



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.003139/98-91
Recurso nº : 148.594
Matéria : IRPJ – Ex: 1999
Recorrente : AVIBRÁS INDÚSTRIA AERO-ESPECIAL S/A
Recorrida : 4ª TURMA – DRJ – CAMPINAS - SP
Sessão de : 23 de maio de 2007
Acórdão nº : 101-96.140

REPETIÇÃO – RETENÇÃO NA FONTE –
COMPENSAÇÃO – Para se obstar a compensação de
parcela retida na fonte por órgão governamental, sobre a
qual não há qualquer disputa de ocorrência, não basta a
alegação em tese de possíveis créditos tributários
advindos da prática equivocada de reconhecimento
antecipado de receitas do contribuinte, ou de opção pelo
REFIS com benefícios. Para tanto, seria necessária a
constituição do crédito tributário pelo lançamento de
ofício ou a exclusão da recorrente do parcelamento
especial.

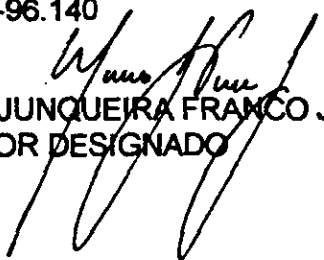
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
voluntário interposto por AVIBRÁS INDÚSTRIA AGRO-ESPECIAL S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho
de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros
Paulo Roberto Cortez (Relator) e Sandra Maria Faroni que negaram provimento ao
recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Junqueira
Franco Júnior.

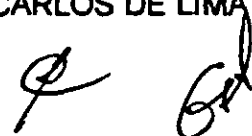
MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

PROCESSO Nº. : 13884.003139/98-91
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.140


MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 15 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, CAIO MARCOS CÂNDIDO, VALMIR SANDRI e JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.



PROCESSO Nº. : 13884.003139/98-91
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.140

Recurso nº. : 148.594
Recorrente : AVIBRÁS INDÚSTRIA AERO-ESPECIAL S/A

RELATÓRIO

AVIBRÁS INDÚSTRIA AERO-ESPACIAL S/A, já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 888/899) contra o Acórdão nº 7.769, de 11/11/2004 (fls. 852/869), proferido pela colenda 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas - SP, que indeferiu o pedido de compensação relativo à retenção de tributos por órgão público, na forma da IN-SRF/STN/SFC nº 01, de 09/01/97. As compensações solicitadas se referem aos débitos inscritos em 05 processos de parcelamento.

No pleito inicial, a contribuinte comunica que, em data de 30/12/97, assinou contrato para fornecimento de bens ao Departamento de Material Bélico-DMB, do Ministério do Exército, tendo reconhecido parte das receitas já no ano-calendário de 1997, confessando os débitos daí advindos. De acordo com os contratos, os pagamentos se realizaram durante o ano-calendário de 1998, quando ocorreram as retenções dos impostos e contribuições, na forma prevista pelo artigo 64, da Lei nº 9.430/96, e IN Conjunta SRF/STN/SFC nº 01/97.

Aduz a recorrente que, em razão da necessidade de manter habilitação como fornecedor a órgãos públicos, requereu parcelamento de diversos débitos de sua responsabilidade, inclusive aqueles derivados do reconhecimento de parte das receitas no ano-calendário de 1997, relativos ao contrato firmado com o Ministério do Exército.

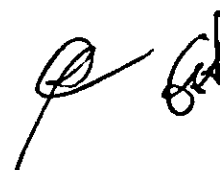
Alega também que a Medida Provisória nº 1.724, de 29/10/98, em seu artigo 7º, prevê o diferimento das contribuições previstas no artigo 2º, em caso de receitas decorrentes de instrumentos firmados com órgãos públicos. Assim, entende não ter cabimento a incidência de multa e juros, acrescidos quando da consolidação dos valores para pagamento parcelado.

Solicita que seja considerada a figura do diferimento, para ter, com a retenção na medida dos recebimentos, a efetiva quitação por via da compensação, pelos valores originários dos tributos quando da apuração do saldo dos parcelamentos objeto do pedido de compensação.

Posteriormente, a contribuinte juntou aos autos novos pedidos de compensação: em 22/01/2001 (fls. 70); 08/03/2001 (fls. 79); 09/05/2001 (fls. 80); 02/08/2001 (fls. 87); 14/08/2001 (fls. 104); 21/08/2001 (fls. 86); 15/10/2001 (fls. 88); 14/11/2001 (fls. 94); 14/12/2001 (fls. 97); 29/01/2002 (fls. 91); 05/03/2002 (fls. 103); 15/03/2002 (fls. 100); 15/04/2002 (fls. 105); 14/05/2002 (fls. 106); 14/06/2002 (fls. 107); 12/07/2002 (fls. 108); 13/08/2002 (fls. 117); e 13/09/2002 (fls. 118).

Em 17/06/2003, solicitou o cancelamento dos pedidos de compensação datados de 22/01/2001 (fls. 128); 08/03/2001 (fls. 132); e 14/11/2001 (fls. 136), alegando que os valores neles inscritos não estavam condizentes com aqueles efetivamente compensados na contabilidade, com a informação de que os valores corretos foram informados através de Declaração de Compensação nº 11047.32085.100603.1.7.03-9082, gerada pelo programa PER-DCOMP, conforme Instrução Normativa SRF nº 320, de 11 de abril de 2003.

Intimada pela SAORT da DRF em São José dos Campos (fls. 141/142), a contribuinte esclareceu todos os procedimentos adotados para a efetivação das compensações e juntou aos autos a documentação de fls. 150/369.



PROCESSO Nº. : 13884.003139/98-91
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.140

Da análise dos pedidos de restituição/compensação, a DRF/São José dos Campos, emitiu o Parecer nº 428/2003, em 21/11/2003 (fls. 412/418), no qual indeferiu o pleito, com a conseqüente não-homologação das compensações correspondentes, cuja ementa tem a seguinte redação:

Pedido de restituição de tributos e contribuições retidos por órgão público, sob código "6147" em face de recebimentos no ano-calendário de 1998:

IRPJ/CSLL: no caso do contribuinte, só é possível a restituição mediante dedução na DIPJ/99, do IR anual a pagar, com base no Lucro Real Anual. Não tendo assim sido efetuado, nem comprovado que as receitas correspondentes foram oferecidas à tributação, na apuração do lucro líquido do exercício, é de se propor o indeferimento do pleito.

COFINS/PIS: não é possível a restituição dos valores retidos por órgão público, mas sim efetuar a compensação, na DIPJ, com os valores a pagar apurados dessas contribuições, compensando-se eventuais excessos nos meses subseqüentes. Proposta de indeferimento do pleito.

Diante disso, foi proferido o Despacho Decisório de fls. 418, que rejeitou o pedido nos seguintes termos:

Tendo em vista as conclusões esposadas no PARECER SAORT/DRF/SJC nº 428/2003, de 21/11/2003, e, com esteio na Delegação de Competência do Sr. Delegado da Receita Federal em São José dos Campos, constantes, respectivamente, do inciso IV do art. 3º da Portaria DRF/SJC nº 050, e do inciso III do art. 126 da Portaria MF nº 259, de 24/08/2001, publicada no DOU em 16/10/2001, INDEFIRO o pedido de restituição pleiteado no processo infra mencionado, assim como NÃO HOMOLOGO as compensações efetuadas, tendo em vista não reconhecer o crédito a que o(a) interessado(a) alega possuir.

Dê-se ciência ao interessado deste Despacho Decisório e do Parecer a ele vinculado, e efetivados os procedimentos previstos na legislação de regência, conforme proposto, informando-o(a), outrossim, que, da ciência deste cabe, no prazo de 30 (trinta) dias, oferecimento de manifestação de inconformidade, com a qual se dará a reapreciação do pleito pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas (DRJ/CPS), conforme estatuído no anexo V e no inciso I do art. 203 da Portaria MF nº 259, de 24/08/2001.



PROCESSO Nº. : 13884.003139/98-91
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.140

Cientificada, despacho acima, bem como da carta-cobrança expedida, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade (fls. 452/469).

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pelo indeferimento do pedido, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 1998

TRIBUTOS RETIDOS POR ÓRGÃOS PÚBLICOS. COMPENSAÇÃO.

O reconhecimento dos direitos creditórios relativos aos tributos retidos por órgãos públicos deve ser viabilizado mediante o correto preenchimento da declaração de rendimentos. Se irregular a apuração dos tributos na declaração entregue, inviável se torna a concessão do direito creditório, impossibilitando a homologação das compensações pleiteadas.

RECONHECIMENTO DE RECEITAS TRIBUTÁVEIS. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Consideram-se realizadas as receitas, nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à entidade, quer pela fruição de serviços por esta prestados.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão em 17/10/2005 (fls. 883) e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 14/11/2005 (fls. 887), alegando, em síntese, o seguinte:

- a) que firmou contrato de fornecimento de material bélico com o Ministério do Exército, destacando o reconhecimento de receita de R\$ 80.153.244,00 em dezembro/1997, os impostos



- e contribuições daí decorrentes, bem como o pedido de seu parcelamento;
- b) que no decorrer do ano de 1998, o Exército Brasileiro efetuou o pagamento, de forma pulverizada, daquele valor reconhecido como receitas em dezembro/1997, juntamente com outras parcelas relativas ao mesmo contrato, totalizando R\$ 101.329.377,10, montante sobre o qual foi retida a importância de R\$ 4.914.474,78, conforme quadro demonstrativo que apresenta;
- c) que sofreu retenção na fonte dos tributos e contribuições que já estavam sendo pagos por meio dos parcelamentos acima descritos, razão pela qual solicitou compensação de valores, em 23/11/98, após o que deixou de quitar as quantias mensais do parcelamento;
- d) que a interrupção dos pagamentos deu causa ao rompimento dos processos de parcelamento, sendo os débitos encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional, para execução fiscal, a qual foi somente sustada com o ingresso da empresa no Programa de Recuperação Fiscal – REFIS. Como havia, ainda, o crédito a compensar, por meio do presente processo continuou a perseguir o seu direito, sendo que após sua opção ao REFIS, continuou a pleitear as compensações, não mais relativamente aos parcelamentos (já que em relação a estes não havia mais solução e sim em relação a tributos vencidos nos anos de 2000, 2001 e 2002, conforme fis. 70, 80, 86, 87, 91, 97, 100, 103/108, 117/118, 129, 133 e 137 (Anexo VI);
- e) que, somente em 02/12/2003, portanto, decorridos mais de 5 anos desde o pedido inicial, a empresa tomou conhecimento do Parecer Saort 428/2003, não homologando as compensações pleiteadas Citado Parecer contém latentes

inconsistências e equívocos, motivo pelo qual não merece prosperar;

- f) que a decisão recorrida busca fundar seu entendimento no regime de competência para rejeitar os argumentos de defesa, destacando também o princípio da oportunidade. Porém, o princípio da competência requer interpretação conjugada com o princípio da oportunidade que, por sua vez, é enfático ao prescrever que o reconhecimento das variações patrimoniais, desde que tecnicamente estimáveis, deve ser feito mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência;
- g) que o contrato foi assinado validamente e previu o pagamento daqueles valores, portanto, não apenas estimados, mas líquidos e certos. A recorrente efetuou o competente faturamento desses montantes, implicando, assim, a confirmação do direito de recebimento de tais valores. Dentro de tal perspectiva, é inquestionável que havia, no mínimo, a razoável certeza da ocorrência do pagamento pelo Exército;
- h) que, se quiser levar a discussão pelo caminho adotado pela decisão recorrida, a conclusão é pelo acerto do procedimento da recorrente, porquanto, diante do que prevêem os mencionados Princípios da Oportunidade e da Competência, a receita deveria mesmo ter sido reconhecida por este regime (o de competência) e no ano-base de 1997, como de fato ocorreu;
- i) que o art. 43 do CTN prescreve que a renda deve ser reconhecida pelo titular quando disponível juridicamente. Na medida em que a recorrente passou a ter o direito ao preço, materializou-se a disponibilidade jurídica, implicando a obrigação do reconhecimento jurídico e contábil, da respectiva renda para fins de incidência dos tributos devidos;



- j) que, na absurda hipótese de não ter observado o regime de competência, não seria legítima a exigência fiscal, na medida em que não houve qualquer prejuízo ao Erário. Isso porque, tendo sido apropriadas receitas em ano precedente, a recorrente acabou por arcar com uma carga tributária maior no ano de 1997;
- k) que, se poderia ter registrado uma receita no ano de 1998, o que aumentaria o imposto devido e ela antecipou o registro em ano anterior (1997), acabou por pagar um imposto maior do que aquele que seria devido se tal receita não tivesse sido contabilizada. Ocorreram, portanto, pagamentos antecipados de tributos em virtude da antecipação de receitas tributáveis;
- l) que, não tendo havido qualquer prejuízo ao Erário, o procedimento adotado não constituiria qualquer fundamento para lançamento de imposto ou, no mesmo sentido, desconconsideração do direito creditório, nos exatos termos do art. 273 do RIR/99, pois não implicou na postergação de tributos, mas, pelo contrário, antecipação dos pagamentos;
- m) que é improcedente o argumento da decisão recorrida no sentido de que a recorrente deveria ter que retificar suas DIPJ para poder gerar o crédito pretendido. Ora, a recorrente efetuou seus pedidos de compensação no ano de 1998, os quais foram decididos somente no final do ano de 2003, quando já havia caducado o seu direito de efetuar a alegada retificação de suas declarações e, obviamente, dos créditos em questão;
- n) que é curiosa a sugestão dada pela decisão recorrida, que contém, na verdade, uma armadilha para a recorrente, na medida em que, passados longos cinco anos, apresenta o indeferimento do pedido e indica que, para ter o direito pretendido, deveria alterar algo que a própria legislação já

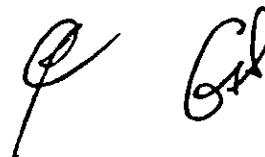


vedaria. Significa isto, portanto, o seguinte: nega-se a compensação porque já se sabe que também não haverá crédito algum, haja vista a decadência do direito;

- o) que não procede o próprio mérito sustentado pela decisão impugnada, pois que se pretende é contrário ao que determina a lei, vincular o direito ao crédito daqueles tributos, jungido que está à prova da retenção pelo Exército, ao dever de cumprir uma obrigação acessória, qual seja, a de retificar as declarações de rendimentos dos anos de 1997 e de 1998;
- p) que, no ano de 1998, encerrou seu período de apuração no final do terceiro trimestre (setembro/98), por ter optado, para o 4º trimestre, pela sistemática de apuração do lucro arbitrado.

Às fls. 904, o despacho da DRF em São José dos Campos - SP, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



VOTO VENCIDO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

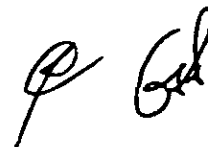
Como visto do relatório, o presente processo teve origem o pedido de restituição de fls. 02, cumulado com o pedido de compensação de fls. 01, pelos quais a recorrente pleiteia o reconhecimento de direito creditório relativo à retenção de tributos por órgão público, nos termos da IN-SRF/STN/SFC nº 01, de 9 de janeiro de 1997.

No pedido encaminhado, a recorrente informa que, em 30/12/1997, assinou contrato para fornecimento de bens ao Departamento de Material Bélico-DMB, do Ministério do Exército, tendo reconhecido parte das receitas já no ano-calendário de 1997.

Esclarece que, nos termos contratados, os pagamentos relativos à entrega de bens se deram no decorrer do ano-calendário de 1998, quando ocorreram as retenções dos impostos e contribuições, na forma prevista pelo artigo 64, da Lei nº 9.430/96, e Instrução Normativa Conjunta SRF/STN/SFC nº 01/97.

Ao apreciar a matéria, a turma julgadora de primeiro grau baixou o processo em diligência para que a repartição de origem, por meio de diligência fiscal, prestasse as seguintes informações:

- a) atestar que os rendimentos correspondentes foram oferecidos à tributação nos períodos-base respectivos;
- b) verificar a existência e disponibilidade dos créditos pleiteados, mediante vistoria dos Livros Diário e Razão, onde constem: i) lançamentos e registros em conta do Ativo, representativa dos créditos; e ii) lançamentos relativamente



às operações de compensação efetuadas e saldo atual da conta representativa do crédito.

Em atendimento, a autoridade encarregada esclareceu o seguinte

(fls. 749/753):

3. Quanto ao oferecimento das receitas à tributação

3.1. Antes de tecer comentários sobre a questão formulada pela DRJ/CPS, no que se refere à comprovação de que os rendimentos foram oferecidos à tributação, cabe esclarecer que os rendimentos em questão, correspondem ao montante de R\$ 80.153.244,00, conforme consta dos autos, inclusive da Manifestação de fls. 452/469.

3.2. Da análise do contrato nº 048/97-DAM/DMB, cópia às fls. 666/692, mais especificamente das "Condições de Entrega e Recebimento" – fls. 674, dos produtos nela discriminados, assim como da relação de Notas Fiscais emitidas, nº 3634 a 3637, conforme planilha de fl. 367 fornecida pelo contribuinte, lançamentos contábeis efetuados no Diário – fl. 693, e resposta à intimação Saort nº 196/2003 – fls. 144/149, é possível constatar que a receita total acima citada, correspondeu à emissão das Notas Fiscais mencionadas, e é referente à entrega dos materiais relacionados no contrato citado, no prazo previsto de até 45 dias da assinatura (que deu-se em 31/12/1997), entregas essas que teriam se dado em julho de 1998.

3.4. Ao que consta, o contribuinte utilizou-se indevidamente do Princípio da Competência, conforme acima postulado, para considerar o valor de R\$ 80.153.244,00 como receita em 31/12/1997 (apuração do IRPJ/CSLL pelo Lucro Arbitrado) sendo que o correto, seria considerá-la no período em que ocorreu a entrega dos materiais relacionados na 1ª fase contratual, em julho de 1998, conforme consta dos autos.

3.5. Assim, pode-se constatar que os rendimentos não foram oferecidos à tributação no período apropriado, pela aplicação correta do Princípio da Competência.

3.6. A constatação acima é calcada através da pesquisa da DIPJ/1999-AC 1998, apuração anual do IRPJ/CSLL – fl. 730 (envolvendo o 1º trimestre ao 3º trimestre, já que no 4º trimestre o contribuinte optou pela apuração com base no Lucro Arbitrado), onde consta a receita declarada de R\$ 8.017.212,01 (relativa à rec. Venda no mercado interno de prod. Fabric. Própria), bem inferior ao montante que deveria ter sido computado, apenas mês de junho, de R\$ 80.153.244,00.



3.7. Ademais, o contribuinte utilizou, na DIPJ/1999-Apuração LR/CSLL anual (1º ao 3º trimestre), compensações dos valores apurados desses tributos, com valores de retenções por órgão público, respectivamente de R\$ 3.753.160,54 e R\$ 1.013.440,55, gerando saldos negativos a pagar, conforme fls. 731 e 732, sem que tivesse oferecido os rendimentos correspondentes à tributação, no período considerado, conforme exposto.

3.8. Da mesma forma que no caso do IRPJ/CSLL, também não considerou, nas bases de cálculo do PIS/COFINS, a receita auferida de R\$ 80.153.244,00, conforme pesquisas de fls. 747/748.

3.9. Isto posto, respondendo ao questionamento da DRJ/CPS, pode-se afirmar que, no caso da apuração anual do IRPJ/CSLL no ano-calendário de 1998 (1º a 3º trimestre), os rendimentos correspondentes às retenções por órgão público, utilizadas para chegar aos saldos negativos apurados, não foram oferecidos à tributação.

3.10. Da mesma forma, as bases de cálculo, tanto do PIS como da COFINS, no mês de julho de 1998 (ou em qualquer outro período do ano, de janeiro a novembro), não consideraram a receita auferida, conforme item 3.8, supra.

4. Quanto à disponibilidade dos créditos pleiteados

4.1. O pedido da contribuinte encontra-se pautado exclusivamente nas retenções que teriam sido efetuados pelo M. Exército, com relação aos pagamentos efetuados (inclusive adiantamentos), conforme demonstrativo de fls. 147/148 e lançamentos no Razão – fls. 167, com a seguinte composição:

IRPJ:	1.216.674,76
CSLL:	1.013.444,22
PIS:	610.615,53
COFINS:	1.878.816,92
Total:	4.719.551,53

4.2. Conforme exposto no Parecer Saort nº 13884.428/2003 – fls. 412 a 417, não é possível efetuar o reconhecimento do direito creditório solicitado, para fins de compensação com outros tributos e contribuições administrados por esta SRF, no caso do presente processo, com débitos do PIS e COFINS, a partir de 01/2000 (fls. 739-746), ante a sistemática prevista na Lei nº 9.430/1996, art. 64 e legislação complementar, que apenas prevêem a compensação dos valores retidos com os devidos, estes apurados na declaração.

4.3. Assim, é certo que, no caso presente, para o IRPJ/CSLL, apenas os saldos negativos apurados na DIPJ/1999-AC 1998 (apuração anual – 1º ao 3º Trim.) poderiam ser utilizados para as compensações desejadas, desde que comprovadas efetivamente suas origens e que os rendimentos



correspondentes tenham sido oferecidos à tributação no período considerado, o que não se verificou, conforme já visto.

4.4. Já para os valores retidos pelo órgão público (M. Ex.) referentes ao PIS e COFINS, sequer poderiam ser restituídos ou utilizados indiscriminadamente para compensações com demais tributos administrados por esta SRF.

4.5. Segundo a mesma legislação que rege o assunto, os valores do PIS e COFINS retidos apenas poderiam ser compensados com débitos dessas mesmas contribuições, referentes ao período de apuração em que as receitas foram consideradas e eventuais excessos poderiam ser compensados nos meses subseqüentes, com essas próprias contribuições.

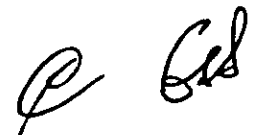
4.6. No caso ora analisado, as respectivas receitas deveriam ter sido computadas nas bases de cálculo, tanto do PIS como da COFINS, nos períodos em que foram auferidas, o que, como visto, também não ocorreu.

4.7. Com relação aos lançamentos originais do crédito pleiteado, assim como as compensações efetuadas, os mesmos encontram-se às fls. 167 a 330, conforme cópias do Razão e Diário, tendo os saldos das contas representativas dos créditos individualizados sido "zerados" após as compensações."

De tudo o que foi visto até o momento, conclui-se que o ponto fulcral da questão refere-se aos procedimentos adotados pela recorrente por ocasião do reconhecimento das receitas auferidas do Ministério do Exército, sobre as quais foram efetivadas as retenções cuja restituição/compensação a contribuinte pleiteia.

O indeferimento do pedido efetuado pela recorrente diz respeito ao desajuste existente entre a época do reconhecimento das receitas e a dos pagamentos e as retenções na fonte dos tributos por órgão público, tendo em vista que os pagamentos foram realizados durante o ano-calendário de 1998, enquanto que as receitas foram oferecidas à tributação por parte da contribuinte no 4º trimestre dos anos-calendário de 1997 e 1998.

Dos relatórios constantes dos autos (fls. 13/19), verifica-se que os pagamentos efetuados pelo Ministério do Exército à recorrente, no montante de



R\$ 101.329.377,10, ocorreram durante o ano-calendário de 1998, tendo sido retido o valor de R\$ 4.914.474,78 a título de tributos exigidos na fonte. Por seu turno, a contribuinte ofereceu à tributação, no 4º trimestre/1997, a importância de R\$ 80.153.244,00, e no 4º trimestre/1998, o valor de R\$ 66.709.333,38, cuja soma ultrapassa o valor recebido do Ministério do Exército em razão da aplicação do regime de competência, no seu entendimento.

O contrato firmado entre a recorrente e o Ministério do Exército (fls. 666/691), firmado em 30/12/1997, com vigência até 30/12/1999, no valor total de R\$ 206.593.576,75, e destinava-se a *"aquisição de componentes e serviços do sistema Astros II e o do equipamento diretor de tiro EDT-Fila"*. Consta que todos os materiais seriam fornecidos pela Avibrás, bem como os cursos de manutenção a realizar, valor unitário e total, com previsão das datas de entrega dos bens adquiridos e de realização dos cursos.

Citado instrumento estipulava as seguintes condições de pagamento:

5.1 – O pagamento à CONTRATADA, pela execução deste contrato, será efetuado, mediante crédito bancário na conta da CONTRATADA nº 157-0 da Agência 0175-9 do Banco do Brasil S/A, conforme abaixo discriminado.

5.1.1 – 40% do valor total do contrato, como pagamento inicial, correspondendo a R\$ 82.637.430,70, a ser pago em parcelas, sendo a primeira no valor de R\$ 29.400.000,00, efetuada após a assinatura deste Contrato e o restante efetuado no exercício de 1998, mediante a apresentação dos seguintes documentos:

5.1.1.1 – Fatura Comercial, primeira e segunda vias, referente ao valor constante da Subcláusula 5.1.1;

5.1.1.2 – Fiança Bancária de igual valor nos termos da Cláusula Sétima.

5.1.2 – 60% restantes do valor do contrato, correspondendo a R\$ 123.956.146,05, contra-entrega dos materiais, conforme cronograma da Cláusula Sexta, por transferência bancária, mediante apresentação dos seguintes documentos:

5.1.2.1 – Primeira e Segunda vias da Nota Fiscal ou cópia xerográfica da Segunda via, com a quitação ou recibo por

Comissão especialmente designada pela Organização Militar (OM) de destino.

5.1.2.2 – Primeira e Segunda Vias da Nota Fiscal, ou cópia cursos de manutenção dos materiais ASTROS e FILA foram concluídos com aproveitamento e que os elementos formados adquiriram plena e total capacidade de realizarem a manutenção do material, acompanhadas do Relatório de Conclusão de Curso emitida pela CONTRATADA.

5.1.2.3 – Primeira e Segunda vias da Nota Fiscal, ou cópia xerográfica da Segunda via, com a quitação ou recibo por Comissão especialmente designada pela Organização Militar (OM) atualmente detentora de materiais ASTROS ou FILA, contendo declaração de exatidão dos serviços de Assistência Técnica prestados pela CONTRATADA.

Mencionado instrumento previa que a entrega dos primeiros materiais deveria ocorrer em até 45 dias (fls. 674). O valor a eles correspondente, calculados pelos preços unitários constantes da cláusula terceira (fls. 670/671), monta em R\$ 80.153.244,00, que a recorrente comprova ter oferecido à tributação no 4º trimestre/1997, sob o regime de lucro arbitrado.

A sistemática de tributação adotada pela recorrente nos anos-calendário de 1997 e 1998 foi a seguinte: nos três primeiros trimestres de cada ano-calendário adotou o lucro real, enquanto que no quarto trimestre utilizou o lucro arbitrado, registre-se que as receitas auferidas do Ministério do Exército foram tributadas com base no lucro arbitrado.

Os relatórios de fls. 13/19 contêm a discriminação dos valores pagos à contribuinte pelo Ministério do Exército, sendo que aqueles relativos aos meses de março/1998 e junho/1998 contêm histórico detalhando que se tratam de adiantamentos por conta do contrato nº 048/97.

Como bem mencionado pela decisão recorrida, mesmo considerando a hipótese de as notas fiscais terem sido emitidas na mesma data, fácil é concluir que o seu pagamento, ou melhor, o pagamento daquela parcela inicial de R\$ 29.400.000,00, não ocorreria no ano-calendário de 1997, levando-se



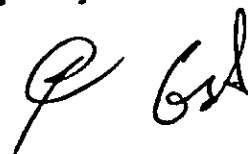
em conta, principalmente, que a transferência da verba seria feita por crédito em conta no Banco do Brasil. Há que se considerar, ainda, que os bancos não mantêm expediente ao público no dia 31 de dezembro de cada ano, reservado para o encerramento dos serviços de balanço.

O procedimento contábil que deveria ser adotado pela contribuinte seria diferir o reconhecimento das receitas para as épocas em que ocorressem os pagamentos, ou então, por ocasião da efetiva ocorrência do regime de competência, qual seja, por ocasião da entrega dos produtos, como determina a legislação em vigor, possibilitando a compensação dos tributos retidos com os realmente devidos, apurados na devida forma.

O regime de competência, também chamado de Princípio da Competência, encontra-se definido na Resolução CFC nº 750, de 29/12/1993, nos seguintes termos: *"as receitas consideram-se realizadas, dentre outros, nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à entidade, quer pela fruição de serviços por esta prestados"*.

Nesse sentido, cabível de nota a definição dada pelos mestres Sérgio de Iudibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelbcke, na obra Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, *"A receita é considerada realizada, e, portanto, passível de registro pela Contabilidade, quando produtos ou serviços produzidos ou prestados pela Entidade são transferidos para outra Entidade ou pessoa física com a anuência destas e mediante pagamento ou compromisso de pagamento especificado perante a Entidade produtora"*.

Para que fosse reconhecida a efetiva utilização do regime de competência, seria indispensável que a recorrente comprovasse, no mínimo que, em 31/12/1997, os materiais correspondentes à receita lançada já estivessem



prontos e acabados, em condições de serem imediatamente entregues ao Ministério do Exército. Mas tal não ocorreu.

Aliás, registre-se a estranha forma de apuração dos tributos adotada pela recorrente, ao optar pelo regime do arbitramento, sempre nos últimos trimestres de cada ano-calendário em que reconheceu a receita recebida do Ministério do Exército, enquanto que nos demais trimestres, apurou seus resultados pelo lucro real, oportunidade em que deu baixa dos custos dos produtos vendidos, gerando, por conseguinte, um prejuízo fictício, senão vejamos: durante os três primeiros trimestres de cada ano-calendário, ofereceu seus resultados com base no lucro real, com a baixa do custo dos produtos, mas deixando de tributar as receitas. No último trimestre de cada ano-calendário, ofereceu a receita à tributação pelo regime de lucro arbitrado, sem a baixa dos custos, visto que nessa sistemática, somente são tributadas as receitas, independentemente dos custos. A legislação autoriza a utilização do arbitramento para cálculo dos tributos devidos, mas impõe certas regras e condições a serem obedecidas pelos contribuintes, circunstância esta que não foi esclarecida. O contrato foi celebrado em 30/12/1997, faltando apenas um dia para encerramento do ano-calendário fiscal.

A recorrente alega que reconheceu as receitas em dez/1997, em razão de já possuir os produtos acabados, tendo providenciado sua transferência ao Ministério do Exército, com a emissão das notas fiscais mencionadas na manifestação de inconformidade. No entanto, por razões ainda não devidamente esclarecidas pela peticionária, a entrega dos materiais correspondentes às receitas ora discutidas, ocorreu apenas em julho/1998, conforme apurado pela fiscalização. O contrato previa essa entrega para o prazo máximo de 45 (quarenta e cinco) dias, após sua assinatura, o que, de acordo com a diligência fiscal levada a efeito, não ocorreu.

A alegação da contribuinte de que não ocorreu postergação de receitas e sim sua antecipação, sem nenhum prejuízo ao Fisco, não deve ser



acolhida, considerando-se as circunstâncias que envolvem a questão em litígio. Com efeito, se em um primeiro momento a contribuinte ofereceu receitas à tributação, apurando imposto a pagar, tem-se a impressão de lhe caber razão na argumentação. Porém, ao pleitear o parcelamento dos tributos apurados em virtude dessa antecipação de receitas, e posteriormente, incluir os débitos correspondentes no REFIS, com o intuito de realizar o pagamento em longo prazo, fácil é concluir que não ocorreu o pagamento dos tributos.

Também em relação às contribuições para o PIS e a COFINS, teoricamente, não haveria hipótese alguma de restar valores a compensar, porquanto as alíquotas aplicadas quando da sua retenção na fonte correspondem exatamente às utilizadas quando do oferecimento das receitas à tributação.

Merece destaque ainda, a demonstração realizada pela decisão de primeiro grau a respeito dos valores em questão, conforme o excerto abaixo:

Mesmo na hipotética situação de reconhecer como válida a opção da contribuinte de tributar a receita de R\$ 80.153.244,00 no 4º trimestre/1997, não haveria como reconhecer direito creditório para efetuar as compensações que remanesceram no presente feito. Aplicada a alíquota de 4,85% de retenção sobre aquela importância retrocitada, chegar-se-ia ao montante de R\$3.887.432,34, enquanto que a contribuinte apurou, na declaração de 1997, a quantia total de R\$ 4.082.746,88, assim subdividida:

- Imposto de Renda.....	R\$ 1.326.972,01
- Contribuição Social sobre o Lucro....	R\$ 609.925,68
- PIS/PASEP.....	R\$ 526.340,37
- COFINS	R\$ 1.619.508,82
- Total	R\$ 4.082.746,88

Continuando a análise do caso, para o ano-calendário de 1998, a época de reconhecimento das receitas é mais facilmente determinada. Os pagamentos do Ministério do Exército ocorreram nos meses de março, junho, julho e agosto/1998 (fls. 13/19) e perfizeram o montante de R\$ 101.329.377,10. Os históricos dos lançamentos efetuados mostram que os recursos de março e junho/1998 foram registrados como adiantamentos, consoante análise já exposta, enquanto que aqueles referentes aos meses de julho



e agosto/1998 consignam pagamentos pela execução do contrato celebrado entre as partes.

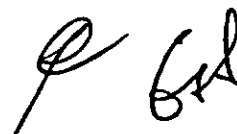
Nesses meses de julho e agosto/1998 deveria a contribuinte ter reconhecido a totalidade daquela receita de R\$ 101.329.377,10. Ainda que seja excluída a quantia de R\$ 80.153.244,00, declarada pela contribuinte em dez/1997, como ela mesma afirma, ainda restaria a diferença de R\$ 21.176.133,10, que seria tributável em julho e agosto/1997. Veja-se que a própria requerente informa que os recursos recebidos do Ministério do Exército foram contabilizados nos 4º trimestres de 1997 e 1998.

Nessas condições, a declaração de rendimentos apresentada pela interessada, relativa ao ano-calendário de 1998, está incorreta, impossibilitando o reconhecimento de qualquer direito creditório, enquanto não retificada. Registre-se, ainda, a incorreção cometida pela peticionária no preenchimento da ficha 13 – Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real (fls. 544), quando anotou o valor de R\$3.753.160,54, como imposto retido por órgãos públicos.

Como visto, a recorrente pretende compensar os valores retidos, comprovados, com as quantias apuradas na declaração do ano-calendário de 1997 e objeto de parcelamento. Posteriormente, os valores dos débitos foram incluídos no REFIS, tendo a contribuinte reformulado os pedidos de compensação, que abrangem, agora, débitos de PIS e COFINS, dos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002.

A compensação das contribuições para o PIS e COFINS, à primeira vista, estaria de acordo com o disposto no artigo 64, da Lei nº 9.430/96. Contudo, além do descasamento entre o período em que as receitas foram oferecidas à tributação com a época devida, aliada ao fato de que a retenção ocorreu em outro período, existe ainda, outro fato relevante a ser observado, qual seja, o aspecto de que não existe direito creditório, visto que as alíquotas de retenção na fonte e de base de cálculo do quantum devido são idênticas.

No presente caso, acolher o pleito da recorrente, tendo ela ingressado no REFIS para o pagamento dos tributos devidos ao longo de não se sabe quantos anos, quem sabe décadas e mais, sem a dedução dos tributos retidos



e, posteriormente, acolher o pedido de compensação com débitos posteriores, é o mesmo que financiar o débito tributário, devolvendo os tributos retidos por ocasião do pagamento das receitas incluídas no REFIS, para compensar tributos posteriormente gerados.

Além disso, registre-se ainda, que o débito no REFIS possui taxa de juros beneficiadas (TJLP), enquanto que a devolução e/ou compensação dos tributos retidos, será efetuada com base na taxa SELIC.

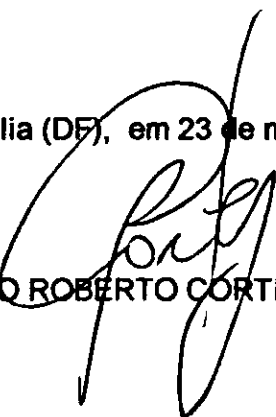
Por último, acolher o pleito da recorrente seria concordar com um erro por ela cometido (por ocasião do ingresso das receitas no REFIS), oportunidade em que não solicitou a compensação do imposto retido, devolvendo-lhe agora, com a devida atualização monetária, sem qualquer amparo legal.

Diante desses fatos, entendo que não é cabível acolher o pleito da recorrente, devendo, portanto, ser acolhida a compensação em questão, com o saldo devedor do REFIS.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Brasília (DF), em 23 de maio de 2007


PAULO ROBERTO CORTÉZ



VOTO VENCEDOR

Conselheiro MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, Redator Designado

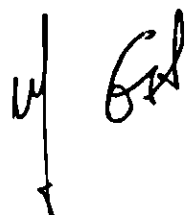
Peço vênia ao nobre Conselheiro Relator para, com muita ousadia, sem dúvida, discordar de seu distinto voto.

Ocorre que me convenci que não há nos autos qualquer lançamento de ofício que justifique a negativa ao crédito do contribuinte, sobre o qual, em face da confirmação da retenção na fonte, não há qualquer disputa sobre sua ocorrência.

As objeções levantadas são relativas a procedimentos adotados pelo contribuinte, os quais, em tese, poderiam indicar planejamentos e benefícios outros obtidos.

Inicialmente, afirma-se ter o contribuinte gerado fictício prejuízo nos primeiros trimestres de cada ano aqui analisado, incluindo custos da operação, quando a receita teria sido tributada por arbitramento no quarto trimestre.

Ora, ainda que se possa vislumbrar alguma irregularidade em tese, a mesma só se tornaria oponível ao direito incontestável de ser obter crédito por uma efetiva retenção na fonte se houvesse, por parte do fisco, a constituição de crédito tributário tempestivo, ainda assim permitindo pleno contraditório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'M' followed by a series of loops and a vertical line, likely representing the name Mario Junqueira Franco Junior.

Passo seguinte, alega-se não ter o contribuinte respeitado o regime de competência em contratos com órgãos públicos a longo prazo, pois teria antecipado parte da receita, tributando-a pelo lucro arbitrado.

O desrespeito ao regime de reconhecimento por competência só pode ser elemento de lançamento se houver efetivo prejuízo para o fisco. Naturalmente, em casos de antecipação, ao invés de postergação, de receitas, o prejuízo só surge se houver uma eliminação de prejuízo travado ou a tributação a menor por circunstâncias específicas de alíquotas etc.

Mesmo assim, apenas com o competente lançamento de ofício poder-se-ia vislumbrar a possibilidade de tal ato impedir a restituição de crédito oriundo de retenção na fonte. Mais uma vez, o crédito tributário alegado não existe, pois não foi constituído.

Por fim, alega-se que o contribuinte aproveitou-se do REFIS. Ora, o parcelamento especial foi facultado ao contribuinte por lei, e sua inclusão e permanência neste regime de pagamento são constantemente observadas pelos órgãos concedentes.

Não há qualquer notícia de exclusão da recorrente.

Assim sendo, resta a meu ver apenas um crédito oriundo de retenção na fonte efetuada pelo próprio governo, sem que haja qualquer lançamento de ofício ou exclusão de benefício que possa impedir o direito da recorrente à devolução mediante compensação, pois inclusive tempestivo o seu pedido.

Alegar em tese qualquer ato que pudesse gerar um pretenso crédito tributário, sem contudo constituir-lo, seria adotar-se o lançamento ao reverso, como um recurso adesivo: nega-se o crédito porque se vislumbra hipótese de erro,

PROCESSO Nº. : 13884.003139/98-91
ACÓRDÃO Nº. : 101-96.140

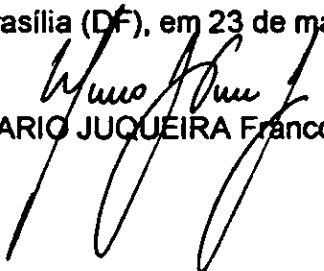
planejamentos e benefícios indevidos, mas não se toma atitude de constituir-se o crédito ou excluir o contribuinte de qualquer parcelamento.

Ademais, negar-se o crédito é tornar a retenção como que exclusiva na fonte, jamais podendo ser pela recorrente recuperada. Se o fisco entende existir crédito seu suficiente a obstar a repetição ou compensação, que primeiro o constitua na forma da lei.

Pelo exposto, voto pelo provimento do recurso.

É como voto.

Brasília (DF), em 23 de maio de 2007


MARIO JUQUEIRA Franco JÚNIOR.

