



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

Processo nº 19515.004989/2003-18
Recurso nº 165.048 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.486 – 2ª Turma Especial
Sessão de 19 de maio de 2010
Matéria IRPJ.
Recorrente Cavo Serviços de Meio Ambiente S.A.
Recorrida 7ª Turma/DRJ - São Paulo/SP.

Assunto: Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

Ano-calendário: 1998

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. CORRETA APURAÇÃO DOS FATOS. NÃO OCORRÊNCIA. Não há falar em nulidade, no âmbito do processo administrativo fiscal, fora das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto 70.235/72, consistentes em incompetência da autoridade ou preterição do direito de defesa. A suposta falta de apuração da materialidade tributável é matéria que comporta julgamento de mérito.

IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS. REGRAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. POSTERGAÇÃO DE RECEITAS. INCIDÊNCIA DA MULTA, ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA E JUROS. O reconhecimento de receita em exercício posterior ao de competência, sem a devida correção dos efeitos nocivos da desvalorização da moeda pela atualização monetária do principal, implica postergação do pagamento do imposto. A exigência de eventual diferença de imposto, promovida por iniciativa do fisco, está sujeita à multa de lançamento de ofício e juros moratórios.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. DECORRÊNCIA. Às exigências fiscais decorrentes do lançamento afeto ao IRPJ se aplica a decisão proferida no processo matriz, quando não se encontra qualquer nova questão de fato ou de direito a justificar procedimento diverso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



Ester Marques Lins de Sousa – Presidente.



Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior – Relator.

EDITADO EM:

16 DEZ 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Gilberto Baptista (Suplente Convocado), Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, João Francisco Bianco.



Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário apresentado ante o inconformismo da contribuinte com a decisão proferida pela 7ª Turma da DRJ de São Paulo/SP.

Versa o presente processo administrativo acerca de auto de infração relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (fls. 69 – 70) do ano calendário 1998.

Importa salientar, ainda, que além do lançamento afeto ao IRPJ, foram lavrados autos de infração dos correspondentes reflexos nas contribuições do PIS, COFINS, CSLL (fls. 74 – 83).

Observa-se por meio do Termo de Verificação (fls. 66 – 68), que em razão de sua atividade social (prestação de serviços) a recorrente teria utilizado, no ano calendário 1998, a sistemática prevista no artigo 300 do então vigente RIR/94, de excluir do lucro líquido do período-base, para efeito de determinar o lucro real, parcela do lucro da empreitada computado no resultado do período-base, proporcional às receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo período-base.

Assenta a Fiscalização que no decorrer dos trabalhos constatou-se por exame dos Livros da recorrente, a existência de notas fiscais que foram emitidas no ano calendário 1999, constatando, no entanto, que pelos seus respectivos históricos os serviços correspondentes às tais notas foram prestados no ano calendário 1998.

Seguiu-se afirmando, ainda, que as receitas a que se refere o item relatado acima, foram computadas em sua totalidade, no resultado do período-base em que as notas fiscais foram emitidas, ou seja, o ano calendário 1999. Por outro lado, e como já adiantado, os próprios históricos das notas deixariam claro o período em que os serviços foram executados, evidenciando-se no entender da Fiscalização que os custos incorridos relativos às receitas prestadas no ano calendário 1998, foram computados no resultado daquele período-base.

No mais, ressaltou-se que não foi efetuado no LALUR, quando da apuração do lucro real encerrado em 31/12/1998, qualquer ajuste que anulasse, naquele período de apuração, os efeitos provocados pelo procedimento adotado pela recorrente, qual seja, a adição ao lucro líquido do exercício, na apuração do lucro real, do valor das receitas auferidas no período de encerramento aludido e computadas, indevidamente, no ano calendário 1999, ou então, proceder à exclusão em 31/12/1998, dos custos correspondentes àquelas receitas.

Diante dessa contextura de fatos, afirmou-se que o procedimento da recorrente não teria amparo na legislação de regência, porquanto em desacordo com o regime de competência dos exercícios, segundo o qual as receitas correspondentes aos serviços prestados em determinado período-base, consideram-se e devem ser computadas no resultado do mesmo período-base em que os serviços foram executados.

Assim sendo, e tendo em vista que a inexatidão quanto ao período de escrituração pode resultar em postergação do pagamento do imposto, bem como nutrido o objetivo de determinar o valor das receitas postergadas no período-base 1998, elaborou-se o

demonstrativo entranhado à folha 67, no qual se relacionou as notas fiscais emitidas e cujas cópias estão às folhas 52 a 65. Após a elaboração do referido demonstrativo indicando as receitas consideradas postergadas no período-base 1998, para o período-base subsequente, num total de R\$ 1.520.693,23 (um milhão, quinhentos e vinte mil, seiscentos e noventa e três reais e vinte e três centavos), procedeu-se, de ofício, o lançamento da multa e juros de mora sobre os tributos postergados do IRPJ, PIS e COFINS.

A CSLL, por outro lado, considerou a Fiscalização não haver falar em postergação ante a apuração de base negativa, assim sendo, como o valor da CSLL não foi recolhido no período-base em que as receitas foram computadas a infração se caracterizou como redução indevida do lucro líquido, razão pela qual procedeu a Fiscalização, de ofício, o lançamento do principal e dos respectivos acréscimos legais.

Ciente do lançamento a recorrente apresentou Impugnação (fls. 88 – 95), questionando, preliminarmente, a legalidade do procedimento de fiscalização que no entender da recorrente teria declinado de apurar corretamente os fatos, pautando-se em meras suposições eis que se amparou a autuação apenas nas notas fiscais.

Afirmou-se, destarte, que as receitas relativas aos serviços prestados foi efetivamente reconhecida no ano calendário 1998 e a parcela a que se refere a Fiscalização constitui-se em mera diferença ou complemento cuja existência ou efetividade não se apresentavam em 1998, porquanto somente após divergência e pleitos efetivados com seus clientes é que teria reconhecido os tais valores.

Diante disso, afirmou a recorrente estar comprovado que tanto a receita quanto a despesa foram computadas no exercício do ano de 1999 em consonância com a legislação de regência, sendo nulo o lançamento.

No tópico relacionado ao Direito, afirmou a recorrente que a Fiscalização deixou de analisar o *“texto explicito, contido nas notas fiscais, no seu todo”*, e desta forma seria imperioso identificar a natureza da receita objeto das notas fiscais e a correlação delas com os custos incorridos. Nessa toada, a primeira observação feita pela recorrente é de que os valores estampados nas notas fiscais não se tratam de preços de serviço, mas sim de diferença de preço, a segunda anotação é de que as tais diferenças são oriundas de revisão contratual, e por assim o serem, mister seria que se examinasse como e quando foi cobrado o “preço”.

Seguiu a recorrente aduzindo que os “preços” foram pactuados com os clientes consoante as notas fiscais 1396, 1397, 1400, 604, 605, 606, 607, 608, 609, 610 e 611, referentes aos serviços prestados nos meses de março a dezembro de 1998, ficando claro, no seu entender, que as receitas efetivas dos serviços foram reconhecidas no período de 1998, nada havendo de irregular quanto ao período relativo.

Afirmou ainda, por outro lado, que a tal diferença de preço era matéria incerta no ano de 1998 e os respectivos valores foram objeto de discussão entre a recorrente e seus clientes, e que as partes envolvidas naquelas relações contratuais só chegaram a um bom termo em data posterior, razão pela qual a receita só poderia ser reconhecida depois de pactuado o direito ao valor respectivo (diferença de preço).

Em resumo, afirmou a recorrente que os valores tidos pela Fiscalização como postergados para o ano de 1999, foram na verdade resultantes de reajuste contratual



reconhecido tão somente em 1999, sem óbice de os serviços de fato terem sido realizados no ano de 1998, daí porque assim discriminado nas notas fiscais.

Conheceu da Impugnação a 7ª Turma da DRJ de São Paulo/SP que nos termos do acórdão e voto de folhas 361 a 368 julgou o lançamento procedente, afastando a preliminar de nulidade, e esclarecendo no mérito que a lide se circunscrevia em classificar a competência da receita descrita nas notas fiscais de folhas 52 a 65, para o fim de depreender corretamente o ano em que estas deveriam ser tributadas.

Nessa ordem de propósitos, registrou a decisão recorrida as regras de competência contábil na apropriação de receitas pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, contando-se que a escrituração deverá ser mantida em registro permanente, obedecendo aos princípios da legislação comercial e aos fundamentos da contabilidade, observando-se na apuração do resultado métodos e critérios uniformes no tempo e registrando as mutações patrimoniais segundo o regime de competência consoante a Lei nº. 6.404/76.

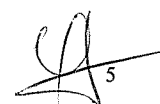
Feitas essas anotações preliminares, consignou-se na decisão recorrida que de acordo com o regime de competência, as receitas e despesas em determinado período serão registradas no instante da transferência do bem ou serviço, e não no momento do recebimento ou pagamento efetivo, harmonizando-se ao disposto no artigo 43 do Código Tributário Nacional.

Assim sendo, ao cobrar-se multa e juros isolados e/ou a diferença dos tributos postergados, considerou-se a receita pelo critério objetivo, ou seja, o ano em que incorreram os serviços. Relembrou nessa toada ser objetivo o critério do artigo 219 do RIR/94 (vigente à época), e a recorrente teria apresentado argumentos que militam num plano subjetivo e não descrito em lei, quais sejam, não ter conhecimento do total do preço no ano em que os serviços foram prestados.

Ademais, segundo a decisão recorrida quis o legislador diferenciar a omissão de receitas com a inobservância do regime de competência, porquanto essa deve-se a um fato não caracterizado como aquela, daí porque sua relevância se apresenta apenas se houver postergação do pagamento do imposto ou redução indevida do lucro real, rejeitando-se a Impugnação e mantendo o auto de infração.

Cientificada (fl. 371 verso) a contribuinte interpôs Recurso Voluntário insistindo na preliminar de nulidade e reiterando os substanciosos argumentos de mérito.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Relator, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

O recurso é tempestivo e dotado dos demais requisitos formais para sua admissibilidade, conheço-o.

Vale registrar aqui, como já o fez a decisão recorrida, os limites do caso concreto a ser enfrentado, porquanto daí redundará o limite do pronunciamento desse colegiado administrativo, e nesse ponto em particular, consigno tratar-se de discussão sobre o correto regime de competência das receitas descritas nas notas fiscais de folhas 52 a 65 que muito embora estampem em seu bojo serviços prestados no ano calendário 1998, tiveram seus impactos considerados apenas no ano calendário seguinte, sem, contudo, computar-se os acréscimos legais pertinentes.

Num primeiro plano, conveniente cuidar da preliminar de nulidade arguida pelo sujeito passivo em sede de Recurso Voluntário, eis que se reputa nulo o lançamento na medida em que a Fiscalização não teria empreendido a correta apuração dos fatos, olvidando que os valores considerados “postergados” para o ano calendário 1999 na realidade trataram-se de mero reajuste de preço no âmbito dos contratos celebrados entre a recorrente e o Poder Público, e que os tais valores eram imprevisíveis à época da execução dos serviços (1998), daí porque não os considerou quando da execução dos serviços.

Precisamente nessa ordem de ideias é que a recorrente afirma ser nulo o lançamento em trato, já que se teria tomado um fato isolado e com base apenas nas notas fiscais, lavrado o auto de infração.

Sem prejuízo do esforço argumentativo da recorrente, razão não lhe assiste no que tange à preliminar suscitada, com efeito, as hipóteses de reconhecimento de tal pecha, no âmbito do processo administrativo fiscal, estão adstritas ao fechado rol do artigo 59 do Decreto nº. 70.235/72 e se traduzem na inaceitável preterição ao direito de defesa do contribuinte ou na incompetência da autoridade encarregada do lançamento, confira-se nesse propósito o teor do aludido artigo, *litteris*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Do que me é dado observar dos presentes autos, e até mesmo dos arrazoados apresentados pela recorrente não se verifica na espécie qualquer dos permissivos acima elencados, razão pela qual não há falar em nulidade do lançamento.

No que respeita ao mérito da questão colocada, já delineado linhas acima e coincidente aos argumentos preliminares invocados pela recorrente, temos que o sujeito



passivo afirma ter reconhecido as receitas em ano calendário subsequente àquele em que os serviços foram realizados por se tratar de valores recebidos a título de reajuste contratual.

Sabe-se que nossa sistemática de tributação consagra o regime de competência, pelo qual as receitas e despesas em determinado período devem ser registradas no instante da transferência do bem ou serviço, sendo irrelevante (para o regime de competência) o momento do recebimento.

Nesse contexto, o mandamento jurídico estabelece que ocorrendo postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao que seria devido (*mesmo que decorrente de modificação contratual entre partes*), por inobservância do período de competência, na escrituração de receitas, tal fato constitui fundamento para lançamento e exigência do imposto ou sua eventual diferença, além da atualização monetária ou multa, essa conclusão defluiu do § 2º, do artigo 219 do RIR/94 (vigente à época/art. 273 do RIR/99), oportunamente transcrito:

Artigo 219. *A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 5º):*

I - a postergação do pagamento do imposto para período-base posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 193 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 6º).

§ 2º O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 193 não exclui a cobrança de correção monetária, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência.

Vale registrar ainda, que a hipótese colocada pela recorrente de que os valores recebidos posteriormente seriam decorrentes de serviços prestados no ano calendário 1998, apenas reafirma as conclusões da Fiscalização de que houve postergação no reconhecimento de receitas referentes a competência 1998, cumpria, portanto, à recorrente, para evitar a presente autuação ter acrescido o valor recebido ulteriormente dos consectários legais.

Por essas razões, conheço do Recurso Voluntário, afasto a preliminar de nulidade e voto por negar-lhe provimento.

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

