconhecimento, com conseqüente pagamento de tributos, pelo regime de caixa. O diferimento do lucro deu-se no momento do seu recebimento nos contratos com entidades governamentais para obras com execução superior a um ano;
- 2º quesito – procedeu corretamente ao diferimento do lucro, com registros na parte A e B do Lalur, até porque, se assim não tivesse sido feito, sua escrituração seria desclassificada e o lucro arbitrado, cuja tributação seria mais favorável para si. Tributar receitas pelo Livro Registro de Serviços Prestados, sem considerar custos contabilizados e demonstrados no Diário, Razão e Lalur, e sem abater os diferimentos de lucros e os prejuízos demonstrados na parte B do Lalur, é querer exigir uma base de cálculo sem previsão legal;

- 3º quesito – a fiscalização se baseou no Livro de Registro de Serviços Prestados e não no Diário, Razão ou Lalur. Ora abandona os registros contábeis e fiscais, ora tributa com base em recebimentos futuros, com mudança explícita de critério jurídico de apuração. A exigência do crédito tributário se submete em termos absolutos ao princípio da legalidade. Uma das possibilidades de revisão do lançamento é quando ocorre equívoco ou erro da autoridade desde, porém, que não ocorra mudança de critério jurídico. A defesa tece comentários e transcreve jurisprudência administrativa sobre as possibilidades de revisão do lançamento com base no art. 149 do CTN às fl. 638/639;
- 4º quesito – mais uma vez a mudança de critério jurídico, pois abandonou os registros contábeis e fiscais e baseou-se no livro do ISS, que significa recebimentos futuros com consequência no diferimento do lucro e/ou da base de cálculo a tributar. Reforça aqui o fato de ser decadente a revisão;
- 5º quesito – saneado em parte, reforça aqui a decadência e prescrição para tanto;
- 6º quesito – por se referir ao ano 1994, se reserva no direito de não mais comentar em função da decadência e prescrição;
- 7º quesito – a fiscalização considerou a receita escriturada no livro de ISS (recebimento futuro), enquanto que para o IRRF considerou o efetivo recebimento da fatura (regime de caixa), evidenciando duas formas de apuração. Por isso requer o aproveitamento do imposto pago tal como demonstrado na inicial;
- No item referente à “Conclusão”, a autoridade fiscal elaborou quadro resumo das alterações efetuadas na diligência e consigna, por engano, valores na coluna CSLL, quando não existe IRPJ em mai/94, como se fosse possível conceber um efeito sem causa. Como não existe IRPJ, não existe CSLL;
- Mantém os termos da impugnação na parte não provida pelo autor da peça básica. Pugna pelo oferecimento de novas provas, diligências e perícias.

Em 25/10/2005, mediante o Acórdão nº 13.609, a DRJ/Recife/PE proferiu julgamento, entendendo procedentes em parte os lançamentos para: a) manter as multas isoladas lançadas no ano 1997; b) reduzir o IRPJ e a CSLL lançados referentes ao fato gerador ocorrido em 30/09/1998; e c) reduzir e/ou excluir o IRPJ lançado referente aos fatos geradores ocorridos em janeiro, fevereiro e abril a dezembro de 1994. As considerações foram as seguintes:

- Não ocorreu decadência nos termos do art. 173, I, do CTN, vez que excluída a aplicação do art. 150, §4º, pela ausência de pagamento prévio pela autuada. Ainda que aplicável o art. 150, não ocorreu decadência. Especificamente para a CSLL, o prazo para a decadência é o estabelecido no art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, não existindo óbice à exigência;

- Não corre prazo de prescrição enquanto suspensa a exigibilidade do crédito tributário pela impugnação, pois o art. 174 do CTN pressupõe crédito definitivamente constituído;
- Ficou evidente que o contribuinte confundiu o diferimento do lucro, que é opção do contribuinte nos termos do art. 360 do RIR/94, com a forma de registro contábil das receitas e custos decorrentes de contratos de longo prazo, consoante art. 358 e 359 do RIR/94;
- Regra geral, as receitas e despesas devem ser escrituradas de acordo com o regime de competência, segundo o qual as receitas são reconhecidas quando auferidas e as despesas quando incorridas, conforme dispõe o art. 7º do Decreto-lei nº 1.598;
- Nos contratos a longo prazo (com prazo superior a um ano), o resultado do período será apurado considerando-se o custo de construção ou de produção de bens ou serviços incorridos durante o período-base (inciso I, do art. 358 do RIR/94), e a parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinado mediante a aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período-base (inc. II, do art. 358 do RIR/94). Tal percentagem é definida de acordo com as alíneas “a” e “b”, do §1º, do citado artigo;
- O §2º do mencionado artigo afirma que na apuração dos resultados devem ser observados na escrituração comercial os procedimentos estabelecidos no art. 358, exceto quanto ao diferimento do lucro previsto no art. 360 do CTN, que será efetuado no Lalur, quando os contratos forem firmados com pessoa jurídica de direito público ou empresas sob seu controle, empresas públicas e sociedades de economia mista ou sua subsidiária, a teor do art. 360 do RIR/94;
- A escrituração na forma do art. 358 não se trata de opção do contribuinte, havendo apenas a possibilidade de diferir a tributação do lucro até a sua realização nos termos do art. 360 do RIR/94. Mas não há qualquer possibilidade de diferir o montante da receita e dos custos correspondentes até o recebimento desta ou até a conclusão da obra, como pretendeu o contribuinte, por meio de conta Resultados de Exercícios Futuros;
- Restou comprovado pela diligência que a empresa reconhecia receitas e custos apenas por ocasião da conclusão das obras. Até mesmo as receitas faturadas e recebidas no próprio ano-calendário não eram contabilizadas em conta de resultado até a conclusão da obra. A empresa, após a medição dos serviços realizados, emitia a respectiva nota fiscal de serviços cujo valor era contabilizado a crédito da conta Clientes no passivo e o custo correspondente era apropriado a débito da conta do ativo Obras em Andamento. Somente após a conclusão da obra a empresa apropriava as receitas e custos em contas de resultado: Receitas de Obras Concluídas e Custos das Obras Concluídas;

- Não há no Lalur qualquer registro de controle de diferimentos relativos ao período de 1994. Os registros de diferimentos somente iniciam em 1995 (fl. 26 e 563). Não poderia ser diferente, pois se os resultados eram apurados apenas por ocasião do encerramento da obra objeto do contrato e no ano 1994 não houve reconhecimento de receita por não ter sido concluída qualquer obra, com muito mais razão não poderia haver diferimento deste lucro uma vez que no mesmo não foi sequer apurado;
- Com relação aos custos, constou do relatório da diligência que os mesmos foram devidamente considerados na planilha de correção dos valores lançados (fl. 566/567). Não foram considerados os custos acumulados na conta do ativo Imóveis Destinados à Venda uma vez que referidos valores se referem a custos de incorporação imobiliária do Edifício Gênova, o qual não teve sequer uma unidade vendida em 1994, fato confirmado pela autuada (fl. 543) e averiguado pelo diligente quando afirma (fl. 521 – item 5) que não há reconhecimento de receitas de vendas de unidades imobiliárias do Gênova em qualquer mês daquele ano. A defesa faz referência, de maneira vaga, a possíveis custos do Edifício Gramare não considerados na apuração do lucro tributável, no entanto, não trouxe provas de sua alegação;
- A diligência conclui não ter ocorrido tributação de receitas em período diferente do correto, postergação do ano 1993, vez que, da análise dos assentamentos contábeis, verifica-se que os resultados tributados em 1994 foram todos gerados neste ano, mencionando, inclusive, o fato de que o registro de um resultado de exercício futuro existente em 31/12/1993 (fl. 139) desapareceu no balancete de janeiro de 1994 (fl. 206/209);
- Como a apuração dos resultados da empresa se dava, no ano 1994, em função da finalização da obra, diferentemente da determinação legal, caberia a ela a comprovação da tributação em período diferente. Como não o fez nem na impugnação inicial, nem na última apresentada em função da diligência, nem por ocasião da diligência, não há que se possa concluir com relação à ocorrência de tributação em período posterior (postergação);
- O arbitramento do lucro é modalidade de apuração do lucro quando impossível fora a apuração do imposto pelo lucro real ou presumido, ou seja, deve ser utilizado como último recurso;
- Quanto ao IRRF, para o ano 1994 restou confirmado em diligência não constar na contabilidade qualquer registro do mesmo, além do que no quadro apresentado pela defesa (fl. 72) constam apenas valores referentes ao período entre 04/1996 a 11/1999. Também não constam da DIRPJ/1994 (fl. 273/299);
- Já para o ano 1998, a diligência considerou os valores de IRRF constantes dos documentos da Petrobrás apresentados na impugnação e os da FNS, relativos ao período autuado, elaborando as planilhas às fl. 568;

- Quanto ao diferimento do lucro em 1998, anteriormente considerado apenas para a apuração da CSLL, a diligência saneou o problema recalculando o IRPJ (fl. 525);
- Para o mês de maio de 1994 não há valor de IRPJ em função da compensação de prejuízo fiscal;
- Os questionamentos e arguições relativos à multa pela não entrega da DCTF não serão enfrentados por se tratar de matéria alheia ao processo;
- A multa isolada teve como base de cálculo os valores apurados e declarados pela autuada (fl. 52/53) e não recolhidos, não havendo reparação a ser feita no lançamento;
- Quanto aos pedidos de diligência e perícia formulados de forma genérica, considerou-os não formulados, tendo em vista o comando do §1º, do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação da Lei nº 8.748, de 1993.

Cientificado do acórdão em 12/01/2006, consoante AR à fl. 672, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 03/02/2006, às fl. 673/700, onde alegou, em síntese, o que segue:

- Preliminar de decadência para o fato gerador ocorrido em janeiro de 1994 – como entregou regularmente a declaração de rendimentos relativa a 1994, prestando as informações prévias do imposto a pagar, e não há indícios de fraude, dolo ou conluio, deve-se considerar o disposto no art. 150, §4º, do CTN para fins de contagem do prazo decadencial. Vez que a ciência do auto ocorreu em 12/01/99, o direito de constituir o crédito relativo a janeiro de 1994 já se encontrava decaído. Além disso, a utilização do art. 45, da Lei nº 8.212/91 é absurda, pois tal lei tem destinação específica para o INSS e viola o art. 146, III, “b”, da Constituição Federal;
- Preliminar de nulidade da decisão recorrida – a autoridade recorrida sequer analisou o pedido de realização de perícia, criando um sério obstáculo ao direito pleno de defesa, razão pela qual requer a nulidade da decisão;
- Consoante o auto de infração, a fiscalização arquitetou uma presunção, sob a indumentária de omissão de receitas, a partir da contabilidade da recorrente, sem observar os critérios de apuração nos contratos de duração superior a um ano, os custos efetivamente realizados e o IRRF, ensejando a constituição de um crédito tributário que não goza de certeza e liquidez, condições à sua validade, conforme art. 201 a 204 do CTN, uma vez que apoiados em simples presunção. O lançamento não pode se apoiar em suposições, conjecturas e em presunções, como se extrai do art. 142 do CTN;
- A própria autoridade recorrida, admitindo a insubsistência do lançamento, acolheu em parte a pretensão do contribuinte, esquecendo, porém, que as inconsistências apontadas maculam o procedimento fiscal em sua plenitude, impondo a decretação da improcedência do feito. A corroborar este

entendimento, destaca-se como exemplo da incerteza do lançamento o fato de que a fiscalização tomou por base, de forma perfunctória, o livro registro de serviços prestados, o Diário, o Razão, o Lalur e a DIRPJ, deixando de observar que, tecnicamente, cada um tem finalidades peculiares, não se aprofundando nos elementos colocados à sua disposição. No caso, a fiscalização extraiu os elementos do lançamento do livro do ISS, do Diário, do Razão e da DIRPJ, desprezando o Lalur, admitindo o mesmo fato gerador em várias oportunidades, elevando o valor das receitas;

- Multa isolada – é defeso ao fisco promover o lançamento cumulando duas ou mais penalidades oriundas do mesmo fato gerador. Assim entende a jurisprudência administrativa. A aplicação da multa isolada é pertinente quando a autoridade tributária fiscaliza o contribuinte no próprio ano-calendário ou mesmo em momento posterior a este, mesmo que o contribuinte não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, contudo, não se pode admitir a cumulação com multa de ofício vinculada ao tributo;
- Tributação da CSLL - tratando-se de processos reflexivos, a decisão levada a efeito no processo matriz (RIPJ) se projeta aos decorrentes.

É o relatório.



Voto

Conselheiro LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende às formalidades da lei, razão pela qual tomo conhecimento do mesmo.

Preliminares apontadas

Decadência

Como primeiro argumento, o sujeito passivo alegou que o direito de constituir o crédito tributário relativamente ao fato gerador ocorrido em janeiro de 1994 estaria decaído, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

Não há que ser discutido o fato de serem por homologação os lançamentos de IRPJ e CSLL, sujeitando-se ao art. 150, parágrafo 4º. do CTN.

Contudo, o referido dispositivo deve ser analisado conjuntamente com o que dispõe o art. 149 do CTN, em seu inciso V:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

V – quando se comprove omissão ou inexistência, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte; (grifei)

No caso em questão o contribuinte deixou de recolher os tributos devidos, restando evidente o descumprimento do art. 150 do CTN. Coube, então, a aplicação do art. 149, inciso V, para fins de constituir o crédito tributário relativo exclusivamente aos tributos não confessados/pagos pelo sujeito passivo.

Sendo de ofício o lançamento, há que se aplicar o disposto no art. 173, I, do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Aplicando-se a regra acima para o fato gerador ocorrido em 31/01/1994, o termo inicial da contagem do prazo decadencial foi em 01/01/1995, pois o lançamento poderia ter

sido efetuado ainda em 1994. Então, o direito à constituição do crédito decaiu em 31/12/1999. Como a ciência do lançamento ocorreu em 12/01/1999, não há que se falar em decadência.

Frise-se que para a CSLL, o prazo fixado foi alterado para dez anos, estendendo o direito para constituição do crédito até 31/12/2004.

Em que pese o exposto, mesmo que fosse aplicado o entendimento predominante neste Conselho e na Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que a regra de contagem do prazo decadencial é a estabelecida no art. 150, §4º, do CTN, independentemente de prévio pagamento, ainda assim não teria precluído o direito da Fazenda Nacional para a constituição do crédito, vez que por este método o termo final teria ocorrido em 31/01/1999.

Nulidade da decisão

Em seqüência, o sujeito passivo alegou, em preliminar, a nulidade da decisão recorrida por ter incorrido em cerceamento do seu direito de defesa ao não analisar o seu pedido de realização de perícia.

Quanto a tal pedido, vejamos como se pronunciou o relator de 1ª instância:

No que se refere aos pedidos de diligência e perícia formulados de forma genérica pela contribuinte, tendo em vista o comando contido no §1º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, acrescido pela Lei nº 8.748/1993, o qual determina que considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do mesmo diploma legal, voto no sentido de que seja considerado como não formulados os pedidos de diligência e perícia efetuados pela contribuinte.

Verifica-se que não houve falta de pronunciamento da DRJ quanto ao pedido de perícia. Na realidade o pleito foi considerado não formulado em função da disposição contida no §1º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72 (PAF), com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, pois elaborado de forma genérica, sem qualquer indicação das averiguações pretendidas, da necessidade das mesmas e dos quesitos referentes aos exames:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Ademais, ainda que não tenha sido solicitada a realização de diligência e/ou perícia na impugnação, a busca da verdade material foi providenciada pela DRJ, quando, por Resolução, encaminhou os autos à delegacia de origem a fim de esclarecer os alguns pontos

abordados pelo contribuinte. O que aquele colegiado considerou como não formulado foi o pedido de perícia constante da manifestação relativa às conclusões da diligência.

Nesta manifestação o sujeito passivo não trouxe qualquer informação adicional às constantes da impugnação, não justificando a realização de uma nova diligência. Além disso, o sujeito passivo expressou que não mais comentaria qualquer questão relativa ao ano de 1994, por não haver legislação obrigando-o a fornecer informações quanto a ano-calendário já decaído no momento da diligência. Então para que solicitar nova diligência? Trata-se de pedido meramente protelatório.

Ante o exposto, entendo não ser cabível a nulidade do julgamento de primeira instância justificada em uma alegação infundada de cerceamento do direito de defesa.

Mérito

No mérito, o sujeito passivo argumentou que o lançamento foi arquitetado com base em conjecturas e presunções, sob a indumentária de omissão de receitas, sem observar os critérios de apuração nos contratos de duração superior a um ano, os custos efetivamente realizados e o imposto retido na fonte, ensejando um crédito tributário sem certeza e liquidez, condições a sua validade.

Completo sua argumentação, afirmando que as inconsistências apontadas no lançamento, acolhidas em parte pela autoridade julgadora, maculam o procedimento fiscal em sua plenitude, impondo a decretação da improcedência do feito. Como exemplo da incerteza do lançamento, o fato da fiscalização não ter observado que cada um dos livros contábeis e fiscais tem uma finalidade peculiar, não ocorrendo um aprofundamento nos elementos colocados à sua disposição. Lembrou que foram extraídos elementos do Diário, Razão e do Livro do ISS, sendo desprezado o Lalur, com admissão de mesmo fato gerador em várias oportunidades, elevando o valor das receitas.

Cabe esclarecer que as infrações detectadas, que foram objeto do lançamento, não têm qualquer relação com omissão de receitas, vez que todas as receitas consideradas na apuração das bases de cálculo do imposto de renda e da contribuição social foram obtidas dos livros de Registro de Serviços Prestados – ISS. As irregularidades cometidas pelo sujeito passivo foram: não ter submetido à tributação as receitas recebidas decorrentes de contratos de longo prazo com órgãos públicos nos montantes adequados (anos 1994 e 1998), o que gerou lançamento dos tributos devidos e das respectivas multas de ofício pelo não recolhimento, bem assim não ter recolhido os montantes de tributos apurados por estimativa nos meses de janeiro e abril de 1997 em sua DIRPJ/98.

Não houve qualquer presunção, pois, conforme dito, os lançamentos se basearam em informações constantes dos livros contábeis e fiscais fornecidos pelo sujeito passivo e na DIRPJ/98.

Acontece que no ano 1994 o sujeito passivo cometeu graves erros na contabilização das receitas e custos decorrentes de contratos de prazo superior a um ano com órgãos públicos, descumprindo o disposto nos art. 358 e 360 do RIR/94. Segundo estes, as empresas que prestassem serviços a órgãos públicos com contrato de longo prazo de duração

superior a um ano eram obrigadas a tributar as receitas faturadas com base em medições que fossem recebidas, somente podendo diferir as não recebidas. Nesse sentido, transcrevo trechos da obra “Imposto de Renda das Empresas”, de Hiromi Higuchi e Celso Hiroyuki Higuchi, ed. 2002, p. 234 e 239:

Nos contratos de empreitadas para execução de obras públicas é comum a fatura ser emitida com base na medição da obra executada, ou seja, segundo o progresso físico da empreitada. Nessa hipótese, a receita apropriada no período-base não poderá ser inferior ao valor das faturas emitidas porque a medição equivale ao laudo.

(...)

Nos contratos de prazo de vigência superior a doze meses, qualquer que seja o prazo de execução de cada unidade, firmados com pessoa jurídica de direito público ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, é facultado ao contribuinte diferir a tributação do lucro até sua realização, isto é, até o recebimento do valor da receita correspondente àquele lucro.

No caso, conforme relatório da diligência à fl. 516, todas as receitas faturadas em 1994 foram recebidas no mesmo ano, motivo pelo qual deveriam ter sido levadas a resultado. Não tendo havido a tributação das mesmas, foi efetuado o lançamento amparado em fatos concretos e documentados, e não em presunções como alegado pelo contribuinte.

Para o ano de 1998, houve um erro no lançamento do IRPJ ao não levar em consideração o montante do lucro diferido no mês de setembro. O mesmo não ocorreu com a apuração da CSLL. Tal falha foi saneada em diligência, conforme resposta ao quesito nº 3 (fl. 518), tendo sido acatada a alteração pela delegacia de julgamento.

No que se refere à alegação de que não foram considerados os custos incorridos e o imposto retido na fonte, faço as análises a seguir.

Quanto aos tributos porventura retidos na fonte relativamente às receitas levadas à tributação pelo lançamento no ano 1994, consoante relatório de diligência, o sujeito passivo não trouxe aos autos qualquer documento comprobatório das retenções argumentadas em impugnação, razão pela qual não houve qualquer ajuste a ser feito nos autos de infração.

Inclusive, cientificado desta conclusão da diligência (5º quesito – fl. 520, item 1.b), manifestou às fl. 641/641 que deveriam ter sido considerados os impostos retidos quando do efetivo recebimento das receitas conforme demonstrativo por ele elaborado na impugnação, o que somente ocorreu no ano seguinte. Tal fato foi reafirmado no recurso voluntário.

Ora, conforme apurado em diligência e já mencionado acima, o que não foi contestado pelo sujeito passivo, todas as receitas faturadas em 1994 foram recebidas no mesmo ano. Em função disso, as retenções ocorreram em 1994, não havendo sentido em considerar nos lançamentos retenções ocorridas em 1995.

No que se refere ao IRRF no ano 1998, foram feitos ajustes em diligência nos lançamentos para fins de considerar os novos documentos comprobatórios de retenções trazidos pelo sujeito passivo em fase de impugnação (7º quesito às fl. 523/524). O sujeito passivo não se manifestou quanto ao resultado da diligência nesta parte.

Em relação aos custos, a diligência concluiu que cabia razão ao sujeito passivo (fl. 519/523), tendo sido feitos os ajustes necessários nos lançamentos, os quais foram levados em consideração pela delegacia de julgamento. Ciente dos ajustes feitos, em sua manifestação (fl. 640 c/c 635), o sujeito passivo entendeu que os erros foram saneados em parte e alegou que se permitia o direito de não mais comentar sobre a questão em virtude da decadência e prescrição, vez que não era mais obrigado a prestar informações.

Pretende agora, em fase de recurso voluntário, argumentar genericamente que os custos não foram levados em consideração no lançamento. Deveria ter apontado quais os custos não abatidos da base de cálculo ou, ao menos, ter indicado um custo não considerado que justificasse a realização de uma nova diligência. Negação geral não serve como contestação.

Frise-se que as inconsistências apontadas pelo contribuinte, que acarretaram ajustes procedidos pela delegacia de julgamento, não maculam o lançamento como um todo. Isto porque o lançamento foi efetuado por autoridade competente, estando presentes todos os requisitos de validade contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Existindo impropriedades na determinação da base de cálculo, as mesmas podem ser saneadas pela autoridade julgadora, desde que as alterações não representem agravamento da exigência ou mudança de critério jurídico.

Em relação ao fato de ter sido utilizado o livro do ISS para a determinação das receitas e não o Diário ou Razão, não acarretaram desqualificam o lançamento. Na realidade, as informações referentes às receitas deveriam constar igualmente nos três livros. As divergências encontradas em diligência foram esclarecidas pelo contribuinte às fl. 542/543 e decorreram de erros seus na contabilização do livro do ISS. Foram realizados os ajustes necessários no lançamento, o que foi levado em consideração pela autoridade julgadora.

Por fim, quanto à alegada admissão de mesmo fato gerador em várias oportunidades, trata-se de mais uma argumentação genérica, inviabilizando a verificação por parte deste julgador.

Multa isolada

Nesta parte do recurso o sujeito passivo alegou ser defeso o lançamento da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício vinculado ao tributo.

Entendo que houve inovação no argumento justificador da não concordância com o lançamento, vez que na impugnação o sujeito passivo questionou exclusivamente a regular obtenção da base de cálculo da multa isolada, fato este não mais tratado no recurso voluntário.

Consoante o art. 16, III, do PAF, o momento para a apresentação dos motivos que justificam a improcedência do lançamento é no ato da impugnação, não podendo, posteriormente, serem trazidos aos autos argumentos outros, principalmente quando as razões anteriormente apresentadas foram superadas ante as apurações realizadas em diligência fiscal solicitada pela autoridade julgadora de instância inferior.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui;

É, pois, devido não conhecer da nova alegação apresentada.

Não obstante a conclusão acima, acredito ser importante esclarecer ao sujeito passivo que não há que se falar em concomitância entre multa isolada e multa de ofício vinculada a tributo, vez que são sanções decorrentes de situações fáticas distintas, que geram obrigações também distintas e são determinadas a partir de bases de cálculo diferentes por definição. Ademais, ainda que se entendesse pela impossibilidade do lançamento simultâneo das duas multas referidas, conforme jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, tal posicionamento não seria aplicável ao presente caso, pois, para o ano-calendário 1997, período a que se referem os fatos geradores das multas isoladas, não foram lançados tributos (IRPJ e CSLL) nem as multas de ofício vinculadas aos mesmos (75%).

Por fim, tendo em vista a redução do percentual da multa Isolada para 50% (cinquenta por cento) pela Lei nº 11.488, de 2007, é devida a aplicação retroativa deste aos fatos geradores aqui tratados em cumprimento ao disposto no art. 106 do CTN.

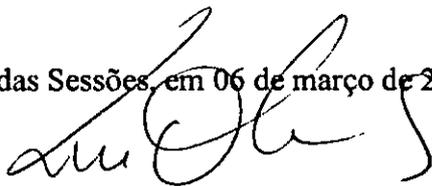
Tributação reflexa – CSLL

A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento da lide referente ao auto de infração decorrente, uma vez que ambos os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de prova e convicção.

Conclusão

Ante o exposto, voto pelo provimento PARCIAL ao recurso, a fim de reduzir o percentual da multa isolada aplicada de 75% (setenta e cinco por cento) para 50% (cinquenta por cento).

Sala das Sessões, em 06 de março de 2008



LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA