



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13709.000448/93-52
RECURSO Nº. : 111.452
MATÉRIA : IRPJ - EXS. 1989 E 1990
RECORRENTE : BRASCEP ENGENHARIA LTDA.
RECORRIDA : DRJ NO RIO DE JANEIRO - RJ
SESSÃO DE : 20 DE AGOSTO DE 1997
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.501

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DAS RECEITAS AUFERIDAS POR SERVIÇOS PRESTADOS. Inexistindo na contabilidade o registro das receitas auferidas, fica caracterizada a omissão de receita praticada pelo contribuinte.

IRPJ — INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA - POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO. Deverá ser cancelada a exigência fiscal quando o auto de infração, - que teve por base a postergação do imposto devido por inobservância do regime de competência referente a escrituração das receitas, - for efetuado em discordância com as normas de procedimentos contidos no PN 02/96.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS DE MORA - TRD. O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, calculados à taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso (CTN, artigo 161 e § 1º). A PARTIR DA VIGÊNCIA DA Lei nº 8.218, de 29.08.1991 (DOU de 30.08.91) incidem juros de mora equivalentes à TRD, vedada a retroação a fevereiro de 1991.

Recurso parcialmente provido.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BRASCEP ENGENHARIA LTDA.,

GA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13709.000448/93-52
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.501

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir a exigência relativa à postergação do Imposto de Renda, assim como afastar a incidência da TRD excedente a 1% (um por cento) ao mês, no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - Presidente

MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora

FORMALIZADO EM: 19 SET 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTONIO MINATEL, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LÓSSO FILHO, HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente Convocada), JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13709.000448/93-52
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.501
RECURSO Nº. : 111452
RECORRENTE : BRASCEP ENGENHARIA LTDA.

RELATÓRIO

BRASCEP ENGENHARIA LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos do presente processo, ingressa com recurso voluntário a este Egrégio Conselho de Contribuintes, contra a decisão proferida pelo sr. Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ, que entendeu ser procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 02.

A fiscalização teve início a partir do confronto entre os documentos enviados à SRF pela ELETRONORTE, comunicando os pagamentos efetuados a empresas prestadoras de serviços.

Deste confronto a fiscalização identificou que o contribuinte incorrera nas seguintes infrações:

1. Omissão de receitas caracterizada por falta de apropriação contábil de recursos na empresa, no montante de Cz\$ 124.025.813,60, conforme informações contidas na Carta da Eletronorte AM 015/122/03/02, que comunica a autorização do pagamento especificado, através do Borderô nº 01963, de 16.12.88. O referido valor também consta da relação de pagamentos efetuados pela Eletronorte (PROGRAMA SIAF);
2. Diferiu receitas competentes ao período-base de 1988, que foram registradas no exercício seguinte, acarretando postergação de tributos, relativos aos pagamentos efetuados pela Eletronorte, conforme Cartas Informativas Am 015/130/02/02 (0.003) e AM 015/129/02/02 (0.017), comunicando a autorização dos respectivos pagamentos, através dos Borderôs 06216 e 05721, de 29 de Dezembro de 1988, com inobservância ao regime de competência, conforme disposto no parágrafo 1º do artigo 187 da Lei nº 6.404/76 e artigo 172 parágrafo único do RIR/80, combinado com o artigo 171 do mesmo diploma legal, no valor de Cz\$ 231.262.512,11;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13709.000448/93-52
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.501

3. Apropriou custos no exercício, sem as respectivas receitas correspondentes, relativas às notas fiscais que relaciona, emitidas pela PROQUIP S/A, Projetos de Engenharia Industrial, lançadas na conta Novos Projetos, Serviços de terceiros;
4. Apropriou despesas não comprovadas como necessárias às atividades operacionais da empresa, conforme notas fiscais que relaciona;
5. Apropriação de custos, relativos aos projetos elencados, sem a apropriação contábil das respectivas receitas, ocasionando redução indevida do lucro líquido;
6. Variações monetárias correspondentes às notas fiscais que relaciona, não apropriadas no exercício de competência, registradas no exercício seguinte, conforme cláusula estabelecida em contrato, atualizadas pela fiscalização para 31.12.88, de acordo com o previsto no artigo 254, inciso I do RIR/80, acarretando postergação de tributos, segundo o disposto no artigo 171 do citado Regulamento.

Cientificada do lançamento em 23/03/93, apresentou impugnação protocolizada em 20/04/93, onde aduziu, em primeiro plano, sobre as características da empresa. No mérito, quanto ao item 1., alega que se trata de uma prestadora de serviços no ramo de Projetos de Engenharia Elétrica, que prestava serviços à Eletronorte, a qual devido a grave crise por que passou o setor elétrico naquele período, a exemplo de outras empresas Estatais, passou a honrar seus compromissos parcialmente, sendo que, nesta época, foram pagos apenas o efetivamente devido, restando pendente o principal e sua correção, o que foi honrado no exercício seguinte.

Alega que, a partir desta data, os contratos passaram a ser seguidamente aditados e re-ratificados, em razão de serem todos eles de longo prazo, e que, a partir da criação do cruzado, a empresa adotou o regime contábil de caixa e não de competência.

Que a fiscalização ao glosar o critério de regime contábil adotado pela fiscalizada, deixou de considerar o disposto no § 3º do artigo 10 do DL 1598/77, o qual determina que, para os contratos celebrados com pessoas jurídicas de direito público, empresas públicas e sociedades de economia mista, bem como suas subsidiárias ou com empresas por elas controladas, o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro, até a realização da receita.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13709.000448/93-52
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.501

Alega que a receita objeto da glosa diz respeito somente à correção monetária do principal e de caráter moratório, e que o principal já havia sido quitado pela Eletronorte.

Quanto a não apropriação das variações monetárias no exercício de competência, correspondentes às notas fiscais mencionadas, sacadas contra a Eletrosul, pela sua similitude com a exigência referente ao diferimento de receitas, conclui-se que não se aplica ao caso em exame o disposto no item I do artigo 254 do RIR/80, o qual diz respeito apenas às variações monetárias previstas ou previsíveis e não àquelas de caráter moratório e de pagamento aleatório.

Quanto aos custos apropriados nos Exercícios, Despesas não comprovadas como necessárias e apropriação de custos, alega a impugnante que mantém centros de controle de custos das fases pré-operacionais e de execução dos contratos, sendo que os encargos por ela suportados são devidamente contabilizados, seja quanto ao pessoal, seja quanto ao ressarcimento dos serviços que em conjunto são desenvolvidos nas fases operacionais.

Alega que o Auditor Fiscal, ao concluir pela ilegitimidade daqueles procedimentos, liga a apropriação dos custos à necessária apropriação contábil das respectivas receitas, da mesma sorte que atribui a encargos da impugnante a natureza jurídica dos custos e despesas que, sem motivo, considera não essenciais às suas atividades operacionais.

No tocante às despesas tidas como desnecessárias às atividades operacionais, alega não prosperar a presunção invocada, uma vez que caberia ao fisco o ônus da prova quanto a não correspondência dos serviços prestados, como também acerca da extrapolação dos critérios de razoabilidade e necessidade, previstos no Regulamento do Imposto de Renda. A indicação da origem e da causa do pagamento, imprescindíveis para efeito de dedutibilidade das despesas efetuadas, ocorreram por ocasião do atendimento à intimação realizada pelo auditoria fiscal, protestando por produção de prova documental e pericial, nos termos do inciso IV do artigo 16 e art. 17 do Decreto nº 70.235/72.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13709.000448/93-52
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.501

Quanto a glosa da apropriação de custos do Projeto SA 001 do PRONOR, alega ser uma despesa essencial à manutenção de sua atividade, por tratar-se de despesa incorrida com salários de técnicos envolvidos no desenvolvimento do projeto.

Concluindo, apresenta razões contra a cobrança dos juros de mora com base na TRD e conclama seja declarado insubsistente o auto de infração impugnado.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13709.000448/93-52
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.501

VOTO

CONSELHEIRA - MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora

Recurso tempestivo, assente em lei. Dele tomo conhecimento.

No mérito, conclui-se que as matérias sob litígio constituem-se de: receitas omitidas, postergação do pagamento do imposto por inobservância ao regime de competência dos custos e receitas, e glosa de despesas não comprovadas como necessárias às atividades operacionais da empresa.

Na ordem das autuações:

1. OMISSÃO DE RECEITA PELA FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO INGRESSO DOS RECURSOS NA CONTABILIDADE DA EMPRESA.

Não constam dos autos documentos que comprovem o registro, na contabilidade da empresa, da receita auferida da ELETRONORTE no montante de Cz\$ 124.025.813,60, informada pela Carta da Eletronorte AM 015/122/03/02 (0.057), através da qual comunica a autorização do pagamento especificado, através do Borderô nº 01963, de 16/12/88.

No extrato bancário acostado às fls. 99, não consta o referido depósito, e, por seu turno, o contribuinte alega que referida receita fora contabilizada no exercício seguinte, porém não traz comprovação desta escrituração, o que autoriza o fisco, bem como esta Julgadora, a concluir pelo desvio das receitas auferidas.

Com referência à postergação do imposto de renda, tendo em vista que o contribuinte omitiu da tributação do ano-base de 1988, receitas auferidas no respectivo ano-base e oferecidas à tributação no ano-base subsequente, bem como a glosa dos custos incorridos, deve ser cancelada a exigência deste item, tendo em vista as considerações a seguir expendidas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13709.000448/93-52
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.501

Esta matéria está disciplinada no Parecer Normativo nº 02, de 28/08/96, e os itens 5 e 6 do citado Parecer Normativo transcrevem regras a serem adotadas quando verificada a postergação do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo, despesa, inclusive em contrapartida a conta de provisão, dedução ou reconhecimento do lucro.

Antes de reproduzir os itens 5.2 e 5.3 do citado Parecer Normativo, peço ao ilustre Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL, a devida vênia para transcrever excertos do voto proferido no processo nº 10950.000711/92-54, ao julgar o recurso nº 110.421, de matéria idêntica, quando assim pronunciou:

“Todavia é pacífico que o Parecer Normativo tem natureza de norma complementar das leis, por se amoldar no contexto dos ‘atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas’, consoante disposição expressa contida no inciso I, do art. 100, do Código Tributário Nacional.

Se assim o é, e tendo natureza de norma de caráter meramente interpretativo, seus efeitos devem retroagir ao tempo da norma interpretada (art. 6º do Dec.Lei 1.598/77), por imperativo do princípio estampado no art. 106, I, do CTN,. Vale dizer, a orientação contida no P.N. 02/96 deve ser observada em todos os lançamentos efetuados pelo Fisco, mesmo nos períodos-base anteriores à sua edição.”

Os itens 5.2 e 5.3, assim enfocam a matéria:

“5.2 - O § 4º transcrito, é um comando endereçado tanto ao contribuinte quanto ao fisco. Portanto, qualquer desses agentes, quando deparar com uma inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período-base indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período-base competente; em sentido contrário deverá adicionar o custo ou



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13709.000448/93-52

ACÓRDÃO Nº. : 108-04.501

a despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência.

5.3 - Chama-se a atenção para a letra da lei: o comando é para se ajustar o lucro líquido, que será o ponto de partida para a determinação do lucro real; não se trata, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, na forma do subitem 5.2. Desta forma, constatados quaisquer fatos que possam caracterizar postergação do pagamento do imposto ou da contribuição social, devem ser observados os seguintes procedimentos:

- a) tratando-se de receita, rendimento ou lucro postergado: excluir o seu montante do lucro líquido do período-base em que houver sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período-base de competência;**
- b) tratando-se de custo ou despesa antecipada: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência."**

Os itens subsequentes continuam a instruir sobre a sequência de procedimentos que chegariam à determinação do lucro real.

O item 6 e seus subitens assim normatizam:

"6. O § 5º, transcrito no item 5, determina que a inexistência de que se trata, somente constitui fundamento para o lançamento de imposto, diferença de imposto, inclusive adicional, correção monetária e multa, se dela resultar postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido ou redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

6.1 - Considera-se postergada a parcela de imposto ou de contribuição social relativa a determinado período-base, quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13709.000448/93-52
ACÓRDÃO Nº. : 108-04.501

6.2 - O fato de o contribuinte ter procedido espontaneamente, em período-base posterior ao pagamento dos valores do imposto ou da contribuição social postergados deve ser considerado no momento do lançamento de ofício, o qual, em relação às parcelas do imposto e da contribuição social que houverem sido pagas, deve ser efetuado para exigir, exclusivamente, os acréscimos relativos a juros e multa, **caso o contribuinte já não os tenha pago.**" (grifei).

Verifica-se, desta feita, que a matéria em lide já foi normatizada pela Secretaria da Receita Federal, o que dispensa maiores esclarecimentos.

Com referência ao item 04 do lançamento ora recorrido - Despesas não comprovadas como necessárias às atividades operacionais da empresa. — analisando os documentos acostados aos autos constata-se que os valores glosados referem-se aos pagamentos efetuados aos técnicos da empresa, para a manutenção e guarda das instalações de produção.

Segundo disciplina o artigo 183 do RIR/80 (Decreto nº 85.450/80), o custo de produção dos bens ou serviços vendidos também deverá compreender obrigatoriamente, o custo do pessoal aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção.

Verifica-se, desta feita, que estes valores deveriam compor o custo dos serviços vendidos e não fazer parte das despesas, conforme se depreende.

Entretanto este valor pode ou não estar lançado em duplicidade. Se assim estivesse, e somente nesta condição, é que a fiscalização poderia glosar as referidas despesas.

Antes de glosar este valor a fiscalização deveria aprofundar-se nos trabalhos realizados para certificar-se se os mesmos estariam a compor custos do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº. : 13709.000448/93-52

ACÓRDÃO Nº. : 108-04.501

projeto em referência. Esta informação não faz parte dos autos e, sendo assim, existe dúvida sobre o lançamento *sub judice*.

Diante das considerações acima elencadas, considero correto o procedimento da fiscalização quanto ao item I do lançamento e ousar discordar, com a devida vênia, das razões de decidir do Julgador de primeira instância com referência aos demais itens constantes do auto de infração.

Sendo estas as razões, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para manter o crédito tributário oriundo da receita omitida no valor de Cz\$ 124.025.813,60, e cancelar os demais itens do auto de infração, bem como excluir da cobrança do crédito tributário remanescente os efeitos da TRD cobrada como juros de mora no período antecedente a Agosto de 1991.

Sala das sessões (DF), 20 de Agosto de 1997.

CONSELHEIRA - MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora