



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

Processo nº 10325.001710/2010-28
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-001.819 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de março de 2015
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
CONCRENOR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006, 2007

Ementa:

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO.

Nos termos do entendimento esposado no REsp 973.733-SC, de observância obrigatória por força do art. 62 A do Regimento Interno, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inócorre. *A contrario sensu*, nos casos em que a lei prevê o pagamento antecipado da exação e este ocorre, o prazo quinquenal em referência deve ser contado da data da ocorrência do fato gerador, *ex vi* do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

CONTRATO DE MÚTUO. EXTRAPOLAÇÃO DO LIMITE. PRESUNÇÃO LEGAL. APLICAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

A simples constatação de que os recursos colocados à disposição da contribuinte extrapolaram o limite estabelecido em contrato de mútuo, por si só, não autoriza a aplicação da presunção a que faz referência o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, mormente na circunstância em que foram reunidos ao processo documentos que comprovam qual foi a fonte geradora dos recursos envolvidos, a contabilização das operações e o fato de a mutuante e a mutuária terem sócios comuns.

CSLL. PIS. COFINS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Por terem suporte nos mesmos fatos que serviram de base para a constituição do crédito tributário do Imposto de Renda, o decidido em relação a este aplica-se aos denominados lançamentos tributários reflexos.

LUCRO PRESUMIDO. SERVIÇOS DE TERRAPLANAGEM. COEFICIENTE APLICÁVEL.

A prestação de serviços de terraplanagem, atividade inserida no gênero CONSTRUÇÃO CIVIL, para fins de determinação do lucro presumido, submete-se ao coeficiente de 8% e 12% (IRPJ e CSLL, respectivamente) na situação em que, na prestação dos referidos serviços, o fornecimento de materiais constitui obrigação do contratado. Na circunstância em que os materiais aplicados na prestação de serviços são fornecidos pelo contratante, o percentual aplicável é de 32%.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Constatado que a infração apurada foi adequadamente descrita na peça acusatória, que o contribuinte teve perfeita compreensão da sua natureza e, ainda, que o prazo para reunir provas para contraditar a imputação formalizada pela Fiscalização foi consideravelmente elástico, descabe falar em cerceamento do direito de defesa.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

À luz do regramento processual vigente, a autoridade julgadora é livre para, diante da situação concreta que lhe é submetida, deferir ou indeferir pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, *ex vi* do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972. No caso vertente, demonstrada, à evidência, a dispensabilidade do procedimento, há que se indeferir o pedido correspondente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar o lançamento a exigência decorrente da omissão de receita imputada pela Fiscalização.

“documento assinado digitalmente”

Adriana Gomes Rêgo

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS), relativas aos anos calendário de 2005 e 2006, formalizadas em razão da imputação das seguintes infrações: i) omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada; e ii) aplicação indevida de coeficiente de determinação do lucro presumido.

Sirvo-me de fragmentos do relatório constante na decisão de primeira instância para descrever os fatos apurados e as razões de defesa trazidas em sede de impugnação.

[...]

2. No lançamento tributário de IRPJ, foram apuradas duas infrações: **(a)** omissão de receitas decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada; **(b)** aplicação indevida de coeficiente de determinação de lucro presumido. A citada infração “a” do IRPJ acarretou também a lavratura de autos de infração (reflexos) alusivos a CSLL, Cofins e PIS/Pasep, ao passo que a infração “b” implicou em consequências tributárias apenas no auto de infração de CSLL.

3. Quanto à infração “a”, assim fundamentou a autoridade fiscal o entendimento de que os depósitos bancários acima de R\$40.000.000,00 não teriam origem comprovada (vide TVF, fl. 2144):

Ressalta-se que o limite expresso para o Valor Total do Mútuo entre as empresas é de 40.000.000,00 (quarenta milhões de reais), até a data de 31/12/2006.

Não há cláusula no Contrato de Mútuo indicando que o mesmo é Crédito Rotativo, modalidade esta comum a instituições financeiras. Bem como as empresas não são Coligadas, nem Controladas.

O Documento não possui Firma reconhecida, não há Registro em Cartório, há ausência da assinatura de Testemunhas, o que tornaria o Contrato título executável nos termos do Artigo 585, II, do Código de Processo Civil.

Não há previsão de pagamentos de Juros referentes aos valores emprestados, muito embora o Artigo 591 do Código Civil presume a cobrança de juros aos Contratos com Fins Econômicos.

4. Em relação à infração “b”, eis os fundamentos usados pelo auditor fiscal:

Pela análise das contas contábeis, bem como das atividades empresariais da fiscalizada, verifica-se que os montantes das Contas Contábeis: Aluguéis de Equipamentos – Conta 4.1.1.04.003 no montante de R\$ 14.715.193,00; e Outras Receitas de Obras – Conta 4.1.1.05.001 (conforme histórico da conta, trata-se de Prestação de Serviços de Terraplanagem e Medição) no montante de R\$19.489.558,19 representam receitas referente a Prestação de Serviços, que deveriam ser oferecidos à tributação trimestralmente mediante aplicação de

percentuais fixados no Art. 15 da Lei nº 9.249/95 para o Regime de apuração pelo Lucro Presumido.

Assim estas contas contábeis referem-se a aquisições de Receitas oriundas da Prestação de Serviços, que deveriam ter sido oferecidos ao coeficiente de 32% (trinta e dois por cento), o que de fato ocorreu apenas parcialmente.

Não obstante a fiscalizada não segregou corretamente em sua DIPJ 2007, ND 0402059, sua Receita entre aquelas que devem estar sujeitas ao coeficiente de 8% (oito por cento), das que deveriam estar sujeita ao coeficiente de 32% (trinta e dois por cento).

5. Irresignado, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 2162/2196) contra o lançamento, em 27/12/2010, com as seguintes alegações:

- *Preliminarmente, a Impugnante requer que sejam cancelados os lançamentos relativos aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 22/11/2005, devido a decadência, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN.*

- *Após exaustiva investigação, a Fiscalização, apesar de reconhecer expressamente a existência dos mútuos havidos entre a Impugnante e a empresa SPA ENGENHARIA, decidiu não acatar o modus operandi adotado entre as partes mutuantes, e "desconsiderá-lo" a partir do limite de R\$40.000.000,00 (injustificadamente, afirme-se desde já).*

- *O contrato de mútuo assinado em 02/01/2002 foi aditado no início de 2007, com a majoração do limite do crédito rotativo para R\$100.000.000,00 (cem milhões de reais) até 31/12/2011 (DOC.15). Este aditivo, porém, entregue à Fiscalização, não foi mencionado no Termo de Verificação Fiscal.*

- *De toda maneira, as circunstâncias fáticas encontradas pela fiscalização, por si só, maculam a injusta imputação fiscal: (i) todos os recursos destinados à Impugnante foram devidamente contabilizados, tanto na Mutuante quanto na Mutuária, a tempo e modo; (ii) em diligência vinculada realizada na Mutuante, SPA ENGENHARIA, todos os valores e lançamentos foram confirmados; (iii) a documentação apresentada é hábil e idônea, coincidente em datas e valores.*

- *Os fundamentos fiscais não invalidam o contrato de mútuo, pois: (i) não é necessária a expressão "crédito rotativo" para explicitar o que já está devidamente estabelecido na cláusula 2.1 do Instrumento ('o Mutuante se compromete sempre que solicitado, a adiantar ou disponibilizar recursos financeiros à Mutuária, de acordo com as conveniências desta'); (ii) as empresas contratantes têm sócios em comum (vide atos constitutivos da Mutuante e Mutuária DOCs 2 e 16), exsurgindo aí a causa e motivação de contrato de valor econômico tão expressivo, de longa duração e provável capitalização futura; (iii) a ausência de reconhecimento de firma e assinatura de testemunhas não desconstitui a existência da relação firmada entre as partes, mas tão somente, a executoriedade do título, podendo a parte através de regular processo de conhecimento, via própria para solucionar a presente questão, buscar a cobrança requerida (STJ, RECURSO ESPECIAL 598.094 RS; (iv) também não invalida o negócio jurídico a falta de registro em cartório, pois o contrato de mútuo não se inclui entre os documentos e contratos sujeitos a registro para produzir efeitos perante terceiros, conforme o disposto nos arts. 127, V, e 129 da Lei n. 6.015/1973; (v) não existe qualquer dispositivo legal que obrigue as partes contratantes de mútuo a estipularem juros, até porque, como o próprio Fiscal Autuante salienta, o próprio Código Civil já presume tal incidência. No caso presente, por se tratar de negócio entre empresas com sócios*

em comum, e destinarem-se os valores a uma provável capitalização, justifica-se a opção em não remunerar os empréstimos com juros.

• *Contrato é um acordo de vontades, escrito ou não, que, conforme a lei, tem por finalidade adquirir, resguardar, transferir, conservar, modificar ou extinguir direitos (2º TACivSP, Ap.61244500/8, j. 29.8.2001).*

• *Nos termos dos artigos 104, inciso III, e 107 do Código Civil, em não havendo uma forma prescrita ou vedada em lei para determinado contrato (como é o caso do Mútuo), a celebração do respectivo instrumento contratual não dependerá das formalidades a que está a exigir o Fisco.*

• *Corroborar esta assertiva o Parecer Normativo CST nº 23/83 (DOU de 24/11/83) (DOC.17) que exarou entendimento de que os créditos, a qualquer título ou forma, verbal ou escrita, desde que colocados à disposição de empresas associadas, na forma disposta, caracterizam o mútuo a que alude o art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83.*

• *Já o Ato Declaratório Normativo CST 09/76 (DOU de 11/06/76) classificou como empréstimos ativos os adiantamentos de recursos, mesmo com a destinação irrevogável para aumento do capital da beneficiária.*

• *Mais esclarecedor é o Parecer Normativo CST nº 10/1985 (DOC.18), que assim orienta:*

3. Dentre as diversas formas de mútuo encontram-se desde o simples empréstimo de valor predeterminado, no qual estão perfeitamente identificados quem forneceu (investidora) e quem recebeu (tomadora) os recursos financeiros nos dois sentidos, em forma de lançamento em contas correntes, onde as posições de mutuante e mutuário comumente se invertem, necessitando, pois de uma quantificação mais precisa.

3.1. Na movimentação em contas correntes a determinação do valor mutuado deverá ser efetuada em relação à totalidade dos recursos colocados pelo investidor (mutuante) à disposição do tomador (mutuário). Os valores colocados pelo mutuário à disposição do mutuante serão considerados como restituições ou devoluções dos empréstimos, reduzindo diretamente os saldos destes, ainda que mantidas contas correntes distintas para registrar essa movimentação.

[...]

5.2 O contrato a que se refere o item 5 poderá ser comprovado mediante sua inscrição no registro de Títulos e Documentos; **outrossim, os lançamentos contábeis da pessoa jurídica, efetuados de acordo com os preceitos legais e com discriminação das condições contratuais, também constituem meios idôneos para comprovar o mútuo oneroso**.

(negritaram-se)

• *A Fiscalização deixou de computar os valores depositados pela mutuária (Impugnante) em favor da Mutuante (SPA) como restituições, o que reduziria o saldo do contrato ao valor de R\$34.208.291,90.*

• *De toda maneira, acatando-se a premissa do Fisco de que o contrato de mútuo apresentado (datado de 02/01/2002) não acoberta os valores emprestados além do valor de R\$40.000.000,00, o que se admite apenas para argumentar, não há como desconhecer que houve, sim, de comum acordo entre as partes, uma*

recontratação do mútuo, mesmo que não exteriorizado na forma escrita, com a ampliação do valor inicialmente contratado (tanto assim é que, em 2007, o limite do mútuo foi expressamente ampliado para R\$100.000.000,00 até o ano de 2011).

• *Ora, a continuidade do mútuo entre a Impugnante e a SPA se extrai da própria escrituração contábil das empresas, pois o mútuo continuou a ser efetivado nos mesmos moldes anteriores, tal como o foi até o valor de R\$40.000.000,00. Ou seja, além de devidamente escriturado, está embasado em documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, comprovando, assim, a origem e o efetivo ingresso das quantias emprestadas à pessoa jurídica da Impugnante.*

• *Para comprovação de suas alegações, a Impugnante se reporta à integralidade da documentação entregue à Fiscalização em resposta aos vários Termos de Intimação, em especial aquela enviada em face do Termo datado de 21/08/2009, em que se fez constar TODOS os comprovantes dos depósitos relacionados pela Fiscalização, de modo que passam a fazer parte integrante desta Impugnação. Na hipótese desta documentação não vir a constar do PTA, a Impugnante pede sejam todos os termos de intimação e suas respectivas respostas sejam anexadas a este processo, ou protesta, desde já, pela sua posterior juntada.*

• *De outra senda, se os doutos Julgadores não concordarem com a premissa e que o trabalho fiscal se baseou tão somente na suposta ausência de novo contrato de mútuo para os valores que ultrapassaram o valor nominal de R\$40.000.000,00 (uma vez que a Fiscalização não questionou em momento algum a idoneidade dos comprovantes das transferências de recursos da SPA à Impugnante e seus registros contábeis), e, ainda, entenderem pela insuficiência da documentação apresentada no procedimento fiscal (Termos de Intimação), a Impugnante protesta, nos termos do art. 16, IV, do Dec. 70.235/72, pela realização de diligência junto à contabilidade da Impugnante para que seja novamente averiguada a compatibilidade das transferências de numerários (discriminados no Anexo Depósitos não lastreados pelo mútuo de 02/01/2002 entre Concrenor e SPA Engenharia) e seus registros contábeis, com a finalidade de demonstrar a efetiva existência do mútuo entre as duas empresas.*

• *Anexos à presente impugnação, seguem as notas fiscais que compõem a receita da Impugnante no ano de 2006 (DOCs. 20, 21, 22), para comprovação da natureza das receitas e seu enquadramento nos coeficientes de apuração do lucro presumido.*

• *Também seguem anexas as planilhas (DOC. 23) elaboradas pela impugnante para demonstração das receitas (BC), coeficientes aplicados (32% ou 8%), imposto apurado e valores pagos (cotas), relativamente aos 4 trimestres do ano de 2006.*

[Aduziu planilha 'Aplicação Correta de Coeficiente de IRPJ', fls. 2191/2192]

• *Em todos os trimestres, a 'Diferença a ser lançada (24%)' na planilha 'Aplicação Correta de Coeficiente de IRPJ', refere-se exatamente ao faturamento dos serviços de terraplanagem, sujeitos ao coeficiente de presunção a 8% e não 32%. Em relação ao 1º trimestre de 2006, há uma receita de R\$1.635.718,00, referente a aluguéis de equipamentos (conta nº 4.1.1.04.003), sujeita ao coeficiente de 32%, mas tributada a 8%, pelo que a diferença está sendo recolhida pela impugnante.*

• Como o próprio Fiscal autuante esclarece, a conta 4.1.1.05.001 refere-se a serviços de terraplanagem, que são, por natureza, serviços de construção realizados (sempre) em regime de empreitada total e com aplicação de materiais.

• Assim, não há qualquer dúvida que estes serviços deverão ser tributados sob o coeficiente de 8% na BC do lucro presumido, em face da dicção do ADN COSIT 6/97 e da Solução de Consulta nº 241, de 20 de Junho de 2005.

• Assim a impugnante reconhece, quanto ao IRPJ, item 002 do Auto de Infração, que houve pagamento a menor apenas no 1º semestre de 2006 relativamente a base de cálculo de R\$1.635.718,00, conforme quadro de fl. 30 e duas últimas folhas dos documentos desta impugnação, que resulta em imposto a pagar de R\$98.143,08 (valor principal), que desde já pede seu parcelamento.

6. Por fim, o contribuinte apresentou os seguintes pedidos:

- sejam deferidos os pedidos formulados no item INSTRUÇÃO PROBATÓRIA E DILIGÊNCIA;

- em preliminar, o cancelamento dos créditos tributários alcançados pela decadência (fatos geradores anteriores a 22/11/2005), e no mérito, o cancelamento integral dos Autos de Infração IRPJ/PIS/COFINS/CSLL, datados de 22/11/2010, em face dos vários fundamentos expostos acima, por ser de direito e justiça;

- o parcelamento do débito incontroverso com a redução de 40% da multa mediante pagamento da 1ª parcela até o prazo da impugnação

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, Ceará, apreciando as razões trazidas pela defesa, decidiu, por meio do acórdão nº 08-21.441 de 02 de agosto de 2011, pela procedência parcial dos lançamentos tributários.

O referido julgado restou assim ementado:

DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA ESPECIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. REGRA GERAL.

Havendo pagamento antecipado do tributo, a homologação do lançamento ocorrerá no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do artigo 150, § 4º, do CTN. Em caso de falta de pagamento ou retenção do imposto de renda, fica afastada essa regra especial, calculando-se a decadência pela regra geral do artigo 173, inciso I, do CTN.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NATUREZA NÃO COMPROVADA.

Se o contribuinte não logra êxito na comprovação da natureza não tributável de depósitos bancários, tais ingressos devem ser tributados como omissão de receitas.

TERRAPLENAGEM. LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE 32%.

Na prestação de serviço de terraplenagem, deve-se aplicar o coeficiente de 32% sobre a correspondente receita para apuração do lucro presumido, quando o contribuinte não demonstra o emprego de materiais no citado serviço.

DILIGÊNCIA. ENCARGO PROBATÓRIO.

A realização de diligência não se presta a produzir prova a cargo do sujeito passivo.

NULIDADE PARCIAL. ASPECTO TEMPORAL.

A base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep deve ser apurada *mensalmente*, e não de forma *trimestral*, devendo os valores de omissão de receita relativos ao primeiro e ao segundo mês do trimestre serem extirpados da base de cálculo desses tributos.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se às exigências ditas reflexas, no que couber, o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

Irresignada, a contribuinte autuada interpôs o recurso voluntário de fls. 2.496/2.535, por meio do qual, renovando argumentos expendidos na peça impugnatória, adita:

- que, relativamente ao não reconhecimento, em primeira instância, da caducidade do lançamento correspondente ao terceiro trimestre de 2005 em virtude da ausência de pagamento, efetivamente houve recolhimento antecipado de IR naquele trimestre de 2005, conforme apurado em DIPJ, no valor de R\$ 4.207,26, eis que o referido valor foi compensado com o IR retido na fonte sobre aplicações financeiras, sendo tal compensação realizada contabilmente, conforme Livro Razão;

- que a própria retenção na fonte do IR - que é passível de conferência nos sistemas da Receita Federal - já seria suficiente para configurar o pagamento antecipado de que fala o art. 150, § 4º do CTN;

- que o argumento constante no ato decisório recorrido, no sentido de que, ultrapassada a quantia de R\$ 40.000.000,00 prevista no contrato de mútuo, um outro contrato deveria ser formalizado, não pode ser aceito, pois isso significaria admitir a IMUTABILIDADE DOS CONTRATOS, inexistente em nosso sistema jurídico;

- que os Julgadores de primeira instância defendem a impossibilidade da existência de contrato não escrito entre as partes;

- que os Julgadores de primeira instância desconsideraram toda a argumentação deduzida na Impugnação no sentido de que o contrato, mesmo não escrito, foi comprovadamente realizado em sistema de conta-corrente, como um crédito rotativo entre as empresas, com capitalização do saldo final na empresa mutuária;

- que o argumento lançado no acórdão recorrido de que o aditamento contratual celebrado no início de 2007, em que houve a majoração do limite do crédito para R\$100.000.000,00 (cem milhões de reais) até 31/12/2011, "*não apresenta nenhuma regra de aplicação retroativa, pelo que somente pode ser aplicado para empréstimos ocorridos a partir de sua assinatura*", não convence;

- que os fatos e documentos noticiados no próprio Termo de Verificação Fiscal contradizem, por si só, a conclusão de que, no caso, estamos diante de depósitos de origem não comprovada, eis que a Fiscalização não nega, em momento algum, que os depósitos têm origem na mutuante SPA Engenharia, conforme extensa documentação apresentada ao Fisco durante todo o ano em que transcorreu o procedimento fiscal;

- que a Fiscalização, apesar de reconhecer expressamente a existência dos mútuos havidos entre ela e a empresa SPA ENGENHARIA, decidiu simplesmente não acatar o mútuo a partir do limite de R\$40.000.000,00;

- que todos os recursos destinados à ela foram concretamente originados das contas correntes da mutuante;

- que todos os créditos foram devidamente contabilizados, tanto na mutuante quanto na mutuária, a tempo e modo;

- que, em diligência vinculada realizada na mutuante, SPA ENGENHARIA, todos os valores e lançamentos foram confirmados;

- que a documentação apresentada é hábil e idônea, coincidente em datas e valores;

- que o argumento da Turma Julgadora no sentido de que não há cláusula no contrato indicando tratar-se de crédito rotativo não invalida, de maneira alguma, o contrato de mútuo;

- que, para que se possa afirmar que a empresa não teria condição de realizar os pagamentos à mutuante, não se poderia desconsiderar as remessas da referida mutuante para ela;

- que o mútuo funcionava no sistema de conta corrente, rotativo;

- que em momento algum o Fisco alegou que os depósitos não existiram;

- que ficaram comprovadas as remessas recíprocas de dinheiro entre as empresas;

- que não se tratam de operações meramente contábeis como muitas vezes os Julgadores pretenderam induzir;

- que, se foram colacionados todos os cheques nominais e TED originadas das contas das mutuanes, não há como prevalecer a presunção lançada no acórdão recorrido de que estes depósitos possuem "*outra natureza, como, por exemplo, receitas de venda de materiais de construção, de prestação de serviços de terraplanagem ou de aluguel de equipamentos, atividades essas integrantes do objeto social da Concrenor*";

- que, se a própria Turma Julgadora considerou hábeis os documentos e registros contábeis do mútuo até o valor de R\$ 40.000.000,00, porque eles não serão válidos logo posteriormente?

- que não houve desclassificação dos comprovantes e registros contábeis;

- que, consoante se pode ver no DOC.23 da Impugnação, as atividades exercidas por ela sujeitas ao coeficiente de 8% são as prevalentes, representando, no ano de 2006, 56% de suas receitas;

- que, por uma questão de justiça, se mantido o crédito tributário relativo à alegada omissão de receitas, há que se adotar base de cálculo mais reduzida (adotando-se o

coeficiente de 8%), dando, assim, vigência ao art. 112 do CTN, pois inexiste certeza por parte do Fisco quanto à capitulação legal do fato gerador por ele presumido;

- que a empreitada de serviços de terraplanagem sempre e necessariamente envolve aplicação de materiais;

- que, além dos combustíveis, pneus e peças para as máquinas, tem-se a aplicação do material de base na compactação do terreno, concreto e armação para as canaletas, e outros;

- que só não havia produzido prova desses materiais porque a Fiscalização, em momento algum, justificou sua autuação na aplicação ou não de materiais;

- que entendeu que, identificada a natureza dos serviços da conta "outras receitas de obras" como prestação de serviços de terraplanagem (mediante a colação de todas as notas fiscais que compuseram a receita autuada - DOCs.20, 21, 22 da Impugnação), estaria suficientemente comprovada a incidência do coeficiente de 8%, aplicável à prestação de serviços com aplicação de materiais;

- que a Fiscalização não justificou, em momento algum, porque os serviços da conta contábil 4.1.1.05.001 deveriam ser oferecidos ao coeficiente de 32% e não 8%, o que significa cerceamento do direito de defesa da Contribuinte.

- que a Turma Julgadora de primeira instância, por sua vez, negou provimento à impugnação sob o argumento da não comprovação da aplicação de materiais nos serviços de terraplanagem, sendo que ela entendia desnecessária essa prova em face da natureza dos serviços (empreitada de construção civil, impossível de ser realizada sem aplicação de materiais);

- que irá trazer à colação todos os comprovantes dos materiais aplicados na prestação dos serviços de terraplanagem no ano de 2006;

- que, devido ao volume de notas fiscais e medições, protesta pela juntada posterior dos documentos, ou pela realização de diligência;

- que, contrariamente ao alegado no acórdão recorrido, o pedido de diligência não foi genérico, visto que ele se refere à juntada ao processo de todos os Termos de Intimação enviados pelo Fisco e as respostas encaminhadas por ela, especialmente a resposta do Termo de Intimação datado de 21/08/2009.

Às fls. 2.614, consta correspondência, datada de 30 de janeiro de 2012, por meio da qual a contribuinte requer a juntada de documentos que, segundo alega, comprovam a utilização de materiais na prestação dos serviços de terraplanagem no ano de 2006.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço dos apelos.

Cuida a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos, relativas aos anos calendário de 2005 e 2006, que, em razão do cancelamento de parte dos lançamentos tributários efetuados, a Turma Julgadora de primeira instância recorreu de ofício, e que, em virtude da existência de exigências remanescentes, a contribuinte fiscalizada interpôs recurso voluntário.

Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 2.038/2.047, as infrações imputadas à contribuinte foram as seguintes:

i) omissão de receitas, caracterizada por depósitos de origem não comprovada: analisando o documento INSTRUMENTO PARTICULAR DE ABERTURA DE LINHA DE CRÉDITO – MÚTUO, datado de 02 de janeiro de 2002, em que a fiscalizada consta como MUTUARIA e a empresa SPA ENGENHARIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A como MUTUANTE, a autoridade fiscal constatou que, até 31 de dezembro de 2006, o limite expresso para o VALOR TOTAL DO MÚTUO entre as empresas foi estabelecido em R\$ 40.000.000,00. Ao constatar que, lastreado em tal instrumento de mútuo, foram repassados montantes superiores ao limite nele estabelecido (R\$ 40.000.000,00), e que esses excessos foram refletidos em depósitos bancários, a autoridade autuante, tomando por base as disposições do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, considerou como de origem não comprovada os depósitos bancários que, nos anos de 2005 e de 2006, ultrapassaram o limite do mútuo em questão. Em resumo, a matéria tributável apurada foi a seguinte:

PERÍODO	MONTANTE
3º TRIMESTRE/2005	3.266.728,40
4º TRIMESTRE/2005	34.539.000,00
1º TRIMESTRE/2006	19.765.000,00
2º TRIMESTRE/2006	17.913.156,23
3º TRIMESTRE/2006	46.288.100,00
4º TRIMESTRE/2006	104.962.376,86

ii) aplicação incorreta de percentual de determinação do lucro presumido: analisando as contas contábeis nas quais foram registradas as receitas auferidas pela fiscalizada, a autoridade fiscal concluiu que os valores consignados nas contas 4.1.1.04.003 (ALUGUÉIS DE EQUIPAMENTOS) e 4.1.1.05.001 (OUTRAS RECEITAS DE OBRAS) deveriam ter sido submetidos ao percentual de 32%, eis que relativos a receita de prestação de serviços. Assim, relativamente aos montantes registrados nas citadas contas e que não foram submetidos ao percentual de 32%, a autoridade autuante aplicou o percentual de 24%, correspondente à diferença entre o que deveria ter sido aplicado (32%) e o que a contribuinte considerou para fins de tributação (8%). O quadro abaixo sintetiza a matéria tributável apurada.

1º TRIMESTRE DE 2006

RECEITA	MATÉRIA TRIBUTÁVEL
ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS	1.635.718,00
OUTRAS RECEITAS DE OBRAS	4.190.140,00
TOTAL	5.825.858,00

2º TRIMESTRE DE 2006

RECEITA	MATÉRIA TRIBUTÁVEL
ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS	-
OUTRAS RECEITAS DE OBRAS	6.225.062,39
TOTAL	6.225.062,39

3º TRIMESTRE DE 2006

RECEITA	MATÉRIA TRIBUTÁVEL
ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS	-
OUTRAS RECEITAS DE OBRAS	6.766.504,27
TOTAL	6.766.504,27

4º TRIMESTRE DE 2006

RECEITA	MATÉRIA TRIBUTÁVEL
ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS	-
OUTRAS RECEITAS DE OBRAS	2.307.851,53
TOTAL	2.307.851,53

Cabe registrar que, em conformidade com o despacho de fls. 2.353, a parcela do crédito tributário relativa à aplicação do percentual de 32% sobre as receitas de aluguéis não compõe a lide, vez que a contribuinte admitiu ter aplicado indevidamente o percentual de 8%, tendo requerido, inclusive, parcelamento do débito.

Aprecio, pois, os recursos interpostos.

RECURSO DE OFÍCIO

A matéria submetida ao reexame necessário está representada pelo reconhecimento da caducidade do direito de o Fisco promover o lançamento tributário, relativamente à CSLL, PIS e COFINS, dos fatos geradores ocorridos até setembro de 2005. No caso, a Turma Julgadora de primeiro grau tomou por base as disposições do parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, eis que identificou que, para as contribuições em referência, a contribuinte promoveu recolhimentos parciais das exações.

A questão da aplicação das disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional frente a pronunciamentos do Superior Tribunal de Justiça e às regras regimentais em vigor, foram brilhantemente enfrentadas pelo Ilustre Conselheiro Waldir Veiga Rocha, motivo pelo qual peço licença para reproduzir o pronunciamento do citado Conselheiro.

[...]

A decadência, especialmente no que toca aos tributos sujeitos ao lançamento dito por homologação, é matéria tormentosa, que tem suscitado interpretações variadas mesmo no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Em oportunidades anteriores, tenho me manifestado no sentido de que o critério aplicável para se distinguir se um lançamento é por homologação ou de ofício deve ser a própria sistemática de apuração do tributo. Os tributos sujeitos a lançamento por homologação seriam aqueles para os quais a lei estabelece para o sujeito passivo que apure o valor devido e antecipe o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa. Seria essa sistemática, a atividade exercida pelo contribuinte, que faria com que o lançamento fosse por homologação, e não a mera presença ou ausência de pagamento.

Entretanto, com o louvável fito de fazer com que as decisões administrativas se conformassem à jurisprudência pacificada do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, o Regimento Interno deste Conselho (RICARF) sofreu alterações, especialmente a introdução do art. 62-A no Anexo II da Portaria MF nº 256/2009, com a redação a seguir transcrita:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Introduzido pela Portaria MF nº 586/2010, publicada no DOU de 22/12/2010)

Ocorre que a matéria sob exame, a saber, a aplicabilidade do art. 150, § 4º, ou do art. 173, I, ambos do CTN, já foi objeto de decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, em regime de recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), nos autos do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0). O

juízo se deu em 12/08/2009 e o acórdão foi publicado no DJe de 18/09/2009, restando assim ementado (grifos constam do original):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: *(i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Posteriormente, o próprio STJ reviu seu posicionamento quanto ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial, nos EDcl nos EDcl no AgRG no Recurso Especial nº 674.497 – PR (2004/0109978-2). Ressalto que o ilustre Ministro Relator, após mencionar expressamente o REsp nº 973.733, registra que “*impõe-se o acolhimento dos presentes embargos de declaração, a fim de se adequar o decisório embargado à jurisprudência uniformizada no âmbito do STJ sobre a matéria*”. O julgamento ocorreu em 09/02/2010, e o acórdão foi publicado no DJe em 26/02/2010, com a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

De se observar a diferença relevante entre um e outro julgados: no primeiro caso (REsp nº 973.733), o termo inicial para a contagem do prazo decadencial era tido como sendo o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, interpretação esta que fugia por completo à textualidade do art. 173, I, do CTN. No segundo julgado, revendo o posicionamento anterior, o Tribunal passou a considerar que (naquele caso), completando-se o fato gerador em 31 de dezembro de 1993, o lançamento somente poderia ser feito a partir de 1994, e o prazo decadencial começaria a fluir em 1º de janeiro de 1995.

Embora entenda que a aplicação das disposições estabelecidas pelo parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional esteja condicionada à realização da atividade ali prevista, sendo ela o objeto da homologação e não o pagamento, em virtude do comando regimental, curvo-me ao entendimento esposado pelo Superior Tribunal de Justiça nos julgados antes transcritos.

Nessa linha, cabe averiguar se encontram-se presentes elementos autorizadores da aplicação, para fins de decadência, das disposições do já citado parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Assegura a autoridade julgadora de primeira instância que, relativamente à CSLL, ao PIS e à COFINS, a contribuinte autuada promoveu recolhimentos parciais em 2005. Assim, considerando que o lançamento tributário foi efetivado em 29 de novembro de 2010, conforme aviso de recebimento de fls. 2.059, de fato, no que diz respeito aos fatos geradores ocorridos até 31 de outubro de 2005, nos termos do que dispõe o parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, a autoridade autuante não dispunha mais do direito para constituir os créditos tributários correspondentes.

Portanto, correta a decisão de primeira instância ao exonerar a autuada do crédito tributário correspondente aos fatos geradores de CSLL, PIS e COFINS ocorridos até 30 de setembro de 2005, eis que, no caso, o lançamento tributário só poderia ter sido efetivado até 30 de setembro de 2010.

Nego, pois, provimento ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

DECADÊNCIA

Alega a Recorrente que, relativamente ao IRPJ apurado no terceiro trimestre do ano de 2005, para o qual a Turma Julgadora de primeiro grau não reconheceu a decadência com base no pressuposto de ausência pagamento, houve recolhimento antecipado, conforme apurado na DIPJ, no valor de R\$ 4.207,26. Diz que tal valor foi compensado com o imposto retido na fonte sobre aplicações financeiras, compensação essa realizada contabilmente, que, por equívoco, não foi declarada na DIPJ originalmente enviada. Afirma que retificou a DIPJ anteriormente apresentada. Adita que a própria retenção na fonte do imposto, que é passível de conferência pela própria Receita Federal, já seria suficiente para configurar o pagamento antecipado de que trata o parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Penso que a argumentação da Recorrente não pode ser acolhida.

Com efeito, ainda que se empreste interpretação extensiva à expressão “pagamento” autorizadora da aplicação das disposições do parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional para fins de decadência, a compensação referenciada, mesmo que se supere o fato de ela ter sido comprovada por meio de retificadora transmitida após a prolação da decisão de primeira instância e de Livro não submetido a registro, não pode ser admitida, eis que o imposto retido na fonte passível de compensação é aquele incidente sobre receitas que integraram a base de cálculo, o que, considerada a declaração retificadora de fls. 2.540/2.542, não ocorreu no presente caso, vez que nela, na referida declaração retificadora, não existe qualquer registro acerca da tributação de rendimentos financeiros.

OMISSÃO DE RECEITAS

Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 2.038/2.047, a omissão de receita imputada à Recorrente teve por suporte as disposições do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cujo *caput* reproduzo abaixo.

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Os fatos que serviram de lastro para imputação de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada podem ser extraídos dos fragmentos abaixo, relativos ao já referenciado Termo de Verificação Fiscal.

[...]

Analisando cópia do documento apresentado pela fiscalizada denominado: INSTRUMENTO PARTICULAR DE ABERTURA DE LINHA DE CRÉDITO - MÚTUO, em que consta como Mutuante a empresa SPA Engenharia Indústria e Comércio S A., e a empresa Concrenor Indústria e Comércio Ltda como Mutuária, subscrito em 02 de Janeiro de 2002.

Em seu item 2.5 do Instrumento em Análise depreende-se:

2.5 - A MUTUANTE limita o presente MÚTUO ao valor máximo de R\$ 40.000.000,00 (quarenta milhões de reais), para o período de até 31/12/2006.

Ressalta-se que o limite expresso para o Valor Total do Mútuo entre as empresas é de 40.000.000,00 (quarenta milhões de reais), até a data de 31/12/2006.

Não há cláusula no Contrato de Mútuo indicando que o mesmo é Crédito Rotativo, modalidade esta comum a instituições financeiras. Bem como as empresas não são Coligadas, nem Controladas.

O Documento não possui Firma reconhecida, não há Registro em Cartório, há ausência da assinatura de Testemunhas, o que tornaria o Contrato título executável nos termos do Artigo 585, II, do Código de Processo Civil.

Não há previsão de pagamentos de Juros referentes aos valores emprestados, muito embora o Artigo 591 do Código Civil presume a cobrança de juros aos Contratos com Fins Econômicos.

[...]

Diante das análises acima, esta fiscalização não considerou o documento intitulado como Instrumento Particular de Abertura de Linha de Crédito - Mútuo assinado entre a Concrenor Indústria e Comércio Ltda e a SPA Engenharia Indústria e Comércio Ltda como Contrato de Crédito Rotativo, mas apenas como Contrato de Mútuo, limitando o valor lastreado ao Valor Nominal do mesmo. Ficando assim o valor excedente sujeito a tributação normal de acordo com o Regime de Apuração do Lucro escolhido pela Fiscalizada.

Cotejando o Valor constante do Instrumento Particular de Abertura de Linha de Crédito - Mútuo com os valores informados como recebidos pela fiscalizada e

confirmados pela empresa SPA Engenharia Industria e Comércio Ltda, verifica-se que no curso do ano-calendário de 2005 a Mutuaria recebe valor superior a R\$ 40.000.000,00, ultrapassando o montante acordado com a Mutuante.

Assim, no ano-calendário de 2005, o valor lastreado pelo Mútuo perfaz o montante de R\$ 20.203.271,60 (vinte milhões; duzentos e três mil; duzentos e setenta e um; e sessenta centavos); sendo o montante de R\$ 33.259.036,71 (trinta e três milhões; duzentos e cinquenta e nove mil; trinta e seis reais; e setenta e um centavos) recebidos no ano-calendário de 2005 e o montante de R\$ 121.138.533,45 (cento e vinte e um milhões; cento e trinta e oito mil; quinhentos e trinta e três; e quarenta e cinco centavos) recebidos no ano-calendário de 2006 que são reconhecidos como Rendimentos não oferecidos à tributação.

A Turma Julgadora de primeira instância, apreciando as razões de defesa trazidas pela autuada em sede de impugnação, manteve a imputação feita pela Fiscalização.

O voto condutor da referida decisão assinala:

DA OMISSÃO DE RECEITAS (INFRAÇÃO “a”)

15. O presente caso chama atenção pela sua peculiaridade. O contribuinte trouxe planilha em que indica as transferências totais, a título de mútuo, da SPA para a CONCRENOR, e os pagamentos em sentido inverso, nos anos de 2003 a 2006:

...

16. O fiscal não aceitou os pagamentos de mútuo por ser a modalidade contratual de mútuo simples, e não de crédito rotativo, limitado o empréstimo a R\$40.000.000,00. Observe-se que o contrato de mútuo, na dogmática jurídica, aperfeiçoa-se com a *saída de recursos* do mutuante (tradição da coisa mutuada) e extingue-se como os demais contratos, mediante pagamento, ou ainda por meio de dação em pagamento, novação, compensação, confusão e remissão. O valor de R\$40.000.000,00, mencionado no contrato de 02/01/2002, refere-se à quantia máxima de tais *saídas*, não se podendo presumir um sistema de conta-corrente ou de crédito rotativo, como alegou o contribuinte.

17. Nesse mesmo sentido, a cláusula 2.1 (fl. 2341) determina que: “A Mutuante (...) se compromete, sempre que solicitado, a adiantar ou disponibilizar recursos financeiros à Mutuária, de acordo com as conveniências desta”. Portanto, tal regra estipula a possibilidade de *adiantamento ou disponibilização de dinheiro* pelo mutuante, ou seja, de *saída de recursos*, em nada interferindo sua eventual quitação parcial. Corroborando tal discernimento, a cláusula 2.5 (fl. 2342) restringe o empréstimo ao “*valor máximo* de R\$40.000.000,00”, e não ao *saldo devedor máximo*. Logo, quando foi ultrapassada a saída máxima de recursos na quantia de R\$40.000.000,00, seguindo-se o conceito de contrato de mútuo, um outro contrato deveria ser formalizado, caso assim o fosse desejado pelas partes.

18. O contribuinte alegou que efetuou pagamentos do mútuo nos valores de R\$27.035.193,20 e R\$118.546.162,26. Ocorre que, cotejando-se os alegados pagamentos efetuados pela CONCRENOR para a SPA, constata-se a total inviabilidade fático-financeira para tanto, conforme tabela a seguir:

...

19. Portanto, falece de plausibilidade a alegação de que a CONCRENOR amortizou empréstimo na quantia de R\$27.035.193,20 em 2005, pois, nesse ano,

auferiu receitas apenas no valor de R\$1.525.117,36. A discrepância entre receitas auferidas e pagamentos de mútuo aumentou em 2006 (R\$80.812.256,77), conforme Tabela II acima. Outrossim, eventual alegação de que o dinheiro emprestado simplesmente retornaria (fluxo financeiro circular), em parte, ao mutuante, violaria as regras comuns da experiência e evidenciaria o simulacro desse negócio. Mesmo computando-se outras informações favoráveis à tese do contribuinte, tais como “saldo de caixa e bancos”, “saldo de aplicações financeiras” e “contas a receber” (disponíveis nas DIPJs 2006 e 2007, conforme fls. 2093 e 2107), ainda assim restaria inviabilizada a alegada quitação parcial do mútuo. Afora essas quantias pagas sem respaldo (R\$25.510.075,84 em 2005, e R\$80.812.256,77 em 2006), qualquer pessoa jurídica incorre em vários outros custos e despesas operacionais, inviabilizando ainda mais a alegação de pagamentos de mútuo em valores muito superiores à capacidade financeira da mutuária. Corrobora essa falta de recursos, a cláusula 1.1 do contrato de mútuo (fl. 2341, sob o título de “Considerandos”), ao informar que a mutuária se encontra “em fase de implementação de projetos de expansão de suas atividades sociais”, e, portanto, seu fluxo financeiro deve indicar precipuamente a entrada de recursos. Daí tornarem-se irrelevantes os argumentos contábeis trazidos pelo sujeito passivo, pois a escrituração da CONCRENOR e da SPA não se sobrepõe à impossibilidade fática das quitações parciais pela mutuária à mutuante nos anos de 2005 e 2006.

20. *Saliente-se que a autoridade fiscal reconheceu a existência de mútuo*, mas o limitou a R\$40.000.000,00, de acordo com regra expressa no próprio contrato. Assim, são aplicáveis, apenas em parte, os artigos 104 e 107 do Código Civil, os Pareceres Normativos CST nº 23/1983 e 10/1985, e o Ato Declaratório Normativo CST nº 09/1976 (fundamentos normativos citados na impugnação que tratam sobre a existência e a natureza do contrato de mútuo), ou seja, com as restrições impostas pelo referido contrato, por configurar norma individual e concreta incidente sobre o caso em tela. Nesse passo, comprovada a efetiva entrada de recursos na CONCRENOR, oriundos da SPA, os ingressos superiores a R\$40.000.000,00 devem possuir *outra* natureza, como, *por exemplo*, receitas de venda de materiais de construção, de prestação de serviços de terraplenagem ou de aluguel de equipamentos, atividades essas integrantes do objeto social da CONCRENOR (vide, como exemplo, cópias de notas fiscais de fls. 2421, 2423/2424, 2428, 2432, 2434, 2438/2439, 2363/2372 e 2448/2449). Infere-se, pois, que de mútuo não se trata.

21. Já o contrato de mútuo (fls. 2343/2344) firmado em 02/01/2007 não apresenta nenhuma regra de aplicação retroativa, pelo que somente pode ser aplicado para empréstimos ocorridos a partir de sua assinatura.

22. Apenas para argumentar, para robustecer a idéia de que não houve pagamento do empréstimo, seria incomum a amortização antecipada do mútuo em valores tão expressivos nos anos-calendários de 2003 a 2006 (Coluna 3 da Tabela I *retro*), tendo em vista a inexistência de juros, pelo que o devedor (CONCRENOR) poderia, obviamente, pagar o empréstimo apenas no final do contrato, sem acréscimos. Ainda de passagem (“ad argumentandum tantum”), é de se estranhar que o contrato de mútuo (fls. 2341/2342) previa apenas a sua extinção por meio de *integralização do capital* do mutuário (até 31/12/2010), que acabou não acontecendo.

23. Logo, como o contribuinte não conseguiu comprovar a natureza não tributável dos depósitos bancários que ultrapassaram R\$40.000.000,00, matéria essa de seu inteiro encargo probatório, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, mantém-se a infração de omissão de receitas.

Registro primeiramente que, no caso, a autoridade autuante não desconsiderou a existência do mútuo, eis que reconhece a validade das operações que foram realizadas dentro do limite estabelecido no contrato. Com isso, as deficiências relacionadas aos aspectos formais que foram citadas no Termo de Verificação Fiscal, salvo melhor juízo, não podem ser consideradas como elementos complementares de convicção da autoridade autuante acerca da imputação por ela promovida.

Assim, ao menos no que tange aos fundamentos da autuação esposados nas peças acusatórias, a imputação de omissão de receitas tem por lastro tão somente o fato de os valores envolvidos no contrato de mútuo ultrapassarem o limite ali estabelecido.

Quanto a esse específico aspecto, qual seja, extrapolação do limite previsto no contrato, penso ter havido privilégio dos aspectos formais em detrimento da substância do ato praticado, eis que, a meu ver e em consonância com o sustentado na peça recursal, encontram-se nos autos documentos suficientes à comprovação de que o contrato de mútuo celebrado entre a fiscalizada e a empresa SPA ENGENHARIA, muito embora não faça menção escrita nesse sentido, efetivamente foi realizado em sistema de conta-corrente, como um crédito rotativo entre as empresas.

Na linha do sustentado pela Recorrente, o Parecer Normativo CST nº 23, de 1983, tratando da aplicação do disposto no art. 21 do Decreto-Lei nº 2.065/83 aos contratos de mútuo, assinalou:

[...]

2.1 Não tem relevância a forma pela qual o empréstimo se exteriorize; contrato escrito ou verbal, adiantamento numerário ou simples lançamento em conta corrente, qualquer feitiço que configurar capital financeiro posto à disposição de outra sociedade sem remuneração, ou com compensação financeira inferior àquela estipulada na lei, constitui fundamento para aplicação da norma legal. (GRIFEI)

A Recorrente também faz referência ao Parecer Normativo CST nº 10, de 1985, da mesma forma relacionado ao disposto no art. 21 do Decreto-Lei nº 2.065/83, que registra:

[...]

3. Dentre as diversas formas de mútuo encontram-se desde o simples empréstimo de valor predeterminado, no qual estão perfeitamente identificados quem forneceu (investidora) e quem recebeu (tomadora) os recursos financeiros, até a múltipla e complexa movimentação de recursos financeiros nos dois sentidos, em forma de lançamento em contas correntes, onde as posições de mutuante e mutuário comumente se invertem, necessitando, pois, de uma quantificação mais precisa.

3.1 Na movimentação em contas correntes a determinação do valor mutuado deverá ser efetuada em relação à totalidade dos recursos colocados pelo investidor (mutuante) à disposição do tomador (mutuário). Os valores colocados pelo mutuário à disposição do mutuante serão considerados como restituições ou devoluções dos empréstimos, reduzindo diretamente os saldos destes, ainda que mantidas contas correntes distintas para registrar essa movimentação.

...

5.2 O contrato a que se refere o item 5 poderá ser comprovado mediante sua inscrição no Registro de Títulos e Documentos; outrossim, os lançamentos contábeis da pessoa jurídica, efetuados de acordo com os preceitos legais e com discriminação das condições contratuais, também constituem meios idôneos para comprovar o mútuo oneroso. (GRIFEI)

A autoridade fiscal, por meio do Termo de Intimação de fls. 1.157, requisitou da Recorrente os seguintes elementos, *in verbis*:

1 - Planilha que demonstre a vinculação dos Créditos, constante nos Extratos, com os respectivos Contratos de Mútuos, informando Valores, Datas, e demais informações que identifiquem a qual Contrato de Mútuo os Créditos se relacionam;

2 - Planilha que demonstre o pagamento destes Contratos de Mútuo por parte do fiscalizado, informando Valores, Datas, e a qual Contrato de Mútuo eles se referem, bem como demais informações que identifiquem os Pagamentos.

Referidas planilhas foram juntadas às fls. 1.169/1.177.

A autoridade autuante, como ela própria assinala no Termo de Verificação Fiscal, requisitou diligência na empresa SPA ENGENHARIA para que fossem adotadas as seguintes providências: a) confirmação da autenticidade do documento INSTRUMENTO PARTICULAR DE ABERTURA DE LINHA DE CRÉDITO – MÚTUO; b) levantamento dos valores repassados no período de 2002 a 2006; e c) apresentação de cópias autenticadas das contas do Razão em que foram escrituradas as transferências realizadas a título dos contratos de mútuo, bem como Termo de Abertura e de Encerramento do referido Livro.

No Termo de Verificação Fiscal restou assinalado que “*em 04 de novembro a empresa apresentou resposta, aonde confirma a autenticidade do documento questionado; apresentou folhas de seu Razão; e planilha aqui reproduzida onde demonstra os valores repassados à fiscalizada referente ao Contrato de Mútuo*”.

Os valores assinalados pela SPA ENGENHARIA na planilha acima referenciada são exatamente iguais aos que foram informados pela fiscalizada à autoridade autuante no curso do procedimento fiscal.

A Turma Julgadora de primeiro grau, por sua vez, tomando por base as receitas declaradas no período, alega uma “*total inviabilidade fático-financeira*” da contribuinte para promover os pagamentos do mútuo, desconsiderando, todavia, como bem destacou a Recorrente, os próprios recursos envolvidos no contrato em questão.

Alega também a autoridade julgadora *a quo* a inocorrência da integralização de capital prevista no contrato mútuo, argumentação devidamente contraditada pela Recorrente por meio da anexação do documento de fls. 2.608/2.612, que diz respeito à décima sétima alteração do contrato social dela, na qual deliberou-se pelo aumento do capital e ingresso da SPA ENGENHARIA no seu quadro societário, conforme transcrição abaixo.

Os sócios, de comum acordo, resolvem aumentar o capital social, de R\$33.149.625,00 (trinta e três milhões cento e quarenta e nove mil seiscentos e vinte e cinco reais), dividido em 33.149.625 (trinta e três milhões cento e quarenta e nove mil seiscentos e vinte e cinco) quotas, no valor de R\$1,00 (um real) cada, para R\$133.149.625,00 (cento e trinta e três milhões cento e quarenta e nove mil seiscentos e vinte e cinco reais), dividido em 133.149.625 (cento e trinta e três

milhões cento e quarenta e nove mil seiscentos e vinte e cinco) quotas no valor de R\$1,00 (um real) cada, mediante a capitalização de crédito da sócia, ora admitida, SPA ENGENHARIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, com sede na Rua Desembargador Alfredo de Albuquerque, nº 200, bairro Santo Antônio, CEP 30330-250, em Belo Horizonte-MG, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 25.707.134/0001-78, cujo contrato social encontra-se arquivado na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais sob o NIRE nº 3120683033-1, neste ato representada por seus sócios administradores, André Von Bentzeen Rodrigues e Bruno Von Bentzeen Rodrigues, já qualificados, no valor de R\$100.000.000,00 (cem milhões de reais), contabilizado como adiantamento para futuro aumento de capital ("AFAC"), registrado na conta nº 2.1.7.01.005 - "Conta Liquidação" no Passivo Circulante.

Reputo relevantes, ainda, as seguintes considerações trazidas pela autuada em sua peça recursal: i) no início de 2007 houve majoração do limite do crédito para R\$ 100.000.000,00 até 31 de dezembro de 2011; ii) a Fiscalização não negou, em nenhum momento, que os depósitos tiveram origem na SPA ENGENHARIA, mutuante, conforme documentação apresentada no curso da ação fiscal; iii) os recursos foram concretamente originados das contas correntes da mutuante e foram devidamente contabilizados, tanto nela, na mutuante, como na mutuaria, sendo a documentação comprobatória coincidente em datas e valores; iv) as empresas têm sócios em comum, conforme documentos 2 e 16 anexados à impugnação, emergindo daí a causa e a motivação de contrato de valor econômico tão expressivo, de longa duração e capitalização futura; e v) não existe qualquer disposição legal que obrigue às partes contratantes de mútuo a estipularem juros, e, por se tratar de empresas com sócios comum e destinarem os recursos a uma capitalização, resta justificada a opção pela ausência de remuneração.

Pelas razões expostas, tenho por insubsistente a imputação de omissão de receitas promovida pela Fiscalização.

PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO

Alega a Recorrente que a empreitada de serviços de terraplanagem sempre e necessariamente envolve aplicação de materiais, visto que, além dos combustíveis, pneus e peças para as máquinas, tem-se a aplicação do material de base na compactação do terreno, concreto e armação para as canaletas, e outros. Argumenta que só não havia produzido prova destes materiais porque a Fiscalização, em momento algum, justificou sua autuação na aplicação ou não de materiais. Afirmo que entendeu que, identificada a natureza dos serviços da conta "outras receitas de obras" como prestação de serviços de terraplanagem (mediante a colação de todas as notas fiscais que compuseram a receita autuada - DOCs.20, 21, 22 da Impugnação), estaria suficientemente comprovada a incidência do coeficiente de 8%, aplicável à prestação de serviços com aplicação de materiais. Sustenta que a Fiscalização não justificou, em momento algum, porque os serviços da conta contábil 4.1.1.05.001 deveriam ser oferecidos ao coeficiente de 32% e não 8%, o que significa cerceamento do direito de defesa. Diz que a Turma Julgadora de primeira instância, por sua vez, negou provimento à impugnação sob o argumento da não comprovação da aplicação de materiais nos serviços de terraplanagem, sendo que ela entendia desnecessária essa prova em face da natureza dos serviços (empreitada de construção civil, impossível de ser realizada sem aplicação de materiais), mas que irá trazer à colação todos os comprovantes dos materiais aplicados na prestação dos serviços de terraplanagem no ano de 2006. Protesta pela juntada posterior dos documentos, ou pela realização de diligência, haja vista o volume de notas fiscais e medições. Adita que, contrariamente ao alegado no acórdão recorrido, o pedido de diligência não foi genérico, visto

que ele se refere à juntada ao processo de todos os Termos de Intimação enviados pelo Fisco e as respostas encaminhadas por ela, especialmente a resposta do Termo de Intimação datado de 21/08/2009.

A matéria objeto de controvérsia, qual seja, coeficiente aplicável para fins de determinação do lucro presumido na prestação de serviços de terraplanagem, tem sido objeto de decisões conflitantes. De um lado, os que entendem que a atividade estaria compreendida no gênero CONSTRUÇÃO CIVIL (empreitada total, com fornecimento de materiais pelo empreiteiro) e, portanto, submetida ao percentual de 8%. De outro, os que militam a favor da tese de que a atividade representa prestação de serviços em geral, sujeita, assim, ao percentual de 32%.

Penso que a questão posta em discussão foi adequadamente tratada pela Solução de Consulta COSIT nº 55, de 2013, que colheu subsídios na Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012.

A Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, estabelece:

[...]

Art. 2º-Ficam obrigados a efetuar as retenções na fonte do Imposto sobre a Renda (IR), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os pagamentos que efetuarem às pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras, os seguintes órgãos e entidades da administração pública federal:

...

§ 7º-Para fins desta Instrução Normativa considera-se:

I - serviços prestados com emprego de materiais, os serviços cuja prestação envolva o fornecimento pelo contratado de materiais, desde que tais materiais estejam discriminados no contrato ou em planilhas à parte integrante do contrato, e na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços;

II - construção por empreitada com emprego de materiais, a contratação por empreitada de construção civil, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.

...

§ 9º-Para efeito do inciso II do § 7º, não serão considerados como materiais incorporados à obra os instrumentos de trabalho utilizados e os materiais consumidos na execução da obra.

A Solução de Consulta COSIT nº 55, de 2003, por sua vez, preconiza:

[...]

13. O efeito dos dispositivos legais em discussão pode ser concluído com base no entendimento firmado no Anexo I da citada IN RFB nº 1.234, de 2012, que, em relação ao IRPJ, tributo parâmetro nesta análise, assim especifica:

Serviços de construção civil por empreitada com emprego de materiais: percentual de retenção do IRPJ de 1,2%, correspondente a 15% (alíquota do imposto) de 8% (percentual da base de cálculo) da receita bruta;

14. Alerta-se para o fato de que, nos termos do inciso II do § 7º do art. 2º da citada Instrução, considera-se construção por empreitada com emprego de materiais: a contratação por empreitada de construção civil, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra. Não serão considerados como materiais incorporados à obra os instrumentos de trabalho utilizados e os materiais consumidos na execução dos trabalhos (§ 9º do art. 2º).

15. Saliente-se que esse entendimento estende-se a CSLL, incidindo para apuração de sua base de cálculo, o percentual de 12% sobre a receita bruta, conforme previsto no art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, uma vez que se aplicam a esta contribuição as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ, conforme art. 6º, parágrafo único, da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996.

16. Assim, **as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL serão, respectivamente, de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento), nas atividades de construção civil por empreitada, na modalidade total, se, e somente se, o contrato para a realização da obra prever que a totalidade dos materiais a serem empregados e incorporados a ela sejam fornecidos pelo empreiteiro contratado. Caso o contrato não preveja o fornecimento de materiais pelo empreiteiro, ou preveja o fornecimento parcial, as bases de cálculo das duas exações, na sistemática do lucro presumido, corresponderão a 32% (trinta e dois por cento) da receita bruta auferida com o contrato.**

Alinhando-me ao entendimento de que os serviços de terraplanagem estão umbilicalmente associados à construção civil, e também ao posicionamento adotado nos atos infralegais acima mencionados, penso que, no presente caso, para que se possa definir os percentuais a serem aplicados na determinação do lucro presumido deve-se verificar se a fiscalizada, ao prestar os serviços em referência, efetivamente foi a responsável pelo fornecimentos dos materiais neles aplicado.

Na linha do argumentado pelo ato decisório recorrido, as cópias de notas fiscais de fls. 2.257/2.265, por si sós, não são suficientes à comprovação de que efetivamente a Recorrente foi a responsável pelo fornecimento dos materiais na prestação dos serviços, vez que a simples indicação segregada de valores correspondentes à MÃO DE OBRA e MATERIAIS E EQUIPAMENTOS efetivamente não comprova o reclamado pelas normas tributárias.

Observe-se que nos termos da IN RFB nº 1.234, de 2012 (inciso I, parágrafo 7º, art. 2º), referidos materiais deveriam estar **discriminados** em contrato ou em planilhas integrantes desse, e na nota fiscal de prestação de serviços.

Adite-se que, em consonância com o protesto pela juntada posterior de documentos assinalado na peça recursal, a Recorrente, por meio de documento datado de 30 de janeiro de 2012, aportou ao processo, como comprovantes dos materiais aplicados na prestação dos serviços de terraplanagem, as planilhas de fls. 2.615/2.616 e cópia de notas fiscais (fls. 2.617/2.817).

A planilha de fls. 2.615 (BOLETIM DE MEDIÇÃO DE SERVIÇOS), discrimina os serviços prestados e os materiais fornecidos pela contratante; a de fls. 2616, é nominada de forma expressa como RELAÇÃO DE MATERIAIS FORNECIDOS PELA CONTRATANTE SPA ENGENHARIA IND. COM . LTDA. OBRA DE TERRAPLANAGEM : BABACULANDIA - TO; e as notas fiscais (cópias) trazidas ao processo confirmam que, de fato, os materiais aplicados na prestação dos serviços foram fornecidos pela contratante SPA ENGENHARIA, eis que é em nome dela que foram emitidas as referidas notas fiscais.

Tem-se, pois, que no presente caso a prestação de serviços de terraplanagem foi efetuada sem o fornecimento de materiais por parte da contratada, a fiscalizada, de modo que, considerada as normas tributárias complementares antes referenciadas e que aqui foram acolhidas, o percentual a ser aplicado na determinação do lucro presumido é de 32%.

Discordo da afirmação da Recorrente de que a Fiscalização não justificou a aplicação do coeficiente de 32% em relação aos valores registrados na conta 4.1.1.05.001 (Outras Receitas de Obras), eis que resta claro no Termo de Verificação Fiscal que, para a autoridade fiscal, serviços de terraplanagem caracterizam-se como “serviços em geral”, independentemente de o fornecimento de materiais ter sido feito pela contratante ou contratada dos referidos serviços, entendimento, inclusive, que encontra eco até mesmo na Solução de Consulta nº 55, de 2013, senão vejamos:

[...]

16. Assim, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL serão, respectivamente, de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento), nas atividades de construção civil por empreitada, na modalidade total, se, e somente se, o contrato para a realização da obra prever que a totalidade dos materiais a serem empregados e incorporados a ela sejam fornecidos pelo empreiteiro contratado. Caso o contrato não preveja o fornecimento de materiais pelo empreiteiro, ou preveja o fornecimento parcial, as bases de cálculo das duas exações, na sistemática do lucro presumido, corresponderão a 32% (trinta e dois por cento) da receita bruta auferida com o contrato.

17. Por outro lado, no que se refere à prestação de outros serviços, como limpeza, locação de mão de obra etc., independentemente de haver fornecimento de material, aplica-se sobre a receita bruta da atividade, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no caso do lucro presumido, o percentual de 32% (trinta e dois por cento) estabelecido no inciso III, § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995. Este é o percentual aplicado pelo anexo I da IN RFB 1234/2012, que prevê do seguinte modo:

[...]

O entendimento aqui esposado, entretanto, por entender que os serviços de terraplanagem guardam inteira relação com a construção civil, considerou como elemento crucial à definição do percentual de presunção o fato de o fornecimento de materiais aplicados na prestação dos serviços ter sido feito pela contratada ou pela contratante.

Ausente o cerceamento do direito de defesa, até porque a contribuinte, além de já ter buscado por meio da peça impugnatória reunir provas de que prestou serviços aplicando materiais, o que denota perfeito conhecimento acerca da relevância de tal aspecto,

teve também a oportunidade de juntar documentos até mesmo após a interposição do recurso voluntário.

Não encontra respaldo nos autos, pelas mesmas razões, o argumento da Recorrente de que entendia desnecessária a comprovação da aplicação de materiais nos serviços de terraplanagem, eis que na impugnação, isto é, na defesa inaugural, assinalou:

[...]

Anexos à presente impugnação, seguem as notas fiscais que compõem a receita da Impugnante no ano de 2006 (DOCs.20, 21, 22), para comprovação da natureza das receitas e seu enquadramento nos coeficientes de apuração do lucro presumido.

...

Como o próprio Fiscal autuante esclarece, a conta 4.1.1.05.001 refere-se a **serviços de terraplanagem, que são, por natureza, serviços de construção realizados (sempre) em regime de empreitada total e com aplicação de materiais.**

Assim, não há qualquer dúvida que estes serviços deverão ser tributados sob o coeficiente de 8% na BC do lucro presumido, em face da dicção do ADN COSIT 6/97:

...

Este ato normativo autoriza, portanto, a adoção do percentual de presunção do lucro de 8% no caso de serviços de construção por empreitada global que apresenta emprego de materiais, nos quais se enquadram os serviços de terraplanagem

O pronunciamento acima é denunciador do perfeito conhecimento que a Recorrente detinha acerca da relevância da aplicação de materiais na prestação dos serviços, embora não tenha atentado para o fato de que a referência a “materiais” não diz respeito aos instrumentos de trabalho utilizado e, também, que a definição acerca do responsável pelo fornecimento dos referidos materiais é vital para a definição do coeficiente de presunção.

Quanto ao pedido da diligência, à luz do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, a autoridade administrativa é livre para decidir sobre a sua procedência ou não. No caso vertente, especialmente em razão da documentação aportada ao processo pela Recorrente após a interposição do recurso, penso que os elementos reunidos nos autos são suficientes à solução da lide, inexistindo, pois, necessidade de levantamento de natureza complementar, motivo pelo qual sou pelo indeferimento do pedido.

Assim, diante de todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para cancelar o crédito tributário decorrente da imputação de omissão de receitas.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães - Relator

Processo nº 10325.001710/2010-28
Acórdão n.º **1301-001.819**

S1-C3T1
Fl. 2.846

CÓPIA