



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

Processo n° 13808.000519/00-81
Recurso n° 164.128 Voluntário
Acórdão n° **1202-00.455 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de janeiro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente ENGELUX COMERCIAL E CONSTRUTORA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

RECONHECIMENTO DA RECEITA

Os custos incorridos até a cessão dos direitos e das obrigações do contrato à autuada devem ser considerados para efeito do reconhecimento da receita. Verificada a insuficiência da receita tributada, deve ser mantido o auto de infração.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Valéria Cabral Géio Verçoza - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Orlando José Gonçalves Bueno, Valéria Cabral Géio Verçoza, Carlos Alberto Donassolo, Flávio Vilela Campos, Gilberto Baptista.

Relatório

Trata-se de autuação decorrente do reconhecimento, a menor, de receita no ano-calendário de 1996 por não haver considerado os custos incorridos com o contrato de cessão firmado com a OAS na fórmula de cálculo para apuração da receita.

O valor do crédito apurado foi de R\$ 252.575,32 (fl. 01)

Adoto o relatório de 1ª Instância por bem resumir os fatos que ensejaram a autuação.

Conforme relatado no “Termo de Verificação Fiscal NR 01”(fls. 09 a 15) a fiscalização apurou que a Contribuinte reconheceu valor a menor de receita no ano-calendário de 1996, em decorrência de não ter considerado os custos incorridos com o contrato cedido pela OAS na fórmula de cálculo para apuração da receita.

2. A construtora OAS Ltda. cedeu à Engelix todos os direitos e obrigações relativos ao contrato com a Cooperativa Habitacional Vivenda Ltda. estando compreendido no preço acordado o valor dos serviços executados correspondente a R\$ 2.002.244,00 relativo às etapas II, III, e IV. A fiscalização apurou que tal valor foi registrado como despesas operacionais.

3. A fiscalização informa que:

3.1 – O custo para concluir a 2ª etapa do empreendimento é de R\$ 12.075.902,52;

3.2 – O valor a ser pago à OAS de R\$ 2.002.244,00 não está incluído no custo acima, uma vez que o mesmo foi considerado como despesa operacional.

3.3 – O custo do item 3.2 refere-se a serviços realizados referentes às 2ª, 3ª, e 4ª etapas do empreendimento.

3.4 – O referido valor ainda não havia sido liberado pela tomadora dos serviços quando da celebração do citado contrato de cessão;

3.5 – Embora o custo de R\$ 2.002.244,00 não tenha sido orçado pela Contribuinte, *“da sua realização depende a liberação de recursos das etapas, uma vez que as mesmas são realizadas através das medições da Caixa Econômica Federal (agente financeiro e mutuante da operação)”*.

3.6 – *“Assim, também é correto afirmar-se que o custo de R\$ 2.002.244,00 considera-se ocorrido à partir da primeira medição para liberação dos recursos”*.

3.7 – A Contribuinte realiza a avaliação do andamento do contrato com base nos custos incorridos. Ou seja, reconhece a receita na mesma proporção dos custos realizados.

3.8 – Como não tinha condições, pelos documentos apresentados, de determinar com exatidão a parcela do valor acima mencionado correspondente à 2ª etapa, foi considerado o rateio pelo preço do contrato para cada Etapa, apurando-se o

valor de R\$ 838.940,24, correspondente a 41,90235702% do preço contratado da 2ª Etapa, R\$ 19.799.863,19 em relação ao total das três Etapas de R\$ 47.252.385,30.

3.9 – Demonstra na fl. 14, os cálculos para apurar o valor de R\$ 1.375.541,24 considerado a menor de receita. Ou seja, R\$ 5.510.408,75 de custos incorridos mais R\$ 838.940,24 que não havia sido considerado, total de R\$ 6.349.348,99 correspondente a 52,5786% do custo total estimado de R\$ 12.075.902,52. Aplicando-se este percentual no preço total desta Etapa, no valor de R\$ 19.799.863,19, chega-se ao valor da receita a ser considerada no ano-calendário de 1996 no valor de R\$ 10.410.504,82 e não o contabilizado de R\$ 9.034.963,57. Diferença a tributar de R\$ 1.375.541,24.

4. – Em decorrência do apurado foi oferecido à tributação o valor de R\$ 1.375.541,24 considerado a menor de receita, sendo lavrado o Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, em 23/03/2000, no valor de R\$ 252.757,32 (incluindo multa de ofício e juros de mora calculados até 29/02/2000 e descontado o imposto já recolhido) com o enquadramento legal descrito no auto (fls. 87 a 92).

5 – A empresa apresentou impugnação protocolada em 20/04/2000 (fls. 97 a 102), alegando, basicamente, o abaixo relatado:

5.1 – Preliminarmente alega cerceamento de defesa, destacando que o Decreto lei 70.235, em seu artigo 10, define os requisitos formais obrigatórios a serem observados pela autoridade autuante para plena validade do auto de infração.

5.2 – Alega que nos incisos III e IV estão previstas a exigência da descrição do fato, a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, “para dar pleno conhecimento ao autuado da motivação da autuação”;

5.3 – Alega que a falta de clareza pode levar a uma autuação desmotivada e não possibilitando a autuada a se defender ou apresentar de forma incompleta a impugnação. Alega que no caso se verifica uma total falta de clareza de elemento crucial para o perfeito entendimento da autuação, qual seja, a capitulação legal do fato gerador pretendido, ou seja, o art. 195, I, do RIR/94, abaixo transcrito:

(...)

5.4 – Alega que, em todo o termo de constatação identifica a autuação como decorrente de receita declarada a menor, relativa a apuração de receita de contratos de longo prazo pela IN 21/79. Diferença entre a receita obtida pela Impugnante e a declarada;

5.5 – Destaca que o enquadramento legal da autuação refere-se a indedutibilidade de parcelas de custos, despesas, encargos, provisões, participações ou outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido;

5.6 – Quanto ao mérito, alega que a fiscalização “baseou-se em elementos falaciosos”. Alega que a parcela de R\$ 2.002.244,00 constantes da cláusula 12ª da cessão de contrato de empreitada

refere-se a custos incorridos pela primeira contratante e que foram repassados para a Impugnante. Destaca que a descrição destes custos dentro do contrato “apenas esclarece a correta quantificação dos mesmos, sem qualquer repercussão maior na esfera tributária”.

5.7 Alega que tanto é verdade “que a remuneração total pelo repasse da empreitada, através do citado contrato é de 9%, conforme cláusula 10ª, importância estimada em R\$ 3.453.681,00, conforme cláusula 8ª, que será suportada pela autuada inclusive na forma de retenção nos recebíveis pagos pelo agente promotor, ou seja, a Cooperativa Habitacional Vivenda Ltda., que representa o devedor-comprador”;

5.8 – Destaca ainda a impugnante que, “salientamos, por oportuno, que a remuneração do primeiro empreiteiro, estabelecida contratualmente em 9%, já é corretamente contabilizada pela autuante, e considerada dentro da sistemática preconizada pela IN 21/79, o que resultaria fatalmente em duplicidade de base de cálculo, caso prospere a presente autuação, injustiça que não poderá ser admitida pela autoridade julgadora”;

5.9 – A Impugnante continua, destacando que “só para argumentar, já que temos absoluta certeza da procedência da defesa acima exposta, ainda é visível a falta de transparência no cálculo de fls., 6/7, quando o Sr. Auditor Fiscal apura a receita de forma como preconizado pela IN 21/79”. “Ora, quando incluída a proporção do suposto custo de R\$ 2.002.244,00 na 2ª etapa, que corresponde a R\$ 838.940,24, foi omitida sua inclusão no divisor, apenas incluindo-se o mesmo no dividendo, o que resulta numa diferença brutal de cálculo, com consequências no valor final da autuação”. “O cálculo correto seria da seguinte forma:”

$$19.799.863,19 \times (5.510.408,75 + 838.940,24) = R\$ 9.734.244,83$$

$$(12.075.902,52 + 838.940,24)$$

5.10 – Concluindo, registra que, “como a diferença apurada anteriormente era de R\$ 10.410.504,82 resulta em valor a maior em R\$ 676.259,99, o que sugere que, ao menos, para clareza de todo o procedimento, tal autuação deveria ser baixada em novas diligências para apuração correta dos valores.

Em 14 de dezembro de 2006, a 1ª Turma da DRJ/SPO I julgou procedente em parte o lançamento, mantendo o crédito tributário tal como descrito às fls. 153 (IRPJ mantido em R\$ 52.662,30 e multa de ofício em R\$ 39.496,72).

O acórdão restou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa: ENQUADRAMENTO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. COMPREENSÃO DA INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A menção a mais de um artigo como o dispositivo legal infringido não vicia o lançamento quando a descrição dos fatos contida no Termo de Verificação Fiscal e em campo próprio do formulário do Auto de Infração, permite a empresa conhecer a infração a ela atribuída. Inexistindo motivo que impossibilite a defesa, não há nulidade do lançamento.

RECONHECIMENTO DE RECEITA

Os custos incorridos até a Cessão dos direitos e das obrigações do contrato à atuada devem ser considerados para efeito do reconhecimento da receita. Aceito o levantado pela empresa de considerar os custos incorridos pela cedente no valor total dos custos previstos para conclusão da obra, para efeito de cálculo.

Lançamento procedente em parte.

Os fundamentos do voto condutor da decisão de 1ª Instância estão descritos a seguir:

1 – Nulidade do auto de infração por não haver sido indicado corretamente o dispositivo legal. Entendeu a autoridade julgadora que o fato de o art. 195, I, do RIR/94 não se enquadrar à autuação não trouxe nenhum prejuízo à Contribuinte uma vez que o outro artigo citado na autuação corresponde à descrição dos fatos contida no Termo de Verificação Fiscal.

2 – Quanto ao mérito (fl. 152/153), reproduzo, abaixo, o voto:

Quanto ao mérito, a alegação de que os custos incorridos pela empresa que realizou a cessão estavam desvinculados da continuidade do contrato, não posso aceitar, pois, conforme foi apurado pela fiscalização a receita correspondente não tinha sido recebida da contratante dos serviços e seriam pagos à Impugnante.

Quanto ao preço acertado com o Cedente do contrato no valor de R\$ 3.453.681,00 e que será suportado pela Impugnante inclusive na forma de retenção nos recebíveis pagos pelo agente promotor, entendo que independente da apuração do resultado a ser considerado, sendo somente a forma de liquidação do preço acertado pela transferência do contrato

Com relação ao reconhecimento da remuneração da Cessão do contrato que a Impugnante alega ter sido contabilizado pela sistemática da IN 21/79 e que se for mantido o presente auto de infração haveria o reconhecimento em duplicidade da base de cálculo a mesma não demonstra tal contabilização que acarretaria o alegado.

Quanto à colocação da Impugnante, que destaca ser somente para argumentar, com referência ao cálculo da receita reconhecida a menor, aceito o apresentado pela Impugnante no sentido de considerar o valor de R\$ 838.940,24 de custos incorridos na 2ª Etapa da obra no custo total a ser incorrido de R\$ 12.075.902,52. A própria fiscalização menciona no Termo de Verificação Fiscal que o custo incorrido pela empreiteira que repassou o contrato não está incluído no custo para concluir a obra.

Consequentemente aceitando os cálculos da Impugnante, as receitas a serem reconhecidas no ano correspondem ao valor de R\$ 9.734.244,83. Como foi

contabilizado o valor de R\$ 9.034.963,57 existe a diferença não considerada de R\$699.281,26.

O valor a ser lançado do Imposto de Renda :

Receita não declarada R\$ 699.281,26

Alíquota 15% R\$ 104.892,19

Adicional 10% R\$ 69.928,12

IRPJ R\$ 174.820,31

Cálculo do Imposto de Renda, valor postergado:

IRPJ R\$174.820,31

IRPJ pago R\$ R\$ (122.158,01)

IRPJ devido R\$ 52.662,30

Multa 20% R\$ 24.431,59

Juros 23.11% R\$ 28.230,71

IRPJ Pago R\$ 122.158,01

Quanto ao pedido de diligência para que se procedido o recálculo, não vejo a necessidade, pois, os dados presentes nos autos são suficientes para realizá-lo.

Em vista do que consta do processo, voto no sentido de julgar o lançamento procedente em parte, conforme demonstrado abaixo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (EM R\$) 1996

Tributo	Lançado	Exonerado	Mantido
IRPJ	103.590,90	(50.928,60)	52.662,30
Multa/Ofício	77.693,17	(38.196,45)	39.496,72

A contribuinte foi cientificada da decisão de 1ª Instância em 01 de agosto de 2007 e , irresignada, apresentou recurso voluntário em 31 de agosto de 2007.

Em suas razões recursais alega que houve erro de cálculo na decisão recorrida. Vejamos os argumentos (fls. 168 a 176):

Em suma o auto de infração foi lavrado porque entendeu a autoridade lançadora que a ora recorrente deixou de considerar a quantia de R\$ 1.375.541,24 na base de cálculo do IRPJ do período de 1996.

Assim, sobre essa base de cálculo foi constituído o IRPJ à alíquota de 15% ... e mais o adicional à alíquota de 10% ... totalizando o crédito constituído de R\$ 343.885,31 que a recorrente devia ter recolhido em 31/03/1997.

Como a recorrente só recolheu esse valor total de R\$ 343.885,31 em 31/03/1998, mas sem multa e sem juros, conforme se pode observar inclusive da imputação de pagamento realizada pela autoridade lançadora à fl. 87 dos autos, considerou-se que dessa quantia apenas R\$ 240.294,41 serviram para se abater do crédito constituído, já que R\$ 48.058,87 e R\$ 55.532,03 foram lançados respectivamente a título de multa de mora (20%) e juros Selic (23.11%) sobre o crédito pago considerado, em razão do atraso de um ano no pagamento.

Desse modo imputando-se assim R\$ 240.294,41 sobre o total de R\$ 343.885,31 que devia ter sido recolhido em 31/03/1997, houve a diferença não recolhida de R\$ 103.590,90, sobre a qual foi lavrada a multa de ofício de 75% e mais juros Selic de 68,82% quando da autuação.

O total do auto de infração foi então de R\$ 252.575,32 sendo R\$ 103.590,90 de crédito principal, R\$ 77.693,17 de multa de ofício e R\$ 71.291,25 de juros de mora.

Por ocasião do julgamento de 1ª Instância administrativa, o lançamento só foi mantido em parte. Considerou-se que na verdade a base de cálculo omitida do IRPJ foi de R\$ 699.281,26 e não o valor de R\$ 1.375.541,24 lançado no auto de infração.

Tendo por base essa base de cálculo de R\$ 699.281,26 devia a recorrente então ter recolhido o valor de R\$ 174.820,31 de IRPJ em 31/03/1997, conta esta inclusive feita no próprio acórdão de julgamento da impugnação administrativa.

Em sendo assim, e conforme ficou decidido definitivamente por ocasião desse julgamento, a considerar o valor que deixou de ser pago de R\$ 174.820,31 em 31/03/1997, nada devia ser constituído a título de IRPJ. Isso porque o valor de R\$ 343.885,31 pago pela recorrente em 31/03/1998 a quantia de R\$ 240.294,41 foi levada a efeito de imputação de pagamento em 31/03/1997.

Verifica-se, portanto, que o valor considerado crédito de IRPJ na imputação é superior ao que devia ser pago pela recorrente, tendo em vista o que decidido claramente pela autoridade julgadora de 1ª instância. Todavia, foi mantida em parte a autuação em razão de ter havido manifesto erro de cálculo por parte dessa autoridade, daí o porque de ser ter requerido na petição de interposição deste recurso a correção do erro nos termos do artigo 32 do Decreto no. 70.235/72 pela própria autoridade julgadora.

E o erro de cálculo consistiu no total que devia ser considerado na imputação do pagamento.

Pois bem, como em razão da diminuição da base de cálculo de R\$ 1.375.541,24 para R\$ 699.281,26 reduziu-se por consequência o crédito de IRPJ de R\$ 343.885,31 para R\$ 174.820,31, uma redução de 50,836806608%, a autoridade julgadora de forma equivocada também diminuiu o valor considerado na imputação no mesmo patamar. Vale dizer, assim, que o crédito objeto da imputação de R\$ 240.294,41 foi reduzido para R\$ 122.158,01.

(...)

E como se considerou então no julgamento só esse valor de R\$ 122.158,01 para efeito de imputação sobre um total devido de R\$ 174.820,31, restaram R\$

52.662,30 de crédito principal constituído, e sobre o qual houve a multa de ofício de 75% (R\$ 39.496,72) e os juros pela Selic (R\$ 180.742,27 em 31/07/2007).

Porém, salta aos olhos o erro de cálculo. O valor a ser considerado para efeito de imputação em pagamento não deve ser diminuído na mesma proporção de 50,836806608%. Levando-se à data de 31/03/1997, quando devia ter sido pago o IRPJ constituído, efetivamente se deve considerar o montante de R\$ 240.294,41 de crédito principal de IRPJ pago pela recorrente, conforme auto de infração.

Por ter havido a diminuição da base de cálculo do tributo constituído, conseqüentemente foi diminuído o total do seu crédito tributário, e aqui sim na mesma proporção. Mas o valor recolhido pela recorrente espontaneamente e antes da fiscalização, considerado na imputação, nenhuma relação tem com isto, Deve ser o valor de R\$ 240.294,41 objeto da imputação considerado na íntegra, sem abatimentos ou descontos,. Uma questão de pura aritmética.

Em conclusão, e tendo em vista que o decidido no julgamento de 1ª Instância administrativa, como devia a recorrente ter recolhido R\$ 174.820,31 a título de IRPJ em 31/03/1997, segundo a fiscalização, em como a recorrente acabou recolhendo R\$ 240.294,41 nessa data, em razão da imputação, ou seja, um valor bem superior ao que devido, deve o lançamento fiscal ser julgado totalmente improcedente, ao contrário do que constou em referida decisão, o que, aliás, pode ser feito inclusive pela própria autoridade julgadora prolatora dessa decisão, conforme, repita-se, artigo 32 do Decreto nº. 70.235/72

Feitas essas considerações, a recorrente reiterou seus argumentos com relação ao erro em se considerar o valor pago à Construtora OAS como custo da obra.

Segundo a recorrente, o valor de R\$ 838.940,24 considerado pela fiscalização como custo incorrido não reflete a realidade. Tal valor foi apurado com base no rateio de R\$ 2.002.244,00 pagos pela Construtora OAS antes da cessão do contrato em relação às várias etapas de execução da obra.

Entende a Recorrente que se não foi ela quem incorreu nesses custos, de forma alguma poderia lançá-los dentro do sistema dos custos incorridos x custos orçados. Isso feriria um dos princípios básicos da contabilidade que é o da entidade.

A Recorrente defende a idéia de que o valor de R\$ 2.002.244,00 estaria embutido na comissão a ser paga à OAS, estimado em R\$ 3,5 milhões, aproximadamente, e que representaria uma despesa operacional e não custo da obra.

Ao final requereu fosse dado provimento ao recurso a fim de cancelar o lançamento fiscal de IRPJ tanto porque a imputação do pagamento foi feita de forma incorreta quanto pelo fato de os valores repassados pela recorrente à OAS não representarem custo incorrido.

Diante das alegações da Recorrente de erro de cálculo na decisão de 1ª Instância, os autos foram encaminhados novamente à DRJ/SPO I para apreciação.

O Presidente da 1ª. Turma de Julgamento assim se manifestou sobre o erro de cálculo apontado pela recorrente: (fl. 189)

Cabe informar à Impugnante que no caso de lançamento de crédito tributário que envolva a situação da postergação do reconhecimento de receita, caberia

somente a cobrança de multa e juros, pois, entende-se que no ano subsequente o imposto devido de alguma maneira foi recolhido, já que tal receita foi devidamente reconhecida aumentando o resultado tributável.

Porém, a administração tributária na emissão do auto de infração utiliza o critério de imputação de pagamento, que consiste em considerar o valor devido como se o mesmo tivesse sido recolhido posteriormente. Desta maneira, como esta 1ª Turma apurou o valor devido de R\$ 174.820,31, presume-se que esta quantia foi recolhida posteriormente, sendo, então, aplicado o mesmo critério para desconsiderar o valor da multa e dos juros. Desta forma, foi apurado somente o valor do imposto presumidamente recolhido de R\$ 122.158,01. Esse valor menos o devido de R\$ 174.820,31 corresponde à quantia de R\$ 52.662,30 de imposto ainda devido.

Cabe destacar que não existem recolhimentos exatamente nos valores de R\$ 343.885,31 ou de R\$174.820,31 e que estes valores somente são considerados para se apurar o valor do imposto pago a menor nas duas situações, quando da autuação e quando da decisão desta 1ª Turma. Repita-se que a outra maneira de cobrar o devido pela postergação do reconhecimento da receita seria através do lançamento da multa e dos juros.

Consequentemente, está correto o cálculo realizado na decisão nº. 11.945 de 14/12/2006 prolatada pela 1ª Turma de Julgamento, devendo o processo ser enviado à DERAT/DICAT/EQCOB, para que seja dada ciência deste despacho à interessada e providenciado o devido encaminhamento do Recurso Administrativo Voluntário apresentado ao Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes.

A contribuinte foi cientificada da manifestação da DRJ em 14/11/2007.

É o relatório.

Voto

Conselheira Valéria Cabral Gé Verçoza

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Trata-se de lançamento por falta de apropriação adequada dos resultados relativos ao contrato de empreitada (longo prazo) firmado entre a Recorrente e a Construtora OAS.

Da análise dos autos e da legislação aplicável verifica-se que o acórdão de 1ª Instância não merece qualquer reparo. De acordo com o disposto no artigo 358 do RIR/94 temos o que segue:

Art. 358. 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-base (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 10):

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

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-base.

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

a) com base na relação entre os custos incorridos no período-base 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.

§ 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. 360, que será procedido apenas no Livro de Apuração do Lucro Real-LALUR.

O i. AFRF, ao realizar o lançamento, considerou proporcionalmente às etapas da obra o valor não reconhecido pela Recorrente como custo, no montante de R\$ 2.002.244,00. A parcela correspondente à 2ª. Etapa foi de R\$ 838.940,24. Entretanto, ao calcular a diferença

a ser tributada, equivocou-se ao não usar o mesmo critério de adição tanto no numerador quanto no denominador. Assim o custo proporcional à 2ª etapa da obra foi adicionado apenas no numerador. Tal equívoco, porém, foi corrigido na decisão de 1ª instância que adotou, inclusive os cálculos apresentados pela Recorrente e considerou a diferença a ser tributada de R\$ 699.281,26, chegando ao IRPJ de R\$ 174.820,31.

Ao fazer a imputação de valores para apurar o *quantum* devido, a autoridade julgadora chegou ao crédito tributário descrito às fls. 153 (IRPJ R\$ 52.662,30 e Multa/ofício R\$ 39.496,72).

A forma de cálculo utilizada para apurar o imposto devido foi claramente justificada na manifestação da DRJ contida às fls. 189 que considerou que houve postergação do imposto e calculou somente a diferença. Adoto, neste momento, a fundamentação do cálculo, que transcrevo a seguir:

Cabe informar à Impugnante que no caso de lançamento de crédito tributário que envolva a situação da postergação do reconhecimento de receita, caberia somente a cobrança de multa e juros, pois, entende-se que no ano subsequente o imposto devido de alguma maneira foi recolhido, já que tal receita foi devidamente reconhecida aumentando o resultado tributável.

Porém, a administração tributária na emissão do auto de infração utiliza o critério de imputação de pagamento, que consiste em considerar o valor devido como se o mesmo tivesse sido recolhido posteriormente. Desta maneira, como esta 1ª Turma apurou o valor devido de R\$ 174.820,31, presume-se que esta quantia foi recolhida posteriormente, sendo, então, aplicado o mesmo critério para desconsiderar o valor da multa e dos juros. Desta forma, foi apurado somente o valor do imposto presumidamente recolhido de R\$ 122.158,01. Esse valor menos o devido de R\$ 174.820,31 corresponde à quantia de R\$ 52.662,30 de imposto ainda devido.

Cabe destacar que não existem recolhimentos exatamente nos valores de R\$ 343.885,31 ou de R\$174.820,31 e que estes valores somente são considerados para se apurar o valor do imposto pago a menor nas duas situações, quando da autuação e quando da decisão desta 1ª Turma. Repita-se que a outra maneira de cobrar o devido pela postergação do reconhecimento da receita seria através do lançamento da multa e dos juros.

Diante do exposto, deve ser mantida a autuação nos moldes do voto da decisão de 1ª Instância. Assim sendo, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Valéria Cabral Gé Verçoza

Processo nº 13808.000519/00-81
Acórdão n.º **1202-00.455**

S1-C2T2
Fl. 209
