



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

Processo nº 11618.002598/2004-71
Recurso nº 162.659 Voluntário
Acórdão nº 1801-00.245 -- 1ª Turma Especial
Sessão de 19 de maio de 2010
Matéria CSLL - Auto de Infração
Recorrente COPAL CONSTRUTORA PARAÍBA LTDA
Recorrida 2ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido em relação à tributação do IRPJ - processo nº 11618.002590/2004-13 - deve acompanhar a autuação reflexa de CSLL.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Ausente, momentaneamente, o conselheiro Rogério Garcia Peres.

ANA DE BARROS FERNANDES - Presidente e Relatora

EDITADO EM: 12 AGO 2010

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pallastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, André Almeida Blanco, Rogério Garcia Peres e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Em procedimento de verificações obrigatórias do cumprimento das obrigações tributárias relacionadas aos tributos federais recolhidos pela empresa em epígrafe nos últimos cinco anos, a fiscalização verificou junto à contabilidade da empresa que as receitas advindas de contratos firmados a longo prazo com órgãos públicos não estavam sendo controladas conforme a legislação tributária preceitua, impedindo o deferimento da tributação respectiva.

A fiscalização intimou e reintimou a empresa por diversas vezes a apresentar o Lalur devidamente escriturado com a devida individualização dos contratos firmados e de forma a demonstrar o cômputo das receitas diferidas, não tendo a empresa logrado atender à fiscalização, a despeito de haver apresentado um Lalur escriturado no curso da fiscalização.

O Relatório Fiscal, parte integrante do Auto de Infração objeto do presente, minuciosamente relata o procedimento de fiscalização, a legislação tributária aplicável e doutrina sobre o diferimento de receitas provenientes de contratos a longo prazo firmados com órgãos governamentais ou empresas coligadas etc

A consequência da inobservância da empresa em relação aos registros dos contratos públicos e respectivos diferimentos das receitas ensejou a lavratura do Auto de Infração objeto deste processo para exigência de CSLL, relativamente aos seguintes trimestres: 4º de 1999 (12/99), 1º, 3º e 4º de 2000 (03/00, 09/00, 12/00), 4º de 2001 (12/01), 3º de 2002 (09/02), 1º e 2º de 2003 (03/03 e 06/03) – fls. 04 a 25.

A empresa impugnou o lançamento tributário apresentando a escrituração de um novo Lalur, e cópias de contratos firmados a longo prazo, alegando, em suma, que a escrituração conforme normas de regência tratam de aspectos formais e que não impedem o direito da empresa em diferir as receitas obtidas nos contratos a longo prazo firmados com órgãos governamentais.

A Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte exarou o Acórdão nº 02-15.406/07, fls. 990 a 999, mantendo integralmente o lançamento tributário.

Após a análise do novo Lalur apresentado pela empresa e cópias dos contratos firmados com órgãos públicos e da legislação preceituada nos artigos 407 e 408 do Regulamento do Imposto de Renda vigente – RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), combinados com o art. 262 também do RIR/99 e Instrução Normativa (IN) SRF nº 28/78, a turma julgadora concluiu que:

Verifica-se assim que são inúmeras as formalidades exigidas para preenchimento do Lalur, sendo dispensado tão-somente do registro, o que não significa que o livro possa ser preenchido a qualquer tempo, ser substituído por outro ou deixar de expressar de forma correta os controles exigidos na forma da lei e dos normativos legais competentes

Cumpra de todo modo registrar que, ainda que fosse considerado o “novo” Lalur, o livro apresentado também padece dos mesmos vícios anotados no lançamento, uma vez que não permite verificar, individualizadamente por contrato, os diferimentos do lucro levados a efeito pelo contribuinte e o momento da tributação dos lucros diferidos, quando do



recebimento efetivo da receita correspondente. Frisa-se ainda que as cópias de contratos anexadas pelo impugnante não suprem essas deficiências.

Nestas condições, ficou provado nos autos que o contribuinte não detém os meios legais para comprovar o diferimento dos lucros obtidos em suas transações com entidades governamentais, sendo deficientes e impróprios os controles por ele apresentados, motivo pelo qual deve ser mantido o lançamento.

A empresa, tempestivamente, apresentou o Recurso Voluntário de fls. 1006 a 1016, argumentando que o acórdão fundamentou-se em duas premissas básicas que não devem prosperar: não ter a empresa observado os requisitos legais para o diferimento das receitas obtidas em contratos a longo prazo e que o lalur somente foi confeccionado no curso da ação fiscal, quando seus controles deveriam ter sido prévios.

Em sua defesa pede a reanálise da situação em concreto em vista do disposto no artigo 10, parágrafo 3º, do Decreto-lei nº 1.598/77. Contesta os termos do aresto em virtude de ter se valido de normas infralegais para subtrair o direito da empresa em diferir o lucro obtido nos contratos conforme preceituado na norma invocada.

Discorre sobre a ofensa ao princípio da legalidade pelo fato de o órgão julgador primar pela prevalência das disposições inseridas na IN SRF nº 28/78 sobre o ato legal, defendendo a tese que tal ato não pode criar obrigação tributária. Entende que o procedimento descrito no ato legal foi devidamente observado pela empresa e não pode ser restringido o seu direito em deferir os lucros obtidos com os já mencionados contratos por força de disposição contida em IN. Cita doutrina e julgado proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADI-AgReg, a respeito da natureza jurídica das instruções normativas editadas pelo Poder Executivo.

Em segundo momento, ataca a exigência do Lalur escriturado á época dos fatos. Lembra que o processo administrativo fiscal privilegia o princípio da verdade material dos fatos e que todos os documentos ainda que trazidos em fase recursal devem ser apreciados pela autoridade julgadora.

É o relatório. Passo a apreciar as razões recursais.

Voto

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES

Conheço do recurso voluntário, por tempestivo.

O cerne do litígio está em aceitar-se ou não o diferimento efetuado pela empresa das receitas advindas dos contratos a longo prazo celebrados com órgãos públicos.

Não há divergência entre o fisco e a administrada sobre a autorização legal inserida nos artigos 409 e 410 do RIR/99 para que receitas desta natureza sejam diferidas.



O embate é se o direito material precisa ou não, pode ou não, ser regido pelas instruções normativas, cuja natureza é infralegal, para ser exercido ou se este exercício não se sujeita ao controle estatal, já que não houve edição de norma tributária a respeito, segundo a recorrente.

Ora, dispõem claramente os artigos 407 e 409, ambos do RIR/99:

Contratos a Longo Prazo

Produção em Longo Prazo

Art 407. Na apuração do resultado de contratos, com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens ou serviços a serem produzidos, serão computados em cada período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10):

I-o custo de construção ou de produção dos bens ou serviços incorridos durante o período de apuração,

II-parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração

§1º A percentagem do contrato ou da produção executada durante o período de apuração poderá ser determinada (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, §1º):

I-com base na relação entre os custos incorridos no período de apuração e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção, ou

II-com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a percentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção.

§2º Na apuração dos resultados de contratos de longo prazo, devem ser observados na escrituração comercial os procedimentos estabelecidos nesta Seção, exceto quanto ao diferimento previsto no art. 409, que será procedido apenas no LALUR.

Contratos com Entidades Governamentais

Art.409. No caso de empreitada ou fornecimento contratado, nas condições dos arts. 407 ou 408, com pessoa jurídica de direito 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 nº 1.598, de 1977, art. 10, §3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso I):

I-poderá ser excluída do lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real, parcela do lucro da empreitada ou fornecimento computado no resultado do período de apuração, proporcional à receita dessas operações



consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo período de apuração,

II-a parcela excluída nos termos do inciso I deverá ser computada na determinação do lucro real do período de apuração em que a receita for recebida.

§1º 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 nº 1.598, de 1977, art. 10, §4º)

§2º Considera-se como subsidiária da sociedade de economia mista a empresa cujo capital com direito a voto pertença, em sua maioria, direta ou indiretamente, a uma única sociedade de economia mista e com esta tenha atividade integrada ou complementar.

§3º A pessoa jurídica, cujos créditos com pessoa jurídica de direito público ou com empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, decorrentes de construção por empreitada, de fornecimento de bens ou de prestação de serviços, forem quitados pelo Poder Público com títulos de sua emissão, inclusive com Certificados de Securitização, emitidos especificamente para essa finalidade, poderá computar a parcela do lucro, correspondente a esses créditos, que houver sido diferida na forma deste artigo, na determinação do lucro real do período de apuração do resgate dos títulos ou de sua alienação sob qualquer forma (Medida Provisória nº 1.749-37, de 1999, art. 1º).

(grifos não pertencem ao original)

É cediço que o lucro real "...é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas..." pelo Decreto-lei nº 1.598/77, conforme preceitua o art. 6º (art. 247 do RIR/99).

Interessante observar que a própria recorrente invoca o Decreto-lei nº 1.598/77, mas somente extrai um artigo, não fazendo a interpretação sistemática, pelo todo do diploma legal.

Dos dispositivos invocados, depreende-se, como explicitado no acórdão vergastado, que para o contribuinte usufruir o direito facultativo de diferir as receitas advindas desta espécie de contratos, deve excluir/adicionar ao lucro líquido do período as parcelas pertinentes, conforme diferimento a ser feito. E a forma de realizar estas adições e exclusões somente é possível no Lalur, que longe está de ser um livro facultativo para aqueles que optam ou estão obrigados a apurar o lucro real.

A seguir transcrevo todos os artigos que regem a obrigação da empresa em manter a escrituração do Lalur, ressaltando que provêm de atos legais e não atos normativos complementares, como entendeu equivocadamente a recorrente:



Art 251 A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

[...]

Livros Fiscais

Art 260. A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir os seguintes livros (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 48, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, arts. 8º e 27):

[...]

III-de Apuração do Lucro Real-LALUR,

[...]

Livro de Apuração do Lucro Real

*Art 262 No LALUR, a pessoa jurídica **deverá** (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 8º, inciso I)*

I-lançar os ajustes do lucro líquido do período de apuração;

II-transcrever a demonstração do lucro real;

*III-manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos de apuração subsequentes, do lucro inflacionário a realizar, da depreciação acelerada incentivada, da exaustão mineral, com base na receita bruta, **bem como dos demais valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial;***

IV-manter os registros de controle dos valores excedentes a serem utilizados no cálculo das deduções nos períodos de apuração subsequentes, dos dispêndios com programa de alimentação ao trabalhador, vale-transporte e outros previstos neste Decreto.

(grifos não pertencem ao original)

Destarte, o próprio decreto-lei nº 1.598/77, em seu artigo 8º, inciso I, exige que aos contribuintes escreturem o Lalur e, por óbvio, escreturem de forma que cada operação dos contribuintes seja aferível pelo fisco para checar se foi ou não corretamente oferecido o lucro real à tributação.

Assim é que a IN SRF atacada ferozmente pela recorrente nada cria, simplesmente regulamenta as disposições legais preexistentes, em nada inovando a norma tributária.



O dever de escriturar o Lalur é legal, indiscutivelmente. A forma de escriturar é aquela em que se possibilite verificar individualmente as receitas excluídas e depois adicionadas provenientes dos contratos a longo prazo firmados, no caso, com órgãos públicos.

A contribuinte autuada não logrou escriturar o Lalur conforme as normas e legislação tributária exigem e, por isso, perdeu o direito, facultativo, de diferir as receitas, aliás que nunca conseguiu demonstrar como foi realizado, de fato, tais diferimentos.

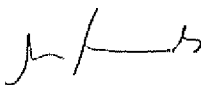
Por todo exposto, faço eco com a fundamentação do acórdão prolatado pela turma julgadora *a quo* entendendo que a não escrituração do Lalur não pode ser vista como vício meramente formal, que não prejudica o direito abstrato da recorrente em diferir suas receitas. O direito, certamente, os contribuintes possuem, mas para exercê-lo há uma condição *sine qua non* – desde que escriturado corretamente o livro correspondente à apuração do lucro real, mediante o registro dos ajustes – exclusões, adições – e compensações devidos, por período de apuração.

A verdade material, princípio que norteia o processo administrativo fiscal, neste caso está denotada na ausência dos controles da empresa em demonstrar como diferiu e, conseqüentemente, ofereceu à tributação as receitas provenientes dos contratos a longo prazo firmados com os órgãos públicos, pelas medições efetuadas ao longo do período. Correta, pois, a autuação realizada.

A propósito deste item, a turma julgadora acuradamente analisou os documentos trazidos em fase de impugnação e registrou no acórdão que sequer o ‘novo’ Lalur observou os registros correspondentes às obras devidamente, conforme preceituado nas normas legais e disciplinado na norma complementar, visto ser de natureza normativa. Por conseguinte, inócua a alegação da recorrente de que a verdade material não fora perseguida no presente processo.

Afasto, pois, as alegações de ofensa ao princípio da legalidade no procedimento de autuação, bem como falta com a verdade material dos fatos.

Voto em negar provimento ao recurso voluntário.



ANA DE BARROS FERNANDES - Relatora