MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 13063.000221/95-84
Recurso nº : 126.792
Matéria : IRPJ e CSL – Anos: 1992 e 1993
Recorrente : STACOM ESTAQUEAMENTO E CONSTRUÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ - SANTA MARIA/RS
Sessão de : 19 de setembro de 2001
Acórdão nº : 108-06.659

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRELIMINAR DE NULIDADE – Considera-se válido o procedimento administrativo fiscal que obedece às determinações do artigo 59 do Decreto 70235 de 1972. Não é causa de nulidade, a ausência de data e local de lavratura na autuação, quando os anexos suprem esta falha.

IRPJ – DIFERIMENTO DE RESULTADO OPERACIONAL - CONTRATOS COM ENTIDADES GOVERNAMENTAIS - Na apuração do lucro líquido do exercício, para efeito da determinação do lucro real, permite a legislação diferir a parcela do lucro proporcional às receitas ainda não efetivamente recebidas.

IRPJ/CSLL - RECEITA APROPRIADA EM PERÍODO POSTERIOR - POSTERGAÇÃO - Cancela-se a exigência quando não observado critério de apuração definido em ato normativo - PNCOSIT 02/1996, sendo norma meramente interpretativa, tem aplicação retroativa à data do ato interpretado

MULTA DE OFÍCIO – Consoante o artigo 44 da Lei 9430/1996, a multa aplicada nos lançamentos de ofício, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributos será de 75%, exceto nos casos de evidente intuito de fraude

CSL – DECORRÊNCIA - Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no principal.

Preliminar rejeitada.
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por STACOM ESTAQUEAMENTO E CONSTRUÇÕES LTDA,

ACORDAM ao membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade suscitada

e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar a tributação por postergação, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 05 OUT 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº : 13063.000221/95-84
Acórdão nº : 108-06.659

Recurso nº : 126.792
Recorrente : STACOM ESTAQUEAMENTO E CONSTRUÇÕES LTDA

R E L A T Ó R I O

Trata-se de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e, Contribuição Social sobre o Lucro, dos períodos de dezembro de 1992 e de agosto de 1993, lavrados contra STACOM ESTAQUEAMENTO E CONSTRUÇÕES LTDA, já qualificada, em virtude das seguintes infrações (fls 02/08):

1 . Omissão de Receitas - Exclusão indevida de receitas :

1.1 - dezembro/93 - exclusão indevida das receitas incorridas, no contrato celebrado com a comissão regional de obras/3, sem efetivação dos recebimentos, no valor de Cr$ 452.945.801,00 , ao mesmo tempo em que mantém nas receitas de dezembro daquele ano, valores faturados como saldo dessas parcelas;

1.2 - agosto /93 - fatura 077/1993, no valor de Cr$ 3.278.050,06 emitida em data posterior a realização do serviço (obra por empreitada 015/1992). Informa não tratar a matéria como postergação, por ausência de pagamentos nos períodos subsequentes.

Enquadramento legal :artigo 157 e parágrafo 1° ; 175; 178;179;387 , inciso II do RIR/1980 ; artigos 43 e 44 da Lei 8541/1992.

2 . Postergação de imposto por inobservância do regime de escrituração, valor de Cr$ 959.647.660,00 percebido em julho, somente escriturado em outubro de 1993.

Enquadramento legal: artigo 155; 157 e parágrafo 1°; 171; 172; 173; 280; 281; 387 inciso II do RIR/1980.

À Contribuição Social Sobre o Lucro (fls.10/15) é lançada sobre os mesmos fatos geradores, com enquadramento legal nos artigos 2° e parágrafos da Lei 7689/1988, artigos 38 e 39 da Lei 8541/1992.

Termo de Encerramento de Ação Fiscal às fls. 15.

Impugnação de fls.62/64, anexos fls. 67/102, onde argumenta em preliminar, a nulidade do lançamento por não conter local e hora de sua lavratura. Quanto à omissão de receita, informa que os contratos de prestação de serviços foram celebrados com pessoas jurídicas de serviço público e nos termos dos artigos 358,359 e 360, incisos e parágrafos do Regulamento do Imposto de Renda, seu procedimento estivera correto. Mesmo entendimento para o item seguinte da autuação. Requer o cancelamento da exação.

Às fls. 103/105, anexos 106/115, impugna o crédito para Contribuição Social Sobre o Lucro.

Decisão singular às fls. 117/124 mantém os lançamentos. Fundamenta a decisão rechaçando a preliminar de nulidade, pois às fls. 02 (IRPJ) e 10 (CSLL) constaria dos respectivos autos: local de lavratura - Delegacia de Santo Ângelo /RS; data - 16/08/1995, hora - 11.30'.

No mérito, estaria o sujeito passivo equivocado em seu raciocínio. O comando do artigo 282 do RIR/1980 e seu parágrafo I, determinaria a exclusão do lucro líquido do exercício, para efeito de determinar o lucro real, da parcela do lucro da empreitada e não da receita operacional. O procedimento adotado reduzira ,indevidamente, o resultado do exercício, posto que, fora oferecido à tributação apenas no mês subsequente a sua percepção.

Não seria aplicável o PNCST 57/1979 posto que, nos meses subsequentes aos fatos geradores, o resultado fora negativo. Consigna postergação à parcela da receita referente à fatura 069/1993.(item 2 das autuações).

Reduz a multa de ofício nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Pelo princípio da decorrência, mantém o lançamento para Contribuição Social Sobre o Lucro.

Ciência da decisão em 08.05.2000. Recurso Voluntário interposto em 07 de junho seguinte (fls.127/136 anexos 137/155). Reitera a preliminar a nulidade total do processo, por inobservância de exigência formal, nos termos do inciso II do artigo 10 do Decreto 70235/1972.

No mérito, reforça as razões aduzidas na impugnação, transcrevendo o inciso I e artigo 282 (RIR/1980) ; inciso I e artigo 360 do RIR/1994, concluindo pela correção do procedimento adotado, em consonância com o artigo 43 do Código Tributário Nacional. O autuante não comprovara a prática de omissão de receita. Apropriara as receitas no momento de seu efetivo recebimento, segundo a faculdade legal. Não se poderia falar sequer em postergação, o que faz, apenas para argumentar.

Da Contribuição Social Sobre o Lucro:

A declaração entregue em 28/04/1994, aponta para recolhimentos da Contribuição Social Sobre o Lucro, em maio, junho, julho e agosto. Este fato não foi considerado na autuação, que também não observara o princípio da continuidade, materializado no direito à compensação de prejuízos.

O suposto ilícito, por decorrer de realocações de receitas, comportaria no máximo, multa de mora, jamais de ofício. Pede acolhimento dessas razões.

Depósito Recursal às fls. 137/138

Despacho de fls. 157, informa incorreção no depósito recursal.

Arrolamento de bens às fls. 160/163.

Este o Relatório.

V O T O

Conselheira - Relatora IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

O Recurso é tempestivo e dele conheço. Há abordagem da preliminar de nulidade do lançamento.

Padeceria o lançamento de erro formal. Não fora obedecido o comando do inciso II do artigo 10 do Decreto 70235/1972. Cópias de fls.67,74 e 75 seriam a prova. Essas cópias são reproduções xerográficas e nelas não consta a ciência do Contribuinte. Contudo, esta cientificação é presente nos autos originais de fls. 02 e 10 (devidamente datado e assinado por um diretor). Este fato não é abordado em nenhuma das razões apresentadas. A incorreção apontada não faz parte das causas de nulidade elencadas no artigo 59 do Decreto 70235/1972.

A inobservância dos requisitos contidos no artigo 10 do Decreto 70235/1972, poderão acarretar nulidade, se não houver saneamento. A necessidade de constar no procedimento a hora e local de lavratura é para garantir o direito constitucional de defesa (principalmente na contagem de prazo para instauração do contraditório). A interessada não sofreu qualquer cerceamento neste direito. Compreendeu a autuação, defendeu-se brilhante, tempestiva e articuladamente, nenhum prejuízo advindo da suposta falha. Por esses motivos, afasto a preliminar.

A questão diz respeito à diferimento de lucros. O princípio da competência, vigente no sistema brasileiro de contabilidade das pessoas jurídicas, é excetuado, ao tratar de valores oriundos de contratos celebrados com pessoas jurídicas de direito público em seus diversas matizes.

O sujeito passivo questiona a omissão de receitas como posta na autuação. Informara as receitas auferidas, através das faturas 2624, 25, 26, 27 emitidas em 30/12/1992, para Comissão Regional de Obras/3 e 077 e 078/1993 emitidas em 15/09/1993 para Secretaria de Educação do estado do Rio Grande do Sul - CIEP Giruá. Oferecera à tributação aqueles valores, um mês após a emissão, no efetivo recebimento. O artigo 43 do Código Tributário Nacional, que trata da ocorrência do fato gerador, assim determinaria. Não omitira qualquer receita. Diferira a tributação até sua realização, nos termos do inciso I do artigo 360 do Rir/1994 (inciso I do artigo 282 do RIR/1980). Quando muito seria aplicável o PNCST 57/79.

A controvérsia se encontra na interpretação do inciso I do artigo 282 do RIR/1980 e inciso I do artigo 360 do RIR/1994, ambos com a mesma redação. E compreendidos de forma diversa.

> *Do RIR/1980 e do RIR/1994 estão assim vazados os artigos:*
> *artigo 282 e 360 - no caso de empreitada ou fornecimento contratado, nas condições dos artigos 280,281, 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 1598/1977, artigo 10, parágrafo 3º e Decreto-lei 1648/78, artigo 1º ,I)*
> *I - poderá ser* ***excluida do lucro líquido do período-base, para efeito de determinar o lucro real, parcela do lucro da empreitada*** *ou fornecimento computado no resultado do período-base, proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo exercício social;*

Nos contratos celebrados com pessoa jurídica de direito público, é facultado ao sujeito passivo diferir a tributação do lucro até sua realização. Contudo, não é possível a forma linear de exclusão dos valores ainda não recebidos, como realizado pela recorrente.

Os lucros líquidos daqueles exercícios já se encontravam diminuídos dos custos referentes às receitas diferidas, portanto o resultado estava indevidamente reduzido, restando em uma apuração a menor no valor tributável do período. Passível de diferimento seria somente a parcela do lucro proporcional à receita ainda não recebida. O autuante recompôs, corretamente, o resultado do exercício.

O diferimento, ao ser uma opção, não comporta procedimento de ofício. A forma correta de proceder é bem explicitada no Livro do Imposto de Rendas das Empresas (19ª Ed. 1994 - fls. 157) onde Hiromi Higuchi a qual peço vênia para transcrever :

..." montante da exclusão é correspondente à parte do fornecimento computado no resultado do período-base, proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento. O montante da exclusão será determinado mediante a aplicação das seguintes fórmulas :

1. *(resultado computado na determinação do lucro líquido : receita correspondente ao período-base) x 100 = (% de resultado sobre a receita);*
2. *(receita correspondente ao período-base) - (receita recebida no período-base e a ele correspondente) = (receita não recebida);*
3. *(receita não recebida) x (% de resultado sobre a receita)=(montante de exclusão)"*

Não foi este o procedimento utilizado.

À possibilidade de aplicação do PN CST 57/1979, não resta possível, frente a ocorrência de prejuízos nos meses subsequentes à ocorrência do fato gerador. Quanto mais, quando o prejuízo fiscal ocorrido no período onde as receitas deveriam ter sido reconhecidas já foi esgotado nos exercícios seguintes.

Quanto ao item 02 da autuação, referente à postergação, melhor sorte tem a recorrente. Isto porque, a metodologia do cálculo, deixou de observar o PN Cosit 02/199. Este o entendimento desta Câmara, com decisões proferidas em vários Acórdãos, dos quais cito os de nos.108.05748 de 08/06/1999 e 108.06.411/2201, do qual transcrevo parte do Voto exarado pela Ilustre Conselheira Relatora Marcia Maria Loria Meira :

" *(...)Conforme subitem 5.3 letras "d" e "e" do mencionado ato normativo, para a apuração do eventual imposto pago a maior no exercício para onde foi diferida a receita, devem ser efetuados todos os ajustes inerentes à legislação aplicável a ambos os exercícios, inclusive com o cálculo da correção monetária sobre os valores que integrariam o patrimônio líquido da empresa, se corretamente contabilizada, deduzindo-se esses valores da base de cálculo do período subsequente. Somente após esses ajustes torna-se possível quantificar o valor da postergação.*
É bem verdade que o ato normativo retromencionado não existia por ocasião da lavratura do auto de infração, em 27/04/1994. Entretanto é pacífico o entendimento de que esses atos têm natureza de norma complementar das leis tributária, por se moldar no contexto dos "atos normativos expendidos pelas autoridades

administrativas", consoante disposição expressa contida no inciso I, do artigo 100 do CTN.
Assim, tendo o mesmo natureza de norma de caráter meramente interpretativo, seus efeitos devem retroagir ao tempo da norma interpretada (art.6º. do Dec.Lei 1598/77), por força do princípio estampado no artigo 106,I do CTN. Por conseguinte, a orientação contida no PN 02/96 deve ser observada em todos lançamentos efetuados pelo Fisco, mesmo nos períodos-base anteriores à sua edição.

Decorrente

À Contribuição Social Sobre o Lucro, estendem-se os fundamentos expendidos quanto ao Imposto de Renda Pessoa Juridica, por se originarem na mesma causa. Neste sentido, várias decisões desse Colegiado ratificam esta conclusão, das quais transcrevo as ementas seguintes:

"LANÇAMENTOS DECORRENTES- tratando-se da mesma matéria fática do lançamento do IRPJ e não havendo fatos ou argumentos a ensejar conclusão diversa, mantêm-se o lançamento reflexivo, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula (Ac.103-20014 de 09.06.1999)";
TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA - PIS - IRRF - COFINS- CSLL- dada a íntima relação de causa e efeito que vincula um ao outro, a decisão proferida no lançamento principal é aplicável aos lançamentos reflexivos (Ac. 105-12973 de 21/10/1999).

Reclama ainda a recorrente da multa aplicada. Quando muito, caberia a mora, pois o fisco apenas realocara receitas.

O lançamento resulta de procedimento de ofício, onde foram detectadas inexatidões, compelindo a exigir-se multa de ofício. Ao caso, aplicável o percentual previsto no artigo 44, I da Lei 9430/1996 (**multa de ofício**). A rigor, seria aplicável , o artigo 4º, inciso I da Lei 8218/1991, onde é prevista multa de ofício de 100%. Contudo, devido ao disposto no artigo 106, II, c, da Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional) houve redução para 75% (princípio da retroatividade benigna). O inciso I do ADN nº. 1, de 07 de Janeiro de 1997, determina:

I – as multas de ofício e de mora a que se referem os artigos 44 e 61 da Lei 9430/1996, respectivamente, aplicam-se retroativamente aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados e aos pagamentos de débitos para com a União, efetuados a partir de 1º de Janeiro de 1997, independentemente da data de ocorrência do fato gerador.

Como a atividade fiscal é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional, não compete a autoridade fiscal, nem ao julgador administrativo, determinar outros percentuais, por não ser possível o desvio do comando da norma. Deste modo, não se pode alegar que a cobrança da multa de ofício contrarie dispositivos da Constituição federal e do Código Tributário Nacional.

Por todo exposto, Voto no sentido de afastar a preliminar e no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para afastar a tributação do item 02 dos auto de infração principal e reflexo.

Sala de Sessões, em 19 de setembro de 2001.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO