



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

Processo nº 10314.728504/2014-11
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1401-001.528 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de fevereiro de 2016
Matéria IRPJ
Recorrente Odebrecht Serviços e Participações S/A
Interessado Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

Ementa:

DESPESAS INCORRIDAS EM VIRTUDE DE CONSÓRCIO

Não podem ser glosadas despesas financeiras para a obtenção de empréstimos sob o fundamento de que a sociedade não precisaria destes recursos, caso tivesse exigido os valores registrados em conta-corrente com consorciadas, se os contratos de consórcio foram regularmente celebrados e a autoridade fiscal não fez prova de qualquer irregularidade material na sua execução.

PASSIVO FICTÍCIO

Uma vez comprovada a existência do passivo supostamente fictício, deve ser afastada a exigência calcada em presunção de omissão de receita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/03/2016 por GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, Assinado digitalmente em 24/03/2016 por GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, Assinado digitalmente em 24/03/2016 por ANTONIO BEZERRA NETO

Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: ANTONIO BEZERRA NETO (Presidente), GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, MARCOS DE AGUIAR VILLAS BOAS, FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, RICARDO MAROZZI GREGORIO e AURORA TOMAZINI DE CARVALHO.

Relatório

Em relação às peças iniciais do presente feito, sirvo-me do relatório da autoridade *a quo*:

Trata-se de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e lançamentos reflexos, às fls. 294-323, lavrados para exigir de ODEBRECHT SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES S/A, pessoa jurídica tributada pelo regime do Lucro Real, crédito tributário de R\$ 144.488.062,20, incluídos juros de mora, calculados até dezembro de 2014, cf. Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário acostado à fl. 5, pelos seguintes motivos:

I) omissão de receitas por manter registro contábil de obrigação não comprovada: Adiantamentos de Clientes (originados da incorporação de ODEBRECHT EQUIPAMENTOS LTDA.);

Fundamento Legal: art. 12, §2º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 c/c art. 40 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 281, III, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR de 1999 – Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999;

II) registro de despesas financeiras desnecessárias;

Fundamento Legal: art. 3º e 13 da lei nº 9.249, de 1995 c/c art. 47 da lei nº 4.506 de 30 de novembro de 1964 e art. 247-249, 251, 277-278, 299-300 do RIR de 1999.

2. No Termo de Constatação Fiscal - TCF, às fls.257-286, a autoridade lançadora informa que o procedimento fiscalizatório teve início em 14/02/2013 quando foi dada ciência à contribuinte por meio do Termo de Início de Fiscalização, às fls. 6-9. Em seguida, relata as dificuldades encontradas para obter informações da fiscalizada sobre as demandas constantes na intimação inicial o que levou a expedir nova intimação em 03/04/2014.

3. Em resposta a esta última, ODEBRECHT SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES S/A justificou a recusa em apresentar os Livros de Apuração do Lucro Real – LALUR dos anos-calendário 2009 e 2011, nos seguintes termos:

Devido a questões de governança corporativa concernentes à segurança da informação, considerando que os Mandados de Procedimento Fiscal (MPFs) nºs 08.1.90.00-2013-0441-6 /

08.1.65.00-2014-00162-2 compreendem tão somente o período de 01/2010 a 12/2010. estamos impossibilitados de entregar a documentação solicitada. Contudo, os documentos estão à disposição, caso seja apresentado o MPF do período correspondente. Esclarecemos, adicionalmente, que em função desse fato a documentação não fora apresentado anteriormente.

4. *Situações semelhantes se repetiram em relação ao LALUR, aos balancetes mensais e às atas de reuniões da diretoria das pessoas jurídicas ODEBRECHT EQUIPAMENTOS LTDA e BRK INVESTIMENTOS E PETROQUÍMICOS S/A incorporadas pela fiscalizada.*

5. *Em face das repetidas restrições de acesso à documentação necessária à conclusão da ação fiscal, foi lavrado, em 20/05/2014, o TERMO DE SUJEIÇÃO DE EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO, após o qual, finalmente, a fiscalizada apresentou parte da documentação antes requerida, a saber: 1) balancetes mensais de janeiro a agosto de 2010, de ODEBRECHT EQUIPAMENTOS LTDA.; 2) composição analítica da conta Adiantamentos Recebidos de Terceiros, de ODEBRECHT EQUIPAMENTOS LTDA., com saldo de R\$ 29.939.131,67, em 31/08/2010; e 3) demonstração do lucro real de ODEBRECHT SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES LTDA., do período de janeiro e fevereiro de 2010.*

6. *A autoridade fiscal informa que, durante o procedimento fiscalizatório, valeu-se de dados extraídos diretamente de sistemas da Receita Federal, tais como: 1) balancetes de 01/01/2010 a 31/12/2010; 2) livros razão e 3) SPED CONTÁBIL.*

Despesas Financeiras Desnecessárias

7. *Acrescenta que verificou no balancete de 2010 a existência de movimentação financeira entre a fiscalizada e pessoas jurídicas consorciadas, cujo saldo era de R\$ 338.130.615,42, cf. tabela à fl. 275, reproduzida abaixo; tais movimentações caracterizariam mútuos financeiros entre empresas ligadas, haja vista que envolviam a transferência de créditos entre as envolvidas.*

7.1 *Observação: o saldo registrado é o de 31/12/2010, apesar da na tabela constar 31/12/2009.*

(...)

8. *Dado que a contribuinte contabilizava, na ocasião, passivo originado de empréstimos e financiamentos bancários tomados que geravam encargos financeiros no ano-calendário de 2010 de R\$ 99.208.774,42, cf. ANEXO 01, à fl. 285, tais dispêndios poderiam ter sido evitados, caso não houvesse emprestado recursos financeiros a algumas de suas coligadas ou consorciadas.*

9. *No Anexo 01, a autoridade fiscal a quo discrimina as despesas financeiras incorridas nos meses de outubro a dezembro de*

2010, que entende desnecessárias, que totalizam R\$ 136.335.141,31.

Omissão de receitas

10. Depois da incorporação de ODEBRECHT EQUIPAMENTOS LTDA., pela fiscalizada, ocorrida em outubro de 2010, a fiscalizada passou a registrar no seu passivo o valor de R\$ 29.939.131,67, descrito como adiantamentos de clientes; malgrado haja sido intimada em 02/03/2014, a apresentar a composição analítica das operações que ensejaram a escrituração desse montante, ODEBRECHT SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES S/A limitou-se a apresentar uma relação incompleta, sem a identificação dos clientes da incorporada, em 22/04/2013. Reintimada com o mesmo propósito em 03/04/2014, e ainda uma vez em 20/05/2014, nada respondeu.

11. Nessas condições, todo montante, contabilizado como Adiantamento de Clientes, foi compreendido como passivo fictício e tributado como omissão de receitas, nos termos do Decreto-Lei nº 1.598, de 1997, c/c os art. 281-282, do RIR de 1999 e de robusta jurisprudência da segunda instância administrativa, com os reflexos necessários sobre a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, COFINS e PIS/PASEP, cf. art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995.

Agravamento da Multa

12. Em virtude das dificuldades impostas pela contribuinte ao andamento da ação fiscal, que culminou com a lavratura do antes referido TERMO DE SUJEIÇÃO DE EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO, ocorrida em 20/05/2014, as multas de ofício impostas foram agravadas em 50% nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1966.

13. A infração apurada em relação ao IOF é objeto do PAF nº 10314.728505/2014-66.

Ciência

14. Devidamente cientificada em 24/11/2014, conforme assinatura aposta no Termo de Constatação Fiscal à fl. 284, ODEBRECHT SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES S/A., apresentou, em 23/12/2014, impugnação, às fls. 330-376, acompanhada de documentos comprobatórios às fls. 396-997, firmada por representante com poderes conferidos por procuração e documentos pessoais e societários acostados às fls. 377-395.

Impugnação

15. Em breve resumo, alega que:

a) tem por objeto social a participação em outras sociedades que explorem negócios de engenharia, o que a obriga com frequência a constituir consórcios com outras companhias, nos termos disciplinados pelos artigos 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 – Lei das S/A;

Nulidade dos lançamentos relativos à glosa de despesas desnecessárias

b) os autos de infração são nulos por falta de motivação para os créditos tributários constituído em razão da glosa de despesas desnecessárias porque se baseiam em levantamento mal-elaborado (ANEXO 01 do TCF) que não permitiu à impugnante compreender o valor das parcelas de despesas financeiras entendidas como desnecessárias pela autoridade fiscal;

c) com efeito, o montante total de despesas financeiras ali demonstrado: R\$ 99 milhões, é menor que o total das despesas desnecessárias: R\$ 136 milhões;

d) naquele mesmo Anexo I, a autoridade fiscal equivocadamente calculou a razão entre os empréstimos a pessoas do grupo e o valor médio do endividamento assumido pela impugnante, quando a relação correta: "para que a apuração desta 'razão do endividamento' tivesse algum sentido seria a conta inversa, ou seja, apurar-se qual a fração do saldo médio dos supostos empréstimos com pessoas do grupo em relação ao total do saldo médio dos empréstimos contraídos pela Impugnante";

e) não constam do referido "Anexo I", ademais, os critérios utilizados para apurar: i) os valores indicados como "saldo médio do passivo - empréstimos"; ii) os valores indicados como "encargos pagos sobre empréstimos obtidos"; iii) os valores indicados como "saldo médio dos empréstimos a pessoas do grupo"; iv) os valores indicados como "custo assumido pela não liquidação dos empréstimos", e, quanto a este custo, iv.i) os valores indicados como "valor integral"; e iv.ii) os valores indicados como "valor proporcional ao saldo médio dos empréstimos";

f) à exceção dos valores indicados como "encargos pagos sobre empréstimos obtidos", (que correspondem à diferença entre o valor das despesas financeiras acumuladas em meses subsequentes), a impugnante não conseguiu calcular os "saldo médios" indicados no referido Anexo I;

g) também não compreendeu a razão de existir de uma linha para o "custo assumido pela não liquidação dos empréstimos", dado que essa é sempre igual a dos "encargos pagos sobre empréstimos obtidos"; nem tampouco, por que se subdividiu este custo em "valor integral", e "valor proporcional ao saldo médio dos empréstimos", dado que o primeiro está em branco e o último repete os "encargos pagos sobre empréstimos obtidos";

h) não há justificativa, no termo de TCF, do motivo pelo qual os lançamentos contábeis nas contas 1.1.4 CONTA CORRENTE COM CONSORCIADAS, que discriminam a participação da impugnante em consórcios, teriam natureza de mútuo financeiro;

i) o TCF contém lacunas como a que se verifica entre o final da página 18 (fl. 274 dos autos): "Contribuiu para esse meu entendimento, na ocasião, os seguintes fatos preponderantes (...) " e a frase inicial da página 19 (fl. 275 dos autos): "A este respeito vamos acrescentar alguns conceitos e determinações legais:" (...); na verdade, porém, percebe-se que não há fato algum que justifique o entendimento de que as "CONTAS CORRENTES DE CONSORCIADAS – são, verdadeiramente, MÚTUOS ENTRE EMPRESAS LIGADAS";

j) nas intimações que antecederam à lavratura dos autos de infração, não se pediu à impugnante que esclarecesse a natureza dos lançamentos nas contas contábeis supra mencionados;

k) também não foram apresentadas justificativas para classificar as contas correntes de empresas consorciadas como "MÚTUOS ENTRE EMPRESAS LIGADAS", posto que tais contas não guardam relação com "empresas ligadas" à impugnante, mas a operações com consórcio, e além do mais não se prestam à movimentação de recursos financeiros;

l) a falta de indicação dos elementos antes referidos inquinou o ato do lançamento de nulidade por falta de motivação e cerceamento do direito de defesa; nos termos do artigo 59, II, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972;

Mérito dos lançamentos relativos à glosa de despesas desnecessárias

m) as contas contábeis 1.1.4 – CONTA CORRENTE COM CONSORCIADAS, referem-se, de fato, a negócios da impugnante envolvendo consórcios, logo, os aportes nelas registrados não constituem operação de crédito ou de mútuo financeiro, mas de custos relacionados ao desenvolvimento das obras para as quais os consórcios foram constituídos;

n) as operações com consorciadas não correspondem, portanto, a movimentações financeiras, mas a despesas incorridas e devidamente escrituradas necessárias à manutenção da atividade da impugnante, constituindo-se, pois, em despesas operacionais dedutíveis para fins de apuração do IRPJ e da CSLL;

o) com efeito, para executar obras civis necessárias à implantação de uma usina hidroelétrica no rio Madeira em Porto Velho-RO, as empresas CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT S/A e ANDRADE GUTIERREZ S/A formaram, nos termos dos art. 278 e 279 da Lei da S/A, um consórcio, conforme contrato de constituição de consórcio, coligido ao feito às fls. 431-436, denominado CONSÓRCIO SANTO ANTÔNIO CIVIL;

p) no caso concreto, em razão de reorganização societária, as partes entenderam conveniente que a impugnante ODEBRECHT SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES S/A passasse a integrar o referido consórcio, entendimento formalizado.

por meio de Termo Aditivo, às fls. 437-441, que obedece ao disposto na Instrução Normativa RFB nº 1.199, de 2011, e Solução de Consulta nº 175, de 20/11/2002;

q) foi incluída nos autos documentação contábil – extratos bancários, cópias do livro razão e notas fiscais, às fls. 443-1.901, que visa esclarecer os aportes realizados pela interessada aos fornecedores do Consórcio Santo Antônio;

r) tais transferências, ao contrário do que entendeu a autoridade fiscal, possuiriam natureza de custos incorridos no desenvolvimento das obras para as quais o consórcio foi constituído;

s) não haveria, pois mútuo financeiro; dado que as operações efetivamente realizadas não se coadunam com o conceito de mútuo estatuído pelos art. 586-587 do Código Civil, segundo o qual o mútuo envolve a translação de domínio ao mutuário, que fica obrigado a devolver coisa da mesma espécie em quantidade determinada ao mutuante;

t) no caso em tela, as contas discutidas em nada correspondem a operações de mútuo, posto que se originam de contrato de consórcio e não é facultado à autoridade fiscal estender o conceito jurídico do negócio de mútuo como é sabidamente remansoso na jurisprudência administrativa; fica, portanto, prejudicado o único fundamento invocado para a glosa por suposta desnecessidade das referidas despesas;

u) ad argumentandum tantum, a alegação da autoridade fiscal segundo a qual aquelas despesas – se mútuos fossem – implicariam a assunção de despesas financeiras desnecessárias, não autorizaria a glosa das despesas em questão, porque os referidos dispêndios decorrem de obrigações pré-existentes, que atendem, ademais, aos requisitos legais de dedutibilidade;

v) com efeito, as despesas apontadas pela fiscalização foram escrituradas nas seguintes contas: i) 4.4.1.03.8686.441102 JUROS S/ EMPRÉSTIMOS, ii) 4.4.1.05.6701.011210 COMISSÕES E DESPESAS JBANCÁRIAS, iii) 4.4.1.05.8696.441203 JUROS S/ EMPRÉSTIMOS, iv) 4.4.1.05.8696.441202 COMISSÕES E DESPESAS BANCÁRIAS, v) 4.4.1.11.0400.703393 JUROS DIVERSOS DEBENTURES, vi) 4.4.1.16.8741.441592 IOF S/ APLICAÇÕES FINANCEIRAS e vii) 4.4.1.99 OUTRAS DESPESAS FINANCEIRAS;

w) importa informar que, cf. cópias dos livros razão trazidos ao feito, os valores registrados na conta 4.4.1.03.8686.441102 JUROS S/ EMPRÉSTIMOS, decorrem de contratos de financiamento com o FINAME firmados em 15/01/2010, 22/12/2008, 14/10/2009, 29/04/2009, 26/04/2010, 29/04/2010, 22/10/2008, datas anteriores, pois,

àquelas em que a contribuinte supostamente teria emprestado numerário a sociedades consorciadas;

x) o mesmo pode ser dito em relação às despesas contabilizadas na contas 4.4.1.11.0400.703393 JUROS DIVERSOS DEBÊNTURES e 4.4.1.05.8696.441203 JUROS S/ EMPRÉSTIMOS nas quais houve tão-somente alteração da conta contábil em que foram escriturados os encargos em razão de alteração de sistema de contabilidade, conforme se verifica dos balancetes juntados ao feito às fls. 645, mantendo-se, contudo, os valores contabilizados, fatos igualmente ocorridos antes do período da autuação, de modo que, diversamente do que entendeu a autoridade fiscal, a contribuinte teria incorrido nessas despesas ainda que o valor tido como emprestado permanecesse no caixa da empresa;

y) do mesmo modo, a conta 4.4.1.05.8696.441202 COMISSÕES E DESPESAS BANCÁRIAS registra tarifas e despesas bancárias normais, em sua grande maioria de pequena monta, cujos únicos valores relevantes se referem precisamente a comissões relativas àquelas debêntures; e também o valor de R\$ 104,51 escriturado na conta 4.4.1.16.8741.441592 IOF S/ APLICAÇÕES FINANCEIRAS, relativo ao pagamento de IOF sobre operações financeiras;

z) desse modo, as condições de dedutibilidade das despesas previstas no art. 299 e §§ do RIR de 1999: (i) necessidade; (ii) mensurabilidade; e (iii) comprovação por meio de documentos idôneos; foram atendidas; e assim, não há nos autos de infração, justificativa sobre o porquê de tais despesas serem tomadas como desnecessárias, uma vez que absolutamente usuais e diretamente ligadas às atividades da impugnante; não resta dúvida, pois, que as despesas glosadas são dedutíveis da base de cálculo tanto do IRPJ quanto da CSLL;

Cálculo da CSLL

aa) importa consignar que a CSLL tem base de cálculo própria prevista na Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988 (com a redação dada pela Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990) que não pode ser alterada senão por norma legal expressa; assim, embora a base de cálculo da CSLL seja apurada segundo as leis comerciais, a dedutibilidade de despesas para fins de diminuição da base de cálculo deve ser estatuída por norma própria de natureza tributária, assim sendo, com exceção das despesas relacionadas no artigo 13 da Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995, não pode ser adicionada nenhuma outra à base de cálculo da contribuição; cf. respeitável jurisprudência administrativa, trazida ao feito;

bb) dessarte, as despesas incorridas pela impugnante e glosadas pela autoridade fiscal não poderiam, por mero reflexo, ser adicionadas à base de cálculo da CSLL, sob pena de violação ao disposto nos arts. 5º, II, 37 e 150, I, da Constituição da República em vigor, ao art. 97 do CTN, aos

art. 299 e 391 do RIR de 1999 e ainda aos artigos 47 da Lei 4.506, de 1964, art. 25 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 1º, III do Decreto-Lei nº 1.730, /79.

Omissão de Receitas

cc) não há que se falar em omissão de receita decorrente de passivo fictício, porque a baixa deste passivo se deu contra lançamento em conta de ativo, o qual por sua vez teve como contrapartida lançamento em conta de receita, de modo que a Impugnante nunca omitiu qualquer receita;

dd) ademais, mesmo que houvesse omissão de receita, os valores lançados a título de PIS e COFINS deveriam ser deduzidos para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL lançados no mesmo procedimento;

ee) segundo a autoridade fiscal a contribuinte não teria identificado os clientes beneficiados em relação ao montante de R\$ 29.939.131,67 contabilizado na conta ADIANTAMENTO DE CLIENTES, entretanto, tal identificação consta do próprio Termo de Intimação datado de 23/04/2013, às fls. 968-969, no qual o campo histórico discrimina "ADIANT. CLIENTE STO. ANTÔNIO", fato que restou igualmente esclarecido pela impugnante na resposta apresentada àquela intimação, às fls. 971-987;

ff) insiste que a quantia em tela, diz respeito ao CONSÓRCIO SANTO ANTÔNIO antes referido para o qual ODEBRECHT EQUIPAMENTOS S/A, no exercício de seu objeto social, prestou serviços até sua incorporação pela impugnante em 31/08/2010;

gg) conforme se verifica do RAZÃO da conta 217001 - ADTO. RECEBIDO DE CLIENTE-MOEDA NACIONAL de ODEBRECHT EQUIPAMENTOS S/A, esta apresentava saldo de R\$ 29.939.131,67, e histórico: "vlr. Recebido Cliente CONSÓRCIO SANTO ANTÔNIO CIVIL (...)", em 31/08/2010, quando foi incorporada pela impugnante;

hh) aquela obrigação foi apropriada mais tarde pela impugnante no passivo como "Adiantamentos recebidos de terceiros", conforme se verifica no Laudo de Avaliação, às fls. 982-986;

ii) posteriormente, em face de novo adiantamento, ocorrido em 04/10/10, no valor de R\$ 5.943.565,67, o saldo daquela conta contábil alcançou R\$ 35.882.697,34; por fim, em 06/10/10, a impugnante emitiu, em face do consórcio, faturas nos valores de R\$ 30.883.596,65 e R\$ 5.612.883,69, que foram contabilizadas em conta de receita: 314102 - RECEITA COM LOCAÇÃO VINCULADA AO REIDI, tendo como contrapartida lançamento em contas a receber: 113032 - VALOR LÍQUIDO DO CONTAS A RECEBER PRIVADO, cujo crédito foi baixado tendo como contrapartida à conta

217002 - ADTO. RECEBIDO DE CLIENTE-MOEDA NACIONAL;

jj) não haveria, pois, que se falar em omissão de receita decorrente de passivo fictício, porque a baixa deste passivo se deu contra lançamento em conta de ativo, o qual, por sua vez, teve como contrapartida lançamento em conta de receita, de modo que a Impugnante nunca omitiu receita alguma, razão pela qual é manifesta a improcedência do lançamento;

kk) mesmo que se admitisse ter efetivamente ocorrido omissão de receita, o valor do crédito tributário lançado não seria devido, porque, no presente feito, estão sendo exigidos créditos de PIS e de COFINS cuja dedutibilidade não foi considerada pela autoridade fiscal na apuração dos valores lançados na mesma ocasião, a título de IRPJ e CSLL;

ll) ocorre que, nos termos do que dispõe o art. 41 da Lei 8.981, de 20 de janeiro de 1995, os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência, de modo que os valores lançados a título de PIS e COFINS deveriam ter sido deduzidos para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL lançados no mesmo processo;

mm) a necessidade de considerar a dedutibilidade dos tributos reflexos decorre do próprio artigo 142 do Código Tributário Nacional e da obrigação da autoridade fiscal de recompor a base de cálculo de cada tributo lançado;

nn) de fato, as legislações comercial e tributária definem os tributos – sem exceção – como despesas operacionais (art. 187, III da Lei das S/A, arts. 299 do RIR de 1999, art. 16 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 e art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995); constituindo-se os valores relativos ao PIS e à COFINS indubitavelmente despesas operacionais, impõe-se que seus valores respectivos sejam abatidos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL;

Agravamento da multa

oo) o agravamento da multa é descabido por ausência de tipicidade da conduta da impugnante, já que não restou comprovada a recusa no cumprimento de intimações com o propósito de atrapalhar ou impedir a fiscalização; de fato, nenhuma das intimações supostamente não atendidas ou atendidas em atraso guardam relação direta com a matéria que foi objeto do lançamento;

pp) nota-se no próprio TCF que o agravamento da multa se deu unicamente porque a impugnante teria, inicialmente, recusado a apresentação de informações relativas a terceiros, ainda que pertencentes ao mesmo grupo econômico, e a período não abrangido pelo Mandado de Procedimento Fiscal; na ocasião, justificou a sua posição, esclarecendo que, quanto aos terceiros, as intimações deveriam lhes ser dirigidas diretamente, e, em relação às informações fora do escopo dos MPF, que os documentos

estariam à disposição da autoridade fiscal caso fosse apresentado MPF do período correspondente;

qq) acrescenta que, embora tenha atrasado o atendimento de algumas intimações, em vista de dificuldades no levantamento dos documentos solicitados, todas as demandas foram, por fim, atendidas e todos os documentos requeridos – em mãos da impugnante – foram providenciados, em evidente demonstração da intenção de cumprir com as suas obrigações;

rr) a legislação que rege a matéria, somente autoriza a incidência de multa e juros sobre o valor atualizado do tributo ou da contribuição, mas não, como pretende o Fisco, o cálculo dos juros sobre o valor da multa;

ss) com efeito, os débitos de tributos e contribuições e de penalidades têm causas diversas, não se confundindo um com o outro, como bem estatui o art. 3º do CTN; enquanto os débitos de tributos e contribuições decorrem da prática dos respectivos fatos geradores, as multas decorrem de violações à norma legal, in casu, o suposto não pagamento dos tributos e contribuições nos prazos legais; logo ao utilizar a expressão "os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições" a Lei nº 9.430/96 somente pode referir débitos não lançados, visto que está normatizando a incidência da multa de mora sobre esses;

tt) a se admitir que a palavra "débitos" constante do caput do artigo 61 incluísse o principal e a multa de ofício, ter-se-ia que admitir que as multas de ofício, quando não pagas no vencimento, sofreriam também o acréscimo de multa de mora, uma vez que o mesmo "caput" do referido artigo determina que "Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada a taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso".

uu) o parágrafo único do artigo 43 da mesma Lei nº 9.430, de 1996, evidencia, ademais, que o antes referido art. 61 prevê a cobrança de juros unicamente sobre o valor dos tributos e contribuições, porque se a expressão "débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições" contemplasse também a multa de ofício, não haveria necessidade da previsão do parágrafo único do artigo 43, posto que a incidência dos juros sobre a multa de ofício lançada isoladamente nos termos do caput do artigo já decorreria diretamente do artigo 61;

vv) finalmente, os juros de mora estão sendo exigidos em excesso porque estão sendo calculados com base em percentual de equivalente à taxa SELIC acumulada mensalmente, a qual além de ser figura híbrida, composta de

correção monetária, juros e valores correspondentes a remuneração de serviços das instituições financeiras, é fixada unilateralmente por órgão do Poder Executivo e, ainda, extrapola em muito o percentual de 1% previsto no art. 161 do CTN;

COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO PROCEDIDA PELA AUTORIDADE FISCAL

ww) os Termos de Redução de Prejuízos Fiscais e de Base de Cálculo negativa de CSLL, informam que em razão de irregularidades de caráter fiscal procedeu-se de ofício a ajuste do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa de CSLL relativos ao ano-calendário de 2010;

xx) dado que as exigências fiscais são improcedentes, contudo, não podem subsistir as compensações efetuadas de ofício pelos autos de infração, nem há que se falar, tampouco, em necessidade de proceder a ajustes no LALUR de modo a refletir as alterações realizadas pela fiscalização, o mesmo se aplicando à CSLL.

16. Requer, que seja acolhida a questão preliminar, ou dado provimento à impugnação, com a conseqüente desconstituição dos créditos tributários exigidos e com o restabelecimento dos saldos de prejuízo fiscal e base negativas alteradas pela autoridade fiscal a quo.

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão recorrida (fls. 1.002 a 1.023) deu provimento nos termos do seguinte da seguinte ementa:

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Os autos de infração preenchem todos os requisitos necessários à sua formalização, cf. descrito no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, uma vez que não se verifica qualquer das hipóteses taxativas enumeradas em seu art. 59, o lançamento é válido.

DESPESAS INCORRIDAS EM VIRTUDE DE CONSÓRCIO.

Não configura despesas financeiras desnecessárias, por não se tratar de mútuo financeiro, o dispêndio efetuado pela fiscalizada em razão de contrato de consórcio regularmente celebrado na forma estabelecida pela Lei nº 6.404, de 16 de dezembro de 1976 - Lei das S/A.

PASSIVO FICTÍCIO - DEMONSTRAÇÃO DE RECEITAS CORRESPONDENTES OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO.

A fiscalizada logrou comprovar que o montante do passivo apontado como fictício pela autoridade fiscal foi transferido para conta de resultado e oferecido à tributação, lançamento indevido.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Em razão do provimento, a DRJ recorreu de ofício.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Apesar da longa exposição da autoridade fiscal, em seu termo de verificação de 30 (trinta) páginas, parte significativa corresponde apenas à descrição do seu procedimento acusatório e não das acusações em si, que são bastante singelas.

A autoridade fiscal entendeu que o montante de despesas financeiras do período (R\$ 136.335.141,31) decorreu de empréstimos que só foram tomados pelo contribuinte para atender a contas-correntes com consorciadas, cujo saldo, ao final de 31/12/2010, correspondeu R\$ 338.130.615,42. Assim, se tivesse cobrado estes valores de suas consorciadas não precisaria contrair empréstimos e, assim, não teria as despesas financeiras. Por isso, as despesas financeiras foram consideradas não necessárias a atividade e glosadas.

Por incrível que possa parecer, essa é a acusação fiscal. Não há nada mais de substancial no termo de verificação fiscal.

Em nenhum momento, a autoridade lançadora demonstra que os valores dos contas-correntes não são normais e usuais à atividade da empresa. Aliás, na planilha apresentada pelo próprio fiscal, verificamos que o valor de R\$ 338.130.615,42 corresponde ao saldo, pois há contas em que o contribuinte é devedor e não credor (numa das contas é devedor de R\$ 152.143.963,02), o que, por si só, demonstra a natureza real de conta-corrente (ora devedor, ora credor) desses montantes.

Mas o mais contundente é o fato de a autoridade fiscal não ter apresentado qualquer razão objetiva para considerar desnecessárias as referidas contas de "mútuo".

Foi nesse ponto específico que a DRJ fundamentou o seu voto pela insubsistência da acusação, ao considerar que o contribuinte demonstrou a necessidade das referidas contas-correntes, como podemos aferir abaixo:

24. Procede a alegação da interessada de que dispêndios realizados em virtude do contrato de consórcio regularmente constituído, na forma disciplinada pelos arts. 278-279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, registrado na Junta Comercial do Estado de Rondônia – JUCER, em 23/03/2009, às fls. 431-436, não constituem mútuo financeiro.

(...)

27. No caso em tela, a autoridade não logrou demonstrar que os saldos de R\$ 293.403.021,06, R\$ 361.492.550,34 e R\$

338.130.615,42 referentes aos meses de outubro a dezembro respectivamente nas contas 1.1.4.1.1.7 – CONTA CORRENTE DE CONSORCIADAS APORTE, 1.1.4.1.2.1 CONTA CORRENTE DE CONSORCIADAS – DIVERSOS; 1.1.4.1.2.2 CONTA CORRENTE DE CONSORCIADAS – REC FAT e 1.1.4.1.2.3. CONTA CORRENTE DE CONSORCIADAS – ENCONTRO DE CONTAS se referiam a contratos de mútuo entre companhia ligadas, fato que poderia lançar dúvidas sobre a necessidade de tais despesas financeiras na forma indicada no TCF 28. A impugnante de sua parte traz ao conhecimento do juízo: 1) Contrato de Constituição de CONSÓRCIO SANTO ANTÔNIO CIVIL celebrado, em 24 de junho de 2008, na forma estipulada pelos arts. 278-279 da Lei das S/A pelas pessoas jurídicas: CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT S.A. e CONSTRUTORA ANDRADE GUTIERREZ S.A., companhias sem vínculo de coligação ou controle, para a implantação de uma usina hidrelétrica no Rio Madeira na cidade de Porto Velho-RO, denominada Usina Santo Antônio; 2) Termo Aditivo ao contrato antes referido que incorpora ODEBRECHT SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES S.A. ao consórcio em 01 de outubro de 2010 e 3) Escrituração dos valores deduzidos como despesas que demonstram não se tratar de operação de mútuo como entendeu a autoridade lançadora.

29. Passa-se a análise de cada um desses elementos probatórios.

30. O consórcio discutido, cf. cópia do termo constitutivo às fls. 431-435 foi reproduzida no que interessa a seguir, confirma a alegação da impugnante de que existia uma reunião de esforços de companhias formalizado na forma da Lei das S/A para levar adiante um empreendimento de construção civil.

(...) (Aqui reproduziu termos do contrato)

31. O Termo aditivo, às fls. 438-442, confirma a informação da contribuinte a respeito do ingresso da autuada ODEBRECHT SERVIÇOS E PARTICIPAÇÕES S/A no consórcio, assumindo uma parcela de CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT, vide cópia de parte do TERMO ADITIVO abaixo.

(...) (Aqui reproduziu termos do contrato)

32. Finalmente os lançamentos contábeis realizados pela fiscalizada e ora trazidos ao conhecimento deste juízo, revelam que os saldos das contas referidas se referem a transações relativas ao consórcio celebrado no termos antes mencionados.

33. Veja-se um resumo das operações realizadas, nas tabelas abaixo.

(...)

A autoridade julgadora recorrente, após completar a sua análise, concluiu:

36. Não se trata, contudo, de empréstimo a pessoa jurídica do mesmo grupo, logo, não há que se falar em despesas desnecessárias, salvo se houvesse prova nos autos de que tais

dispêndios não estavam relacionados à finalidade precípua do consórcio, o que não logrou demonstrar a autoridade fiscal, por esse motivo, merece prosperar a impugnação da interessada, afastando-se essa infração no caso concreto.

Pelas razões já expostas anteriormente, a decisão recorrida não merece reparos.

Com relação à acusação de passivo fictício e, conseqüentemente, de omissão presumida de receita, sorte diferente não deve ter o pronunciamento de primeiro grau.

Vejamos.

A acusação fiscal foi assim expressa:

*(...) o contribuinte não comprovou a origem dos **Adiantamentos de Clientes**, da ordem de **R\$ 29.939.131,67**, registrados em seu passivo em 31/08/2014, originários da incorporação da **ODEBRECHT EQUIPAMENTOS LTDA., CNPJ 09.322.291/0001-14**.*

Esses valores, conforme demonstração confeccionada no voto condutor da decisão recorrida, correspondem ao lançamento de antecipações pagas pelo cliente, as quais foram oferecidas à tributação à medida em que eram reconhecidas as receitas.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator