



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

Processo n° 13708.000059/94-63
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-001.228 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de dezembro de 2003
Matéria IRPJ - GLOSA DE CUSTOS
Recorrente GEMON GERAL DE ENGENHARIA E MONTAGENS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1988

CONSTRUÇÃO POR EMPREITADA. FORMA DE TRIBUTAÇÃO.

Comprovado que os contratos de empreitada objeto da autuação foram firmados por prazo inferior a um ano, incorreto o lançamento realizado com base no art. 280 do RIR/80.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Presidente e Relator

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto (Presidente), João Otávio Oppermann Thomé, Luis Fabiano Alves Penteado, Roberto Caparroz de Almeida, Ester Marques Lins de Sousa e Ronaldo Apelbaum (Vice-presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto n° 70.235/72, contra o acórdão n° 3.082, exarado pela DRJ em Fortaleza - CE.

Por bem descrever o litígio objeto do presente processo, tomo de empréstimo o relatório contido na decisão de primeiro grau (fl. 123 e ss.):

1. Trata o presente processo de Auto de infração do imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e respectivas partes integrantes,

relativamente ao exercício de 1989, período-base (fls. 03/08), lavrado contra o contribuinte acima identificado, exigindo-lhe o crédito tributário no valor total de 220.168,14 UFIR, incluindo encargos legais, assim discriminado: 41.491,59 UFIR a título de imposto (IRPJ), 157.468,88 UFIR de juros de mora, e 20.745,79 UFIR de multa proporcional, além do valor de 461,88 UFIR a título de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do referido exercício, conforme discriminação constante no próprio corpo da aludida peça impositiva.

2. Referida exigência originou-se em função de ter sido detectada, conforme Auto de Infração do IRPJ, as seguintes irregularidades, cujo teor da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal aplicados à matéria, transcreve-se abaixo:

2.1 - Omissão de Receitas - Suprimento de Numerário

2.1.1 Omissão de receita, caracterizada pela contabilização referente à conta "City Contas" Fundo Fixo (nº 1.1.1.4.02), no mês de jan./88, cuja origem do respectivo numerário não foi comprovado (AI-IRPJ, item 01, fls. 07):

(...)

2.2 Ajustes do lucro Líquido: Adições não Computadas na Apuração do Lucro Real - Custos Indedutíveis

2.2.1 Glosa de custos relativos às obras enumeradas no Termo de Intimação datado de 11/12/93, em face de a empresa não ter provado a condição de dedutibilidade descrita no art. 280 do RIR/80, c/c as regras da IN-SRF nº21/79 (AI-IRPJ, item 02, fls. 07):

(...)

2.3 - Ajustes/Adições do lucro Líquido:- Serviços de Terceiros não Comprovados

2.3.1 Glosa dos valores a débito de despesa operacional no período, cuja efetividade do serviço não foi comprovada pela empresa (AI-IRPJ, item 03, fls. 08):

(...)

2.4 Sobre os impostos/contribuição decorrente das infrações discriminadas no itens 2.1 a 2.3 supra, aplicou-se a multa de 50% (cinquenta por cento), nos termos do art. 728, inciso II do RIR/80 (fls. 05).

2.5 - Multa por atraso na entrega da Declaração de Rendimentos

2.5.1 Multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1989, período-base de 1988, sujeitando-se o contribuinte à penalidade de 1% (um por cento) por mês de atraso ou fração, sobre a base de cálculo apurada, de 46.187,59

UFIR, apurando-se a multa de 461,88 UFIR, conforme apurado em demonstrativo próprio fls. 06).

(...)

3 Em decorrência da autuação relativa ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), foram lavrados os seguintes Autos de Infração reflexos, a saber:

3.1 - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido: CSLL

3.1.1 - Auto de Infração - CSLL, com crédito tributário no valor total de 30.383,91 UFIR, inclusive os encargos legais, em ação reflexiva inerente ao IRPJ, na qual foi apurada, em virtude das infrações 1, 2 e 3 do Auto de Infração principal, insuficiência na determinação da base de cálculo da CSLL, conforme art. 2º, e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/88 (fls. 38/42).

3.2 - Imposto de Renda Retido na Fonte: IRRF

3.2.1 - Auto de Infração - IRRF com crédito tributário no valor total de 3.634,83 UFIR, inclusive os encargos legais, em ação reflexiva inerente ao IRPJ, na qual foi apurada, em virtude das infrações 1, 2 e 3 do Auto de Infração principal, insuficiência na determinação da base de cálculo deste imposto, conforme art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 (fls. 43/46).

4 Total do crédito tributário apurado: 254.186,88 UFIR, conforme Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo e Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 01 e 47).

5 Inconformado com as exigências, das quais tomou ciência em 29/12/93 (fls. 03, 38, 43 e 47) o contribuinte ingressou em 28/01/94 com impugnação contra o lançamento (fls. 49/54), alegando, em síntese, que:

5.1 que se insurge apenas contras as infrações 1 e 2 do lançamento, porém, concorda com a legitimidade da infração 3 do Auto de Infração, motivo pelo qual providenciará o recolhimento do imposto referente a mesma;

5.2 no tocante a infração 1 (omissão de receita/suprimento de numerário), alega:

5.2.1 deve ser declarada, de plano, a nulidade da autuação, porquanto sua lavratura baseou-se em conjecturas sem qualquer amparo fático ou legal, conforme vê-se da própria descrição do agente fiscal autuante relativamente a infração em apreço;

5.2.2 não houve qualquer omissão de receita, dado que os lançamentos a débito de aplicações financeiras, no Citibank, sob a denominação de Citiconta, referem-se a investimentos temporários em fundo fixo, em que a receita originária da aludida aplicação já fora objeto de tributação em exercícios precedentes;

5.2.3 à luz dos docs. 1 a 7 anexos à defesa, verifica-se que o saldo de fechamento na aplicação Citiconta, nº 06065 em 31.12.87 era de Cz\$ 50.020,75; e, nas contas correntes do Bradesco e Citibank, de Cz\$ 10.750.000,00 e Cz\$ 1.050.000,00, respectivamente, levando-se em conta, neste particular, que a impugnante possuía créditos a receber de clientes no importe de Cz\$ 22.663.215,06, conforme doc. 1;

5.2.4 ditos valores, inclusive os recebimentos de receitas já tributadas (conta clientes), deram origem a emissão, em 28/01/88, de cheques das contas correntes de depósito à vista dos Bancos Bradesco, conta 67- 393-5; Itaú, conta 29318-6; e, Citibank, conta 029223858; nos valores respectivos de Cz\$ 4.000.000,00; Cz\$ 1.800.000,00; e Cz\$ 7.000.000,00, os quais geraram a aplicação no Citiconta no valor total de Cz\$ 12.800.000,00, conforme docs. 2 a 7;

5.2.5 nesse sentido, estranha que o agente fiscal esteja questionando a origem do numerário, eis que em face da economia inflacionária verificada à época, seria lógico que a empresa, a fim de se proteger do fantasma da inflação, procedesse a esse tipo de aplicação financeira, demonstrando, assim, cabalmente, não ter existido qualquer omissão de receita a merecer autuação fiscal, razões pelas quais requer seja declarada a insubsistência da infração 1 descrita no instrumento de autuação em causa;

5.3 quanto à infração 2 (Ajustes do lucro Líquido: Adições não Computadas na Apuração do Lucro Real - Custos Indedutíveis), alega:

5.3.1 o argumento utilizado pela autoridade fazendária autuante no tocante a infração em tela, ou seja, o de que a impugnante não logrou comprovar a condição de dedutibilidade dos custos de obras de longo prazo nos termos do art. 280 do RIR/80, é inócuo e totalmente improcedente, porquanto não celebrou com nenhum dos clientes: 034/Engevix; 035/michelin; 036/Constran; 037 /Norberto Odebrech/Varig; e 038/Norberto Odebrech Infraero (item 12 da impugnação, fls. 52), contratos de longo prazo, fato este que, por si só, já tornaria nulo de pleno direito o lançamento;

5.3.2 além disso, todos os contratos firmados para execução de obras no período-base de 1988, foram contratos de curto prazo, acertados para recebimento por medição, ou seja, concluída cada etapa, dar-se-á o pagamento pela medição aprovada. Nesse sentido, se houve medição é porque gerou-se custo para realização das obras, conforme vê-se dos docs. 8 a 399;

5.3.3 assim, à luz do art. 280 do RIR/80, os custos das obras contratadas por medição são plenamente dedutíveis, quando realizados, independentemente de controles específicos de percentagem pelo prazo de conclusão estabelecido no contrato de mais de 12 (doze) meses, inclusive porque os contratos celebrados têm prazo de execução das obras entre 150 e 200 dias, não se caracterizando dessa forma em contratos de longo

prazo, conforme entendimento equivocado do autuante, até porque a atividade principal da empresa - serviços de engenharia elétrica, normalmente, são feitos em curto espaço de tempo;

5.3.4 a título ilustrativo, está anexando aos autos as Notas Fiscais (NFs) de faturamento comprovando que as faturas são emitidas quando concluída cada etapa, e, sendo tais custos totalmente incorridos, devem ser, obviamente, dedutíveis; de sorte que glosar a totalidades destes, como fez o agente fiscal autuante, é, no mínimo assodamento, porquanto seria entender que as obras foram feitas sem custos correspondentes;

5.3.5 salienta, ainda, que agiu em estrita obediência ao art. 281 do RIR/80, segundo o qual o disposto no artigo anterior, ou seja, no art. 280 do mesmo comando legal, não se aplica às construções ou fornecimento contratados com base em preço unitário de quantidades de bens ou serviços produzidos em prazo inferior a um ano, cujo resultado deverá ser reconhecido à medida da execução, enquadrando, assim, injustamente a impugnante como infratora, pois o art. 280 do RIR/80 trata de contratos de longo prazo, o que não é o caso;

5.3.6 no entender da impugnante, o agente fiscal autuante, à época do feito, não se ateu a detida leitura dos contratos que respaldaram as despesas incorridas e registradas na contabilidade, provavelmente incorrendo no erro de entender que, em razão de no plano de contas ter-se adotado um único número para diversas obras com o mesmo contratante e tais números identificadores terem aparecido na escrita contábil por diversos anos, entendeu serem as únicas obras contratadas com as empresas: Engevix; Michelin; Constran; Odebrech/Dental; e outras;

5.3.7 porém, a impugnante contratou diversas obras distintas com as referidas empresas, no entanto, sob condições e/ou características similares, ou seja: a) prazo de execução de menos de 12 (doze) meses; e b) recebimento à medida em que concluída cada etapa;

5.4 ante o exposto, requer a improcedência do Auto de Infração em tela, ordenando-se em consequência o seu arquivamento, ou, se entender necessário, que se proceda a realização de diligência específica.

Examinadas as razões de defesa a DRJ de origem julgou procedente em parte a impugnação para: (i) afastar integralmente a CSSL e o IRRF lançados; (ii) manter o IRPJ decorrente, apenas, da glosa de custos.

Irresignada, a interessada interpôs recurso voluntário onde reproduz, em síntese, as mesmas razões expostas na impugnação ao lançamento (fl. 166 e ss.).

Levados os autos a julgamento, a Terceira Câmara do extinto Conselho de Contribuintes deu provimento ao recurso sob o argumento de que, como os custos glosados

alcançaram cerca de 50% dos valores declarados a esse título, a autoridade deveria promover o arbitramento do lucro da pessoa jurídica (fl. 256 e ss.).

Contra essa decisão a PGFN interpôs recurso especial alegando ser ela *contra legem*, haja vista inexistir norma que determine o arbitramento do lucro em tais condições (fl. 270 e ss.).

A 1ª Turma da CSRF acolheu o recurso especial e determinou o retorno dos autos à Câmara *a quo* para exame das glosas (fl. 358 e ss.).

Não mais existindo a Câmara que exarou o acórdão 103-22.973, o processo foi distribuído a este Conselheiro mediante sorteio.

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

2) DA GLOSA DE CUSTOS

No caso, a autoridade fiscal glosou os custos contabilizados pela contribuinte relativamente a contratos de prestação de serviço de empreitada a terceiros sob o argumento de que a contribuinte, apesar de intimada, “*não logrou provar a condição de dedutibilidade descrita no art. 280 do RIR/80 c/c as regras prescritas na IN/SRF nº 21/79*”.

Pelo exame do referido termo (fl. 20 e ss.), é possível verificar que a contribuinte foi intimada a “*demonstrar, com base em controles internos, que atuou em conformidade com o prescrito no art. 280 do mencionado Regulamento (disciplinado através da IN/SRF nº 21/79), no que concerne à apuração de resultados havidos relativamente aos contratos com prazo superior a um ano, identificados contabilmente como obras: 034/Engevix; 035/Michelin; 036/Constran; 037/Norberto Odebrecht/Varig; e Norberto Odebrecht/Infraero/038*”.

Como a fiscalizada deixou de responder ao citado termo de intimação, o auditor glosou os custos relativos àquelas obras, contabilizados no ano de 1988.

Isso posto, o que está em questão é se, para os referidos contratos, a contribuinte cumpriu, ou não, o disposto no art. 280 do RIR/80, que assim estabelece:

Art. 280. Na apuração do resultado de contratos, com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços a serem produzidos, serão computados em cada período (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 10):

I - o custo de construção ou de produção dos bens ou serviços incorrido durante o período;

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.

Parágrafo único. A percentagem do contrato ou da produção executada durante o período poderá ser determinada (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 10, § 1º):

a) com base na relação entre os custos incorridos no período e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou

b) 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.

Na impugnação ao lançamento a contribuinte afirmou que nenhum dos contratos mencionados pela fiscalização tem prazo superior a um ano, daí porque não seria aplicável ao caso o disposto no art. 280 do RIR/80. Os contratos em comento foram apresentados pela contribuinte em anexo à impugnação.

Pelo exame dos contratos anexados é possível concluir que, realmente, nenhum deles possui prazo superior a um ano, razão pela qual é inaplicável ao caso o disposto no art. 280 do RIR/80.

3) CONCLUSÃO

Tendo em vista todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto