



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13808.001.794/98-35
Recurso n.º : 119.367
Matéria: : IRPJ E OUTROS – EXS: DE 1991 e 1992
Recorrente : JNS ENGENHARIA, CONSULTORIA E GERENCIAMENTO S/C LTDA.
Recorrida : DRJ EM SÃO PAULO
Sessão de : 14 julho de 1999
Acórdão n.º : 101-92.746

I. R. P. J. – SOCIEDADE CIVIL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS. – PROFISSÃO LEGALMENTE REGULAMENTADA. – DESCARACTERIZAÇÃO. – INOCORRÊNCIA DA HIPÓTESE. – TRIBUTAÇÃO DOS LUCROS. - “*Ex vi*” do disposto no artigo 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, os lucros apurados pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais, resultantes do exercício de profissão legalmente regulamentada, não se submetem à incidência do imposto de renda pessoa jurídica, quando atendidas as exigências de estarem tais sociedades registradas no órgão competente e serem constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.

A participação da sociedade na constituição de Consórcio de empresas assumindo, solidaria e integralmente, responsabilidade por outros compromissos firmados por este, não desvirtua seu objeto social nem descaracteriza sua natureza jurídica.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. - PROCEDIMENTOS REFLEXOS - A decisão prolatada no processo instaurado contra a pessoa jurídica, intitulado de principal ou matriz, da qual resulte declarada a materialização ou insubsistência do suporte fático que também embasa a relação jurídica referente à exigência materializada contra a mesma empresa, relativamente à Contribuição Social e ao Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido aplica-se, por inteiro, aos denominados procedimentos decorrentes ou reflexos.

Recurso conhecido e provido, em parte.

Processo n.º :13808.001.794/98-35
Acórdão n.º :101-92.746

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JNS ENGENHARIA, CONSULTORIA E GERENCIAMENTO S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR Provimento Parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente Julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 AGO 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI e CELSO ALVES FEITOSA.

Processo n.º : 13808.001.794/98-35
Acórdão n.º : 101-92.746

RELATÓRIO

JNS ENGENHARIA, CONSULTORIA E GERENCIAMENTO S/C LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. - MF sob o n.º 57.135.758/0001-54, não se conformando com a decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, recorre a este Conselho com a pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

Tratam os presentes autos de lançamento tributário efetuado em razão de haverem sido constatadas irregularidades descritas na peça básica de fls., que podem ser assim resumidas:

- a) omissão no registro de receitas, por insuficiência na contabilização de resultados obtidos pela participação em consórcio;
- b) falta de apropriação de receitas por prestação de serviços, segundo o regime de competência;
- c) lucros declarados e não submetidos à tributação.

Inaugurada parcialmente a fase litigiosa do procedimento, foi proferida decisão pela autoridade julgadora singular, cuja ementa tem esta redação:

“CERCEAMENTO DE DEFESA E DEVOLUÇÃO DO PRAZO PARA IMPUGNAÇÃO

Não cabe alegação de cerceamento de defesa quando o processo obedeceu rigorosamente à legislação de regência, não havendo, *ipso facto*, razão para reabertura do prazo para impugnação.

Processo n.º : 13808.001.794/98-35
Acórdão n.º : 101-92.746

DILIGÊNCIA

A realização de diligências torna-se desnecessária quando no processo há provas suficientes dos fatos alegados.

SOCIEDADES CIVIS DE PROFISSÃO LEGALMENTE REGULAMENTADA – Descaracterização

A não incidência do tributo deferida a tais sociedades, reguladas pelo DL. 2397/87, está condicionada à natureza exclusivamente civil de suas atividades e à efetiva prestação de serviços pessoais pelos componentes da sociedade, ou profissionais por empregados, ou seja, as receitas devem provir de retribuição ao trabalho profissional.

FALTA DE TRIBUTAÇÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS PELA INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA

A descaracterização como sociedade civil de profissão legalmente regulamentada, que utiliza o regime de caixa, impõe a tributação das receitas não oferecidas à tributação pelo regime de competência.

OMISSÃO DE RECEITAS – PARTICIPAÇÃO EM CONSÓRCIO DE EMPRESAS

A retificação das declarações de rendimentos, oferecendo à tributação apenas parte das receitas omitidas em exercícios anteriores, acarreta a tributação ex officio das diferenças não declaradas.

IRFON SOBRE OMISSÃO DE RECEITAS e ILL

Exonera-se o lançamento com base no artigo 8º do D.L. 2065/83 – alíquota de 25% sobre as receitas omitidas, pois revogado pelo artigo 35 da Lei 7713/88 (ADN 6/96).

Mantido o ILL, à alíquota de 8%, com base neste último diploma legal, pois o contrato social da interessada não é taxativo quanto a não distribuição automática dos lucros aos sócios, no Balanço.



Processo n.º : 13808.001.794/98-35
Acórdão n.º : 101-92.746

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

A tributação reflexa da Contribuição Social fica mantida, uma vez procedente a exigência principal, relativa ao IRPJ.

TRD

Subtraída a aplicação da TRD acumulada, no cálculo dos juros moratórios, no período de 04/02/91 a 29/07/91 (IN 32/97).

MULTA

Redução da multa naquilo que exceder a 75% (Lei 9.430/96, art. 44).

IMPUGNAÇÃO DEFERIDA EM PARTE.

LANÇAMENTO RETIFICADO DE OFÍCIO.”

Em seu recurso para este Colegiado, a contribuinte sustenta em resumo:

- a) preliminarmente requer a decretação da nulidade da decisão de primeiro grau, por cerceamento do direito de defesa, protestando pela devolução do prazo para impugnar a exigência, tendo em vista que ocorreu demora para que o processo fosse colocado à disposição da recorrente, quando do decurso do prazo fixado pelo artigo 15 do Decreto n.º 70.235, de 1972, em conformidade com a jurisprudência deste Conselho;
- b) foi declarado no Termo de Verificação lavrado pela Fiscalização que a recorrente apresentou sua declaração de rendimentos para o ano calendário de 1992, utilizando-se do Formulário IV, e que embora preencha algumas das condições exigidas para gozo da tributação favorecida, instituída pelo Decreto-lei n.º 2.397, de 1987, teria incorrido em erro, ao deixar de observar a principal exigência, a qual diz respeito à natureza de suas atividades e dos serviços prestados, os quais devem ser

exclusivamente civil, com as receitas derivando da retribuição do trabalho profissional dos seus sócios;

- c) a recorrente provou que todos os seus empregados são engenheiros, com exceção daqueles que prestam serviços administrativos, tendo solicitado diligência para apurar a veracidade de suas afirmações, caso surgisse qualquer dívida;
- d) não há impedimento ou vedação, seja na legislação tributária, mais especificamente na legislação do imposto de renda, seja na legislação comercial ou societária, e muito menos no Decreto-lei n.º 2.397 de 1987, para que uma sociedade civil de profissão regulamentada participe de consórcio de sociedades, e continue pelo regime de tributação de que trata o artigo 1.º do citado diploma legal;
- e) a participação no consórcio de sociedades não implica praticar atos de comércio, pois trata-se de formas de remuneração de serviços prestados;
- f) a recorrente é uma das mais conceituadas sociedades civis prestadoras de serviços de engenharia sanitária e ambiental da América Latina, sendo certo que o contrato firmado com a SABESP, para tratamento de esgotos, não poderia ser executado sem o concurso de técnicos especializados como os pertencentes ao seu quadro;
- g) é inverídica a afirmativa feita pela decisão recorrida no sentido de que todas as sociedades integrantes do consórcio teriam deixado de prestar apenas serviços profissionais de profissão regulamentada, ultrapassando aquele limite aquém do qual permaneceriam como sociedades civis prestadoras de serviços profissionais de profissões regulamentadas, praticando atos típicos de comércio, vez que as outras consorciadas são pessoas jurídicas sujeitas à tributação pelo lucro real, desimpedidas de praticarem atos típicos de comércio;

- h) ino correu a presumida omissão de receitas, vez que os talonários das notas fiscais de serviços pertenciam à Stengel, empresa líder do consórcio, e os recebimentos eram efetivados diretamente por ela, com depósito dos cheques em suas contas bancárias, sendo de sua responsabilidade e mantidas em seus livros, a escrituração das receitas e despesas incorridas;
- i) para a recorrente eram repassadas as importâncias correspondentes à sua participação no resultado apresentado pelo consórcio, sem qualquer possibilidade de que fosse confirmada a exatidão dos elementos que serviram de base para a escrituração;
- j) como optante pelo regime de tributação previsto no artigo 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, os valores não recebidos não estavam sujeitos à tributação porque as receitas de serviços dessas sociedades são tributadas pelo regime de caixa, isto é, quando efetivamente recebidas;
- k) tendo dado tratamento de tributação reflexa à exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a improcedência do lançamento fica na dependência do que for decidido em relação ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica;
- l) o Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido deve ter sua exigência cancelada por dois motivos: primeiro, por se tratar de sociedade civil de profissão regulamentada, suas receitas foram reconhecidas segundo o regime de caixa, e; segundo, em razão do fato de o contrato social não conter cláusula que preveja a automática distribuição dos lucros apurados, quando do encerramento do exercício social.

É o Relatório.

Processo n.º : 13808.001.794/98-35
Acórdão n.º : 101-92.746

VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O Recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

Através do “TERMO DE VERIFICAÇÃO Nº 03”, restou descrita a forma pela qual teria ocorrido a omissão no registro de receitas:

“A fiscalizada firmou com mais duas empresas “Instrumento Particular de Compromisso de Constituição de Consórcio”, constituindo a consórcio de empresas denominado “STENGEL – MULTISERVICE – JNS”, com a finalidade de participar em concorrência pública promovida pela empresa estatal COMPANHIA DE SANEAMENTO BÁSICO DE SÃO PAULO – SABESP, tendo como objeto a prestação de serviços de administração e manutenção da Estação de Tratamento de Esgotos ETE de Barueri – SP. Tendo vencido a concorrência, firmou o consórcio com a SABESP “Contrato de Prestação de Serviços nº 120/89”, passando a efetuar o faturamento pela prestação dos serviços através da empresa líder do consórcio “STENGEL – SOCIEDADE TÉCNICA DE ENGENHARIA S/A”. Estando a empresa citada sob fiscalização e tendo readquirido a espontaneidade no curso da ação fiscal, apresentou pedido de retificação de declaração de rendimentos oferecendo à tributação receitas omitidas em exercícios anteriores bem como custos contabilizados com inexatidão. Pelo mencionado processo de retificação de declarações, constata-se que o consórcio (...) omitiu receitas nos anos base 1990, 1991 e ano calendário de 1992, através da modalidade denominada de notas “calçadas”, isto é, a 1ª via do cliente um valor e as vias “bloco” da empresa emitente um valor menor, normalmente 50% do valor da primeira via. Do mesmo modo, certamente alertadas pela empresa líder do consórcio, (...) procederam as demais empresas “MULTISERVICE” e a fiscalizada

Processo n.º :13808.001.794/98-35
Acórdão n.º :101-92.746

“JNS”, retificação de suas declarações oferecendo à tributação valores anteriormente omitidos.

Ocorre que conforme se depreende da planilha anexa denominada “Omissão” a fiscalizada efetuou a retificação das declarações de rendimentos IRPJ sem no entanto obedecer a participação que lhe cabia no empreendimento (12% - doze por cento) conforme definido no “Instrumento Particular de Fixação de Direitos e Obrigações entre Consorciadas”.

De acordo com os valores das 1^{as} vias das notas fiscais emitidas para a SABESP, considerando a escrituração dos custos pelo consórcio e os valores já oferecidos à tributação pela fiscalizada, apuramos ainda as seguintes diferenças.”

Ainda na fase impugnativa a contribuinte se limita a argumentar que não praticou qualquer ato com o objetivo de omitir o registro de receitas, que apenas recebia da Stengel a parcela correspondente à sua participação no produto obtido pelo consórcio, e que relativamente aos fatos ocorridos durante o ano-calendário de 1992, por haver optado pela tributação com base nas regras jurídicas insertas no artigo 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, eventuais receitas auferidas não estariam sujeitas à incidência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, segundo o regime de competência, mas sim com observância do denominado regime de Caixa.

Tais argumentos foram afastados pela autoridade julgadora monocrática com os fundamentos que estão transcritos:

“Por outro lado, também não procedem as alegações negando a prática de omissão de receitas, pelo fato de os talonários de notas fiscais pertencerem à Stengel, a qual efetuava os recebimentos diretamente da SABESP e fazia a escrituração em seus livros; a alegação de que a atuada recebia os doze por cento do resultado apresentado pela Stengel,

Processo n.º :13808.001.794/98-35
Acórdão n.º :101-92.746

sem qualquer possibilidade de confirmar a exatidão das contas apresentadas, é descabida e, se verdadeira, provaria apenas que a autuada negligencia suas próprias contas; e a autuada é integralmente solidária pelos atos praticados pelo consórcio, conforme instrumentos assinados (fls. 70/92)”

Como se constata, a essência da questão submetida a julgamento sequer foi abordada tanto pela recorrente quanto pela autoridade julgadora de primeiro grau. Com efeito, o consórcio de empresas denunciou, utilizando-se do expediente que consistiu na retificação das declarações de rendimentos anteriormente apresentadas, omissão no registro de suas receitas, no que foi seguido pelas empresas que o compõem, segundo relato feito pela Fiscalização.

A recorrente, ao oferecer à tributação o produto que lhe coube na participação da receita que estava sendo movimentada à margem da escrituração, o fez computando apenas parte dessa receita, ou seja, fez consignar em suas declarações retificadoras montante inferior àquele que lhe coube segundo sua participação na formação do consórcio.

No caso, é irrelevante o saber se a recorrente tinha ou não conhecimento dos atos praticados pela empresa líder, qual empresa estava encarregada da emissão das notas fiscais e da manutenção dos registros contábeis das operações praticadas pelo consórcio.

A questão, em síntese, se resume em que ocorreu omissão no registro de receitas, fato que restou denunciado pelo consórcio, e que a recorrente, como sua integrante, ofereceu à tributação parcelas inferiores àquelas que lhe coube, segundo sua participação prevista nos atos constitutivos do consórcio de empresas.

Processo n.º : 13808.001.794/98-35
Acórdão n.º : 101-92.746

Os lucros apurados pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, nos termos do Decreto-lei n.º 2.397, de 1987, estão fora do campo de incidência do Imposto de Renda, e devem ser considerado automaticamente distribuídos e tributados nas pessoas físicas de seus sócios, proporcionalmente à participação de cada um na formação do capital social.

Assim, os resultados apurados pela Fiscalização, centrados nas receitas não oferecidas à tributação, devem ser tributados nos precisos termos da legislação então vigente.

No particular, portanto, a decisão recorrida não merece reparos.

Está registrado no “TERMO DE VERIFICAÇÃO N.º 01” (fls. 53/56), que a recorrente:

“... apresentou sua declaração de rendimentos I.R.P.J. relativa ao ano calendário 1992, pelo Formulário IV, pleiteando a isenção deferida às sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, instituída pelo art. 1º do Decreto-lei n.º 2.397 de 21 de dezembro de 1987.

Ocorre que embora preencha algumas das condições exigidas para a tributação favorecida instituída pelo citado diploma legal, incorreu a fiscalizada em erro pois deixou de observar a principal exigência qual seja: a natureza de suas atividades e dos serviços prestados deve ser exclusivamente civil e as receitas da sociedade deve provir da retribuição do trabalho profissional dos sócios ou empregados igualmente qualificados.” (Grifos do original).

Invocando a orientação traçada através do Parecer Normativo CST n.º 15, de 1983, a autoridade julgadora singular manteve a exigência tributária, tomando por

Processo n.º : 13808.001.794/98-35
Acórdão n.º : 101-92.746

base essencialmente o conteúdo das cláusulas contratuais constantes do “Compromisso Particular de Constituição de Consórcio” e do acordo firmado entre o consórcio de empresas e a SABESP, para concluir que:

“... o consórcio de empresas, do qual a autuada faz parte e por cujo desempenho e atos praticados responde integral e solidariamente, ao assumir e desenvolver as obrigações retro referidas, extrapola inteiramente o desempenho de uma sociedade civil de profissão regulamentada. O fato de estar autorizada a participar de consórcios não significa que a sociedade civil de profissão regulamentada não deva observar as normas previstas no DL 2397/87.

.....
As três componentes do consórcio deixaram de prestar apenas serviços profissionais de profissão regulamentada, ultrapassando aquele limite aquém do qual permaneceriam como sociedades civis prestadoras de serviços profissionais regulamentados; chegaram a praticar atos típicos de comércio, conforme Parecer Normativo CST n.º 15/83.

No que se refere aos serviços contratados com a Prefeitura do município de São Bernardo do Campo (fls. 97/104) relativos à elaboração de estudos referentes ao Plano Diretor do Município, a autuada valeu-se de serviços prestados por terceiros, (...).

Tal procedimento também a descaracteriza como sociedade civil de prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, vez que, no caso, não há prestação de serviços, mas na verdade, venda de serviços.”

De plano deve ficar consignado ser incontroverso que pela alteração contratual promovida em abril de 1991 (fls. 57/69), a natureza jurídica da recorrente passou a ser civil, e seu objeto social, nos termos da Cláusula Segunda, restou definido como:

“a) – prestação de serviços de engenharia civil, sanitária e ambiental;

Processo n.º :13808.001.794/98-35
Acórdão n.º :101-92.746

b) – Outros serviços correlatos e afins, dentro da abrangência da habilitação profissional dos sócios.”

A descaracterização da recorrente, segundo o que expressamente registrado pela fiscalização, resultou do fato de a mesma haver praticado de forma:

“... conjunta e solidária no consórcio para exploração do contrato de administração e manutenção da Estação de Tratamento de Esgotos – ETE de Barueri ...”

tendo como consequência o abandono da

“... atividade puramente civil, passando a prática de atos mercantis não fazendo jus à isenção e o tratamento fiscal favorecido instituído pelo art. 1º do Decreto-lei 2397/87.”

A disciplina da formação do consórcio vamos encontrá-la na Lei n.º 6.404, de 1976, artigos 278 e 179, assim redigidos:

“Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste capítulo.

§ 1º - O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

§ 2º - A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida serão apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio.

Art. 279. O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo permanente, do qual constarão:

- I - a designação do consórcio, se houver;
- II - o empreendimento que constitua o objeto do consórcio;
- III - a duração, endereço e foro;

Processo n.º : 13808.001.794/98-35
Acórdão n.º : 101-92.746

IV - a definição das obrigações e responsabilidades de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;

V - normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;

VI - normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver;

VII - forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado;

VIII - contribuição de cada consorciado para as despesas comuns, se houver.

Parágrafo único - O contrato de consórcio e suas alterações serão arquivadas no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada."

Resta evidenciado, portanto, que o consórcio, segundo nosso ordenamento jurídico, não dispõe de personalidade jurídica, tese já defendida pelo consagrado Pontes de Miranda, em seu TRATADO DE DIREITO PRIVADO, Parte Especial, Tomo LI, 3ª edição, Borsoi, RJ, 1972, págs. 331 e seguintes:

"O consórcio supõe a com - sorte, o pôr-se em comum a sorte de duas ou mais empresas. O elemento consorcial resulta de ligação negocial no tocante a determinada atividade econômica, ou atividades econômicas conexas. Não de existir disciplina e organização que permitam a comunidade no tratamento dos interesses e nos resultados.

.....
O consórcio é, necessariamente, negócio jurídico causal. Tem de haver referência à mesma atividade econômica ou a atividade econômica conexa, para que resultem a função comum e o interesse comum. Quando há exigência de mesmidade ou de conexidade do que se há de prestar, a causa aparece, para que a consorciabilidade possa existir.

.....
A empresa consorciada pode ser pessoa jurídica ou pessoa física. O que é essencial é que haja mesmidade ou conexidade de atividade das empresas. Bem assim, que o laço consorciável não retire a independência das empresas que se consorciam.

.....
Cumpra-se a atenção a que o consórcio não tem finalidade de lucro, mas sim de lucros dos consorciados."

Para participar da Licitação promovida pela SABESP, as empresas STENGEL, MULTISERVICE E JNS firmaram "INSTRUMENTO PARTICULAR DE COMPROMISSO DE CONSTITUIÇÃO DE CONSÓRCIO"

Processo n.º : 13808.001.794/98-35
Acórdão n.º : 101-92.746

cujo conteúdo da Cláusula Oitava é parcialmente transcrito e invocado pela autoridade recorrida para justificar a manutenção da exigência tributária.

Ocorre que, além da previsão da assunção da “integral responsabilidade solidária por todos os atos praticados e obrigações contraídas”, a Segunda parte do texto prescreve que:

“Em relação ao eventual contrato que vier a ser celebrado com a entidade mencionada, as consorciadas contribuirão com seus respectivos conhecimentos, experiência, equipamentos, potencial econômico, que conjuntamente realizarão a totalidade dos serviços pela integração de suas respectivas equipes, equipamentos e recursos.”

E nem poderia ser de outra forma, vez que se tratava, à época, de compromisso firmado quando ainda existia mera expectativa de direitos e obrigações, já que a constituição do consórcio estava sujeito a evento futuro e incerto, qual seja, participar e vencer a concorrência pública promovida pela SABESP.

A autoridade julgadora monocrática toma por base, ainda, o conteúdo de parte das Cláusulas 5ª e 6ª do Instrumento firmado para fixar os direitos e deveres das empresas consorciadas (fls. 412/413), para dar sustento à tese defendida de que a recorrente praticou atos mercantis, estranhos à sua atividade civil.

Cumprе consignar que no “Caput” da Cláusula Quinta figura a ressalva feita no sentido de que, a despeito do compromisso firmado quanto à responsabilidade solidária e integral das consorciadas em relação aos serviços que seriam prestados pelo consórcio, está fixada a participação de cada empresa, tanto na execução dos serviços quanto na distribuição dos resultados.

A previsão contratual de mútua e recíproca colaboração técnica, com troca de informações visando “... ao bom desempenho de cada uma e a integração das respectivas atividades ...”, ao contrário do entendido pela autoridade “*a quo*”, explícita e reforça o entendimento de que cada consorciada deveria executar os serviços de sua especialidade, contando ainda com a cooperação e colaboração das demais sociedades para a consecução dos objetivos almejados.

A idéia de que a cada empresa consorciada cabe executar os serviços que lhes são afetos, segundo sua participação na formação do consórcio, fica ainda mais evidente, isto se tomarmos como parâmetro apenas as previsões compromissadas, quando se tem presente que pela Cláusula Sexta, parágrafo segundo, o faturamento deverá ser feito individualmente pela prestadora dos

Processo n.º :13808.001.794/98-35
Acórdão n.º :101-92.746

serviços, e cada consorciada ficará responsável tanto pela exatidão dos documentos fiscais emitidos quanto pelos valores recebidos, que deverão ser proporcionais à sua participação na formação do consórcio.

Outro aspecto julgado relevante pela decisão recorrida, que caracterizaria a prática de atos mercantis, diz respeito às condições estipuladas no contrato de prestação de serviços que restou firmado com a SABESP.

Cumprir registrar, por oportuno, que mencionado instrumento particular tem como contratado o “CONSÓRCIO STENDEL-MULTISERVICE-JNS”, entidade responsável pela execução de todos os encargos previstos no acordo de vontades sob comento.

Em atendimento ao que restou fixado através do Edital de Concorrência Pública SABESP n.º 385/92, o Consórcio apresentou sua proposta de prestação de serviços de operação, manutenção e atividades administrativas e de apoio da Estação de Tratamento de Esgoto de Barueri, da qual consta:

i) MANUTENÇÃO DA ETE

“III.1 – As diretrizes básicas para definição desta atividade são:

- preservação do patrimônio e dos equipamentos que deve compreender os planos específicos:
 - plano de manutenção preventiva ou periódica
 - plano de manutenção preditiva ou de estado
 - plano de manutenção corretiva
 - plano de manutenção por falha e emergencial

III.2 – Haverá na GTE Barueri terminal do Sistema de Gerenciamento de Manutenção (SIMAN) onde os planos estarão presentes salvo o de “Manutenção por Falha e Emergencial”, que deverá ser desenvolvido pela CONTRATADA.”

ii) GERENCIAMENTO DE MANUTENÇÃO (SIMAN)

“Dar condições à atividade MANUTENÇÃO, de dispor de dados gerenciais acerca de todo o universo de informações técnica-administrativa indispensável à eficácia da atividade MANUTENÇÃO.

2) Disponibilizar os encarregados e engenheiros com dados referentes à equipamentos, peças sobressalentes, programação de paradas, históricos de instalações e equipamentos.

3) Viabilizar a ampliação da atividade de MANUTENÇÃO à um universo de equipamentos e instalações, sempre crescente com disponibilidade decrescente do pessoal.”

iii) RELATÓRIOS GERENCIAIS

Processo n.º : 13808.001.794/98-35
Acórdão n.º : 101-92.746

“IX.1 – Apresentar um relatório mensal, contendo os dados operacionais e controle da ETE Barueri. Deverão constar parâmetros que refletem as condições operacionais das seguintes fases do tratamento:

- . Tratamento preliminar:
 - material gradeado
 - areia removida
 - parâmetro da caixa de areia
 - parâmetros da pré-operação
- . Decantação primária:
 - parâmetro do afluente e efluente do decantador primário
- . Tanque de aeração e decantação secundária:
 -
- . Adensamento do lodo
.....
- . Digestor do lodo:
.....
- . Desidratação do lodo:
.....

IX.2 – Apresentar mensalmente relatório de caracterização do esgoto afluente e efluente da ETE, com os seguintes controles:

- resíduo total
- resíduo sedimental
- resíduo não filtrável
- demanda bioquímica de ozônio
- demanda química de oxigênio
- bacterologia total fecal
- sulfetos
- sulfatos
- NTK
- nitrogênio amoniacal
- nitratos
- surfactantes
- fenol
- fosfato
-

IX.3 – Apresentar mensalmente relatórios de caracterização de metais no lodo líquido e desidratado, com análise dos seguintes parâmetros:

- cádmio
- chumbo
- cobre
- cromo
- ferro
- mercúrio
- níquel
- prata
- zinco”

As atividades de operação e manutenção da ETE, em síntese, consistem: no recebimento dos resíduos que chegam através dos esgotos, os quais são



Processo n.º : 13808.001.794/98-35
Acórdão n.º : 101-92.746

bombeados; por uma grade mecanizada são retidos os materiais em suspensão, os quais seguem para caixa de areia, onde é insuflado ar e depositado material grosseiro; colocados em decantadores primários, grandes tanques de sedimentação, é retirado o lodo primário; através de tratamento biológico, análises em laboratórios e outras ações operacionais, mantém-se ambiente ecologicamente favorável à proliferação de bactérias que oxidam o restante da matéria orgânica. Ultrapassada a fase do tanque de areação, os esgotos chegam aos decantadores secundários, dos quais são devolvidos ao rio. O lodo, por seu turno, passa pelos digestores, flotadores, prensagem e encaminhamento aos aterros sanitários.

Como se constata, tratam-se de serviços técnicos altamente especializados, que exigem conhecimentos de engenharia sanitária e civil, para os quais a recorrente está apta a executar, em razão da especialização de seus sócios.

No presente caso, e até aqui é incontroverso, a recorrente participa, para cumprimento do acordo de vontades firmado com a SABESP, de um consórcio de empresas, embora o assunto não seja pacífico tanto quanto possa parecer.

Admitindo-se que efetivamente restou formado o consórcio, a execução dos serviços de limpeza, conservação, transporte e vigilância, dentro dos limites da licitação e ponderadas as características próprias dos serviços que constituem o objeto principal do contrato, podem ser tomados como secundários, complementares, acessórios, necessários mas não essenciais, e que desenvolvidos seja direta seja indiretamente pelo consórcio, não desnaturam nem desqualificam a natureza jurídica nem o objeto social de cada uma das consorciadas.

A recorrente, em razão do contrato firmado, responde solidariamente por todas as obrigações estipuladas, mas está diretamente obrigada a executar tão somente os serviços inerentes à sua especialidade.

Merece reparo, portanto, a decisão recorrida.

A questão relacionada com a apropriação de receitas com inobservância do regime de competência, por decorrência, está superada, tendo em vista o reconhecimento do direito de a recorrente usufruir da tributação segundo o regime previsto no artigo 1º do Decreto-lei nº 2.397 de 21 de dezembro de 1987.

Processo n.º :13808.001.794/98-35
Acórdão n.º :101-92.746

Entendeu a autoridade julgadora de primeira instância ser improcedente a exigência do Imposto de Renda na Fonte, cujo lançamento está fundado nas disposições legais contidas no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065, de 1983, vez que mencionado comando legal restou revogado com o advento do artigo 35 da Lei nº 7.713, de 1988.

Relativamente ao Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido, por considerar que o Contrato Social não prevê, taxativamente, a hipótese de não distribuição dos lucros aos sócios quando do levantamento do Balanço Patrimonial, além de mantida a exigência constante do Auto de Infração, a autoridade julgadora singular determinou fosse expedida notificação de lançamento para constituição do crédito tributário cujos fatos geradores teriam ocorrido em junho e dezembro de 1992, conforme se constata às fls. 13.

Restou mantida, ainda, a exigência da Contribuição Social, por invocado o princípio da decorrência.

A incidência dos encargos tendo por base a Taxa Referencial Diária, seguindo a orientação traçada através da Instrução Normativa SRF nº 32, de 1997, foi excluída no período de fevereiro a julho de 1991.

A Cláusula décima sétima, transcrita no relato da decisão recorrida, expressamente determina que cabe aos sócios dar destinação aos lucros apurados, vedando, inclusive, a distribuição a qualquer dos participantes no capital social antes que seja deliberado sobre a questão.



Processo n.º : 13808.001.794/98-35
Acórdão n.º : 101-92.746

Equivocado o entendimento firmado pela autoridade recorrida, pois o acordado entre os sócios conduz à conclusão diametralmente oposta, ou seja, a destinação dos lucros apurados está condicionada, formal e expressamente, à posterior deliberação dos sócios.

Portanto, inaplicável, à espécie, a regra jurídica prevista no artigo 35 da Lei n.º 7.713, de 1988.

Relativamente à Contribuição Social, como se trata de exigência decorrente do lançamento principal, deve merecer o mesmo tratamento, ou seja, o que for decidido em relação ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, por inteiro, ao lançamento denominado reflexo.

Voto, pois, no sentido de que seja dado provimento, em parte, ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo para:

- a) reconhecer o direito de a recorrente ser tributada com base no artigo 1º do Decreto-lei n.º 2.397 de 21 de dezembro de 1987;
- b) afastar a exigência, por consequência, do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, lançado por inobservância do regime de competência;
- c) considerar indevido o Imposto de Renda na Fonte., bem como o crédito correspondente à Contribuição Social.

Sala das Sessões - DF, em 14 de julho de 1999.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL – Relator.

Processo n.º :13808.001.794/98-35
Acórdão n.º :101-92.746

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 23 AGO 1999


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 31 AGO 1999


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL