



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

Processo nº 10380.010656/2007-41
Recurso nº 165.474 Voluntário
Acórdão nº **1102-00.323 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de novembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente Termoceará Ltda. (sucessora de MPX Termoceará Ltda)
Recorrida 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza/CE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

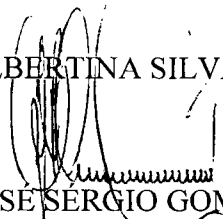
GARANTIA CONTRATUAL DE RETORNO DE INVESTIMENTO SUPORTADA POR CONSORCIADA. Descaracterização da ocorrência de prestação de serviços. Inaplicabilidade da Solução de Consulta nº 48/04 da 3ª Região Fiscal e Solução de Divergência COSIT nº 5/06.

AUTO DE INFRAÇÃO – ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO TRIBUTÁRIO DO LANÇAMENTO CANCELAMENTO. A alteração do critério tributário que sustenta o lançamento causa a insubsistência do mesmo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencidos o Relator e o Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior.


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA - Presidente.


JOSE SÉRGIO GOMES - Relator.


JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO (Presidente à época), JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR (Vice-Presidente), JOSÉ SÉRGIO GOMES (Relator), SILVANA RESCIGNO GUERRA BARRETO, JOÃO OTÁVIO OPPERMANN THOMÉ e MANOEL MOTA FONSECA.

Relatório

Em foco recurso voluntário visando a reforma da decisão da 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza/CE que julgou procedente o lançamento efetuado em 21/09/2007 pela Delegacia da Receita Federal em Fortaleza/CE com vistas a exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano-calendário de 2003, acrescido de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e juros moratórios calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC).

Por bem delinear a controvérsia, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo:

“Termoceará Ltda., inscrito no CNPJ sob o nº 04.605.162/0001-04, teve contra si lavrado auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, fls. 04/08, para formalização e cobrança do crédito tributário nele constituído, relativo a fatos geradores do ano-calendário de 2003, no valor total de R\$ 26.081.051,68, inclusive encargos legais.

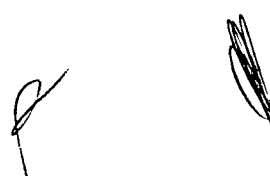
Na Descrição dos Fatos de fls. 05 aduz o autuante, que, quando do cálculo do lucro presumido a empresa aplicou incorretamente o coeficiente de 8% sobre as receitas da atividade de manutenção de capacidade contratada, quando o correto seria de 32%.

No Termo de Constatação de fls. 10/11 esclarece, o autuante, que:

“A fiscalizada firmou consórcio com a Petróleo Brasileiro S/A – Petrobrás [...] mediante Contrato de Constituição, com o intuito de gerar energia elétrica, energia reativa e capacidade para ser vendida junto ao Mercado Atacadista de Energia (MAE) e para terceiros [...] Segundo o Contrato, então firmado, visava-se garantir uma estrutura pré-determinada de geração de energia, a Capacidade Contratada, e não apenas a entrega material de energia elétrica. Tinha, portanto, duas obrigações distintas: a obrigação de dar (entregar energia) e a obrigação de garantir a existência de meios hábeis e suficientes para gerar energia, “se” e “quando demandada” (dispor potência)”.

Aduz, o autuante, que, nos termos da Solução de Consulta SRRF/3ª RF nº 48, de 2004, ratificada pela Solução de Divergência Cosit nº 05, de 2006, a fiscalizada deveria, para a apuração do lucro presumido ter aplicado o percentual de 32% sobre o valor das receitas decorrentes da prestação de serviços de manutenção de potência contratada, no ano-calendário de 2003, ao invés dos 8% a que submeteu referidas receitas; fato que motivou a presente autuação.

Inconformado com a exigência apresentou o contribuinte a impugnação de fls. 128/157 alegando que esta não pode prosperar, quer porque o procedimento fiscal apresenta falhas flagrantes que o nulificam, quer porque o crédito tributário exigido



é improcedente, pois não se trata no caso de receitas de prestação de serviços como supõe a fiscalização.

Transcreve várias cláusulas do Acordo de Participação – Projeto Termoceará datado de 18/03/2002, firmado entre a MPX Termoceará Ltda. (anterior denominação da ora impugnante) e a Petróleo Brasileiro S.A. – Petrobrás, para justificar que uniram-se as duas empresas em consórcio para desenvolvimento de um projeto. Considerando que o consórcio não tem personalidade jurídica foram fixadas no Contrato respectivo as contribuições de cada uma das participantes para a execução do empreendimento.

As contribuições da MPX estão ligadas à própria execução física do Projeto até porque em suas dependências se encontra instalada a usina termoeletrica, tanto que foi indicada como “Líder” do Consórcio. Tais contribuições estão elencadas no Item 3.01 do Acordo. Considerando que para a execução do Projeto a MPX evidentemente incorreria em custos e despesas de toda ordem, a contribuição da Petrobrás no âmbito do consórcio prevista no Item 3.02 consistiu em participar financeiramente para esses custos e despesas de várias formas, dentre elas com o pagamento de várias alocações de recursos para a MPX, a saber (Item 5.02):

Alocação de Capacidade da MPX

Alocação Variável de O&M da MPX

Alocação Fixa de Combustível da MPX

Alocação Variável de Combustível da MPX

Alocação de Mercado da MPX

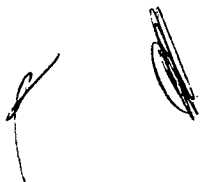
Os valores assim recebidos pela MPX não representam, portanto, receitas de prestação de serviços de qualquer natureza, até porque a MPX não presta serviço nenhum à Petrobrás (nem ao Consórcio), mas tão somente a contribuição da Petrobrás, em razão de sua participação no consórcio, para fazer frente aos custos e despesas que a MPX teve na implementação do projeto.

Assim, para a Petrobrás tais alocações representam capital investido no Consórcio, como de resto consignado no Item 3.02 do Contrato quando cuida da Contribuição de Contingência que nada mais é do que aporte adicional de capital quando os recursos decorrentes das referidas alocações não forem suficientes para fazer frente às despesas do Consórcio.

Já para a MPX representam ingressos destinados a fazer frente a custos e despesas incorridos para a implementação do projeto e que irão compor ao final o custo/preço da energia produzida, conforme se comprova a teor da Cláusula 3.1 do Consórcio.

A denominada Alocação de Capacidade da MPX constante do Contrato são recursos entregues à MPX pela Petrobrás para que ela possa fazer frente aos custos e despesas de manter a Usina sempre pronta para produzir determinada quantidade de energia tal como definida no Item 8.01.

Com essa qualificação, tais ingressos, sequer deveriam integrar a base de cálculo do lucro presumido, pois a rigor seria até questionável sua qualificação como



receitas para efeito de tributação pelo IRPJ, a exemplo da impossibilidade de se classificar como tal e de se tributar pelo IRPJ o capital das pessoas jurídicas.

De se ressaltar, ainda, como se depreende da leitura das cláusulas do Contrato, que todas as alocações elencadas no Item 5.02 têm a mesma natureza de contribuição da Petrobrás no âmbito do Consórcio para fazer frente aos custos e despesas de várias naturezas do Projeto.

Pela análise dos termos do Contrato verifica-se que inexistem no caso concreto os elementos necessários para que fique caracterizada prestação de serviços nos termos em que concebida em nosso ordenamento jurídico.

Com efeito, tanto a doutrina quanto a jurisprudência de nossos Tribunais é pacífica no sentido de que a prestação de serviços é necessariamente execução de obrigação de fazer (atividade do prestador) em benefício de terceiro (utilidade para o tomador) no bojo de uma relação jurídica de conteúdo econômico (preço).

A doutrina e jurisprudência nacionais são firmes no entendimento de que de acordo com nosso ordenamento jurídico para que haja prestação de serviço há necessidade de que coexistam dois elementos: a atividade realizada pelo prestador e a utilidade fruída pelo tomador e, ainda, o preço pelos serviços prestados.

Assim, não basta para caracterizar a prestação de serviços o simples ingresso de recursos financeiros, mas é necessário que se detecte na relação contratual em análise a existência de esforço humano objetivando produzir bem material ou imaterial para terceiro, mediante a paga de um preço.

No caso em comento, não há contrato de prestação de serviços, porque nem a MPX assumiu qualquer obrigação de fazer algo para a Petrobrás, nem está a Petrobrás pagando preço. Na verdade, ambas assumiram compromisso de conjuntamente envidar esforços para desenvolver empreendimento no interesse de ambas as partes, ou seja, no interesse delas mesmas, sendo certo que ninguém presta serviços ou paga preço para si mesmo. A relação jurídica existente entre as Partes não é de prestação de serviço, mas, como já dito antes, de sociedade, associação ou cooperação para desenvolvimento de projeto de interesse comum.

Assim sob qualquer ângulo que se analise a questão, verifica-se que embora haja uma atividade por parte da MPX e um ingresso oriundo da Petrobrás, não ocorre, no caso, prestação de serviços de modo que a qualificação da relação jurídica existente entre as partes como tal implica violação aos artigos 155, II, da CF/88 e 110 do CTN e a jurisprudência do STF, sendo inaplicável ao caso o artigo 519, § 3º, letra "a", do RIR/99.

A Solução de Consulta da SRRF/3ªRF nº 48, de 2004, é inaplicável ao caso em comento, haja vista que aquela analisa matéria relativa às retenções na fonte de tributos pelas pessoas jurídicas de direito público quando efetuam pagamentos em decorrência de contratações com outras pessoas jurídicas.

Também, no caso da Consulta, o Parecerista estava diante de contrato firmado pela Consulente, empresa produtora de energia, com empresa pública federal, por força do qual a primeira iria, no interesse da segunda, não só fornecer energia elétrica mas garantir a manutenção de uma unidade produtora com determinada potência, e a segunda iria em contrapartida pagar preço, situação de fato que não se confunde absolutamente com a do caso concreto, e da qual resulta relação jurídica

de compra-e-venda e/ou prestação de serviços (ou outra qualquer), absolutamente distintas daquela existente entre as partes num Consórcio, que é uma relação de associação ou sociedade.

Por outro lado, mesmo no caso da consulta é sustentável que os valores eventualmente recebidos em contrapartida à obrigação de garantir a manutenção da usina com determinada potência não se enquadram na categoria de “prestação de serviços” porque não se vislumbra um “facere” voltado específica e diretamente para o contribuinte.

Em sendo assim, não servem as conclusões constantes da Solução de Consulta e Solução de Divergência invocadas pelo Fiscal autuante para embasar a autuação no caso concreto, até porque o fato de a garantia de potência não se confundir com a venda da energia não implica necessariamente em que ela seja uma prestação de serviços. Como consequência, a exigência fiscal se encontra desprovida da adequada motivação fática e jurídica.

Padecendo do vício da falta de adequada motivação fática e jurídica, a exigência é além de improcedente, nula.

O Fisco no Auto de Infração recalculou os valores do IRPJ que entendia devidos nos 4 trimestres do ano-calendário de 2003. Dos novos valores de IRPJ apurados excluiu os valores constantes da DIPJ de 2004 – Ficha 14A – 30 – Imposto de Renda a pagar em cada trimestre do ano-calendário de 2003, quando o correto seria excluir os valores relativos ao Imposto Apurado com base no Lucro Presumido (DIPJ de 2004 – Ficha 14A Itens 22 e 23). Ao assim proceder o Fisco passou a exigir de novo embutido nas supostas diferenças de IRPJ valores de IRF já recolhidos aos cofres públicos.

De fato, nos 1º, 3º e 4º trimestres a Impugnante já compensara, antes de apurar o Imposto de Renda a Pagar, os valores constantes da DIPJ de 2004 – Ficha 14A – 25 – Imposto de Renda Retido na Fonte, nos montantes de R\$ 396.569,95, R\$ 168.034,00 e R\$ 163.646,44, respectivamente, de modo que nas diferenças exigidas no Auto de Infração nestes trimestres estes valores estão sendo nova e indevidamente exigidos, já que são valores de IRF já recolhidos anteriormente.

A prevalecer a exigência fiscal, o que se admite apenas a título de argumentação, o Fisco certamente exigirá da Impugnante juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

Daí porque a Impugnante, por cautela, e na improvável hipótese de a autuação prevalecer quanto ao mérito, vem desde já impugnar esta eventual pretensão, até para que não se alegue posteriormente que tal matéria não pode ser objeto de exame porque não foi abordada na defesa apresentada.

Com efeito, pelo que se infere da legislação que rege a matéria – artigo 161 do CTN e artigos 43 e 61 da Lei nº 9.430/96 – não há amparo legal para a exigência dos juros sobre o valor da multa, sendo várias as decisões do Conselho de Contribuintes neste sentido.

Alfim, discorre sobre a imprestabilidade da Taxa Selic para efeitos de cômputo dos juros de mora.”



Aquela 4ª Turma de Julgamento admitiu a impugnação e decidiu pela procedência do lançamento, bem assim, pela pertinência de juros de mora sobre a multa aplicada e também pela legalidade da cobrança deles à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, como ainda, pela correção do cálculo fiscal ao não deduzir os valores do imposto de renda retido por fontes pagadoras.

Ciente do decisório em 25 de fevereiro de 2008 a contribuinte apresentou em 14 de março seguinte o recurso de fls. 336/383 no qual reprisa suas razões anteriores e rebate o entendimento da decisão recorrida, em especial, que não se aplicam a Solução de Consulta nº 48/04 da 3ª Região Fiscal e Solução de Divergência COSIT nº 5/06 e reitera que não é empresa prestadora de serviços.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contra-razões pugnando pelo acerto da exigência fiscal, fls. 391/409, entendendo que a lei e a jurisprudência demonstram que atividades equivalentes às da Recorrente configuram mesmo prestação de serviços e pela manutenção dos juros de mora sobre a multa de ofício e a não dedução do imposto de renda retido na fonte.

É o relatório, em apertada síntese.

Voto Vencido

Conselheiro JOSÉ SÉRGIO GOMES

Observo a legitimidade processual e o aviamento do recurso no trintídio legal. Assim sendo, dele tomo conhecimento.

Cinge-se o litígio na apuração da natureza de parcela da receita auferida pela Recorrente no ano-calendário de 2003, especificamente a denominada *receita de capacidade contratada*, trazida à tributação na Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) pelo regime previsto no artigo 13 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, cujo lucro, base que serve ao cálculo do tributo, foi presumido pela contribuinte mediante a aplicação do percentual de oito por cento ao pressuposto de se tratar de produção e comercialização de energia elétrica, enquanto o entendimento do Fisco, abrigado pela r. decisão recorrida, foi da necessidade de utilização do percentual condizente a atividade de prestação de serviços, na ordem de trinta e dois por cento.

O pacto consorcial para a geração de energia elétrica mediante a transformação do gás natural por usina termelétrica e comercialização dessa no Mercado Atacadista de Energia (MAE) fixou, entre outros elementos, a contribuição das duas consorciadas. Do lado da MPX Termoeceará (doravante MPX), eleita líder do consórcio e agente de pagamento, requisitou-se a estrutura física do empreendimento, qual seja, a aquisição do imóvel onde seria construída a Usina e sua efetiva construção, operação e manutenção, incluindo captação de financiamento da obra e autorizações governamentais para tanto, filiação ao Mercado Atacadista de Energia, contratação do fornecimento de gás com a Companhia de Gás do Ceará (CEGÁS) e a disponibilização de capacidade na ordem de 216.000 KW (duzentos e dezesseis mil kilowatts), divididos em quatro Unidades produtoras de 54.000 KW cada. Da parte de Petróleo Brasileiro S.A. (doravante denominada PETROBRÁS), exigiram-se

contribuições de contingência, obtenção de autorizações governamentais, incluindo auxílio à MPX na obtenção dessas autorizações e pagamentos das *alocações da MPX*.

Também estatuiu o Acordo que a contrapartida da MPX realizar-se-ia sob forma de recebimentos de quantias denominadas alocações, a saber: a) *Alocação de Capacidade da MPX*, exprimível na razão de R\$ 47,53 por KW da capacidade, por mês; b) *Alocação Variável de O&M da MPX*, expressa na ordem de R\$ 9,69 por MWh (megawatt/hora) de produção elétrica líquida despachada; c) *Alocação Fixa de Combustível da MPX*, equivalente à soma do “Ship or Pay” de Gás e “Take or Pay” de Gás, acrescidos dos tributos incidentes, devidos para a fornecedora CEGÁS; d) *Alocação Variável de Combustível da MPX*, equivalente à quantidade de gás natural consumida pela Usina, faturado pela CEGÁS e, finalmente, e) *Alocação de Mercado da MPX*, traduzida na importância de 50% (cinquenta por cento) da Receita Líquida, assim conceituada como a diferença positiva entre o resultado da venda da produção de energia elétrica líquida do projeto, juntamente com os juros, as demais receitas geradas e a contribuição de contingência da PETROBRÁS, diminuídos dos pagamentos dos tributos, encargos administrativos e das alocações acima elencadas, exceto a última. Por sua vez, a PETROBRÁS receberia em contrapartida a *Alocação de Mercado da PETROBRÁS*, consistente no direito dos outros 50% (cinquenta por cento) da Receita Líquida, já delineada.

Bem se vê, portanto, que o ganho econômico de cada uma das partes consorciadas identificava-se na expressão de 50% (cinquenta por cento) da rentabilidade líquida, fruto, reprisado, da venda da produção de energia elétrica e das contribuições de contingência da PETROBRÁS menos os custos e despesas do projeto. À MPX, além deste, reservaram-se outros rendimentos, as denominadas alocações.

A rigor, não se pode classificar como rendimentos aquelas que dizem respeito ao gás natural (*Alocação Fixa de Combustível da MPX* e *Alocação Variável de Combustível da MPX*), na medida em que a técnica contratual adotada mostra tratar-se de verdadeiros repasses do custo operacional de maior envergadura na seara da geração de energia elétrica mediante a transformação deste combustível.

Cuida o auto de infração da *Alocação de capacidade da MPX*, a qual, segundo o glossário de definições (Cláusula 1) tem o significado estabelecido na “Cláusula 5.02 (a)” que, por sua vez, assim se exterioriza.

5.02 – Alocações da MPX

Em cada Período de Cálculo a MPX terá o direito de receber as somas a seguir:

- (a) Alocação de Capacidade da MPX. A MPX terá o direito de receber uma quantia (a “Alocação de Capacidade da MPX”), calculada de acordo com o disposto no Anexo 5.02 (a).

.....
Anexo 5.02 (a)

Alocação de Capacidade da MPX

R\$ 47,53 (quarenta e sete Reais e cinquenta e três centavos de Real) por KW de Capacidade Contratada por mês

A *capacidade contratada* foi definida na Cláusula VIII, item 8.01, nos seguintes termos:

A Capacidade Contratada estimada da Usina para o primeiro Dia de Operação Comercial será de 54.000 quilowatts (KW) por cada Unidade (conforme verificado durante o teste de desempenho das Unidades, que será realizado imediatamente antes da Operação Comercial, a qual estará sujeita a ajustes periódicos decorrente de degradação e das condições ambientais da Usina ou conforme disposto neste Acordo) (a “Capacidade Estimada”). Sujeito a outras disposições deste Acordo, começando na Data de Início da Operação Comercial, **a MPX tornará disponível ao Consórcio a totalidade da capacidade efetiva da Usina**, líquida das cargas auxiliares ou outras variáveis decorrentes da degradação e condições ambientais da Usina (a “Capacidade Contratada”). Fica entendido que a MPX será obrigada a fornecer ao Consórcio a Capacidade Contratada (assim como a produção Elétrica Líquida Associada), conforme esta seja disponível de tempos em tempos durante toda a Vigência) (ênfase acrescida)

Portanto, definiu-se a remuneração sob o título de *Alocação de Capacidade da MPX* como sendo o recebimento, pela MPX Termoceará Ltda., de verba correspondente à disponibilização da capacidade de geração de 54.000 KW por Unidade, a *Capacidade Contratada*.

Noutro giro, mostram os autos que a fiscalizada foi regularmente intimada para apresentar as notas fiscais ou faturas das operações realizadas nos anos de 2002 e 2003, fl. 53, ao que respondeu que os blocos de notas fiscais encontravam-se na SEFAZ-CE em mãos da Auditora do Tesouro Estadual Maria Cristina Moreira Dias, fl. 57. Posteriormente escreveu que, conforme acertado, em substituição aos blocos, estava entregando os balancetes mensais daqueles anos, onde no “Grupo 3” estariam demonstradas as receitas, fl. 67.

Os balancetes encontram-se encartados às fls. 69/79 e neles estão descritas as receitas, sendo possível identificar, no que interessa à questão, os seguintes saldos:

Grupo	Descrição	Mar-2002	Jun-2002	Set-2002	Dez-2002
3.1.1.1.01	Receita da venda de energia – MAE	1.812.943,79	0,00	0,00	0,00
3.1.1.1.02	Receita de capacidade contratada	39.360.100,78	44.277.197,76	44.277.197,76	44.277.197,76
3.1.1.1.03	Receita de alocação variável	207.411,32	0,00	1.797.109,83	911.988,46

	de O&M				
3.1.1.1.04	Receita da venda contr. bilaterais	2.555.990,11	12.649.331,68	11.891.396,95	14.696.744,20
3.1.1.1.08	Contribuição consorciados efetuada	64.688,46	213.373,13	474.150,28	921.175,37
3.1.1.1.09	Contribuição consorciados a efetuar	0,00	0,00	0,00	214.248,54

Como visto, a empresa escriturou todas as espécies de receitas previstas no contrato do Consórcio, inclusive uma afeta aos contratos bilaterais, aspecto até o momento não citado e que, segundo as definições da Cláusula I, significa um contrato entre o Consórcio e um terceiro para a venda de Energia, Produção Elétrica Líquida ou Capacidade do Projeto por um período que não exceda três (3) anos. Digno de registro, também, o fato da *receita de capacidade contratada* apresentar valores fixos.

A primeira linha das razões recursais encontra-se no sentido de que essa receita de *capacidade contratada* não caracteriza prestação de serviços porque relacionados a aportes financeiros efetuados pela PETROBRÁS por conta de sua parcela de contribuição ao consórcio, caracterizando a relação jurídica de sociedade, associação ou cooperação para desenvolvimento do projeto, inexistindo contrato de prestação de serviços nem muito menos assumida relação obrigacional desta natureza.

Realmente, à vista das cláusulas contratuais, bem assim das várias espécies de receita delineadas e lançadas nos balancetes, firmo convicção que a natureza dessa receita não é de prestação de serviços, mas sim securitária, em que a MPX se forrou de retribuição mínima do investimento efetuado, suportado pela sua consorciada. Noutras palavras: tenho que se trata de garantia financeira, realizada mensalmente, de que ao longo dos três anos inicialmente pactuados haveria ela, a MPX, de assegurar retorno, mesmo que parcial, de toda a infra-estrutura implantada, com ou sem produção de energia elétrica e independentemente do comportamento deste mercado.

O fato da parte final da Cláusula VIII, item 8.01, rezar que a obrigação da MPX está em fornecer a *capacidade contratada* ao Consórcio não altera o raciocínio, já que o efetivo pagamento, por força das demais disposições contratuais, se deu pela PETROBRÁS e não pela clientela do Consórcio.

A *demanda contratada* de energia elétrica (Resolução ANEEL 456/2000, art. 2º, inciso IX), largamente discutida ao longo do processado, e que serviu à formatação do entendimento fiscal de que houve prestação de serviços, só se assemelha com *capacidade contratada* no que tange à denominação.

Com efeito, *demanda contratada de energia elétrica* diz respeito à relação obrigacional entre fornecedor de energia elétrica e consumidores de grande porte, em que estes apresentam suas respectivas demandas de potência com o fito de salvaguarda de entrega do produto energia elétrica nos padrões (potência) minimamente necessários ao parque industrial e pactua dita garantia pagando o preço, mesmo na hipótese de não utilizar a potência, enquanto o fornecedor se obriga a garanti-la. Já a *capacidade contratada* encontra-se afeta à relação obrigacional entre os dois formadores do consórcio, tão somente, pela qual a PETROBRÁS se compromissou a entregar à MPX **determinado preço fixo**, mensalmente, e este foi convencionado na razão da **capacidade de geração da Usina** (216.000 KW).

A segunda frente da defesa adentra na discussão de que a *demanda contratada* ou *demand de potência* é receita de venda de energia que não circulou o que poderia ter relevância para efeito da ocorrência do fato gerador do ICMS, cujo núcleo é exatamente a circulação de mercadoria, mas não teria qualquer efeito para o fim de desqualificar, no IRPJ, a receita como sendo de venda de energia em potencial.

Como já se disse estes conceitos derivam da legislação da ANEEL e dizem respeito à venda de energia elétrica, afetos, portanto, à relação entre o fornecedor e o consumidor de grande porte. Se o Consórcio faturou *demand de potência* junto a seus clientes deve reconhecer, ou ter reconhecido, a receita proveniente. Aqui, diversamente, a questão diz respeito a ingresso diverso, é dizer, a PETROBRÁS efetuou pagamentos à MPX cumprindo cláusula contratual de garantia convencionados sobre a capacidade de geração da Usina, **não como compradora do produto energia elétrica e seus acréscidos, entre eles a demanda de potência**.

A propósito, o Acordo de Participação é suficientemente claro na definição de que a energia elétrica produzida e os “serviços ancilares” seriam destinados ao Mercado Atacadista de Energia ou vendidos a terceiros, e não à própria PETROBRÁS, fls. 83v/84, (mesmo porque, se lhe interessasse o produto, quer parecer que bastava comprá-lo ou adquirir o direito de exclusividade). Veja-se:

“CONSIDERANDO QUE as Partes concordaram, mediante esforços conjuntos, em constituir e participar de um Consórcio cuja finalidade é, dentre outros objetivos: (i) a construção, propriedade e operação pela MPX de uma usina de geração de energia elétrica de ciclo simples, movida a gás natural, com uma capacidade bruta nominal de 216 MW, localizada no município de Caucaia, Estado do Ceará, Brasil (a “Usina”); (ii) **o recebimento, a comercialização e a distribuição, pelo Consórcio, da Energia produzida pela Usina para o Mercado Atacadista de Energia do Brasil (“MAE”), ou seu sucessor, e para terceiros consoante Contratos Bilaterais de Curto Prazo;** (iii) **a disponibilidade e a comercialização dos Serviços Ancilares do sistema pela MPX ao MAE;** e (iv) a distribuição de rendimentos gerados pelo Consórcio entre as Partes nos termos deste Acordo (todas essas atividades e outras atividades relacionadas a este sendo doravante o “Projeto”)” (ênfase acrescida)

Portanto, a *capacidade contratada* (capacidade de geração) e a *demand contratada* são conceitos que não se confundem, apesar da proximidade nas denominações.

Poder-se-ia também interpretar, em plano mais distante, e em alternativa ao entendimento de ser securitária essa receita, que a MPX vendeu ao Consórcio o direito de

exclusividade de sua capacidade de geração. Ainda que assim se entenda a natureza da receita não se altera, isto é, não é produto ou mercadoria nem tampouco serviço e sim, como dito, um direito.

Assim concluído, e não se encontrando em discussão que referido ingresso consubstancia receita efetiva (embora o Recurso chegou a ensaiar tese contrária em rápidas cinco linhas), mesmo porque a própria Recorrente ofertou-a à tributação, cumpre averiguar o enquadramento dela nas normas que regem o regime do lucro presumido.

O ingresso nesse regime se dá por livre opção da contribuinte, em alternativa à regra do lucro real (aquele em que a base de cálculo surge do confronto entre receitas e despesas), sendo que as condições para usufruí-lo resumem-se em não auferir receita bruta total, no ano-calendário anterior, superior a vinte e quatro milhões de reais e que a pessoa jurídica não esteja obrigada à tributação pelo lucro real (Lei nº 9.718, de 1998, arts. 13 e 14).

Além dos coeficientes de apuração da base de cálculo já mencionadas (oito por cento nas atividades de comércio e indústria e trinta e dois por cento na atividade de prestação de serviços), há também diferenciação para certas atividades, a saber, percentual de um inteiro e seis décimos por cento e dezesseis por cento aplicáveis sobre a receita decorrente da revenda de combustíveis derivados do petróleo e álcool e serviços de transporte de passageiros, respectivamente, além do mesmo percentual de oito por cento para serviços de transportes de cargas, bem assim os hospitalares e sobre a receita de construção por empreitada quando houver emprego de materiais.

Qualquer receita de outra natureza, melhor dizendo, que tenha origem diversa destas expressamente elencadas, não desqualifica nem impede a opção do sujeito passivo pelo regime do lucro presumido, porém, deve ser diretamente adicionada à base de cálculo, a ver pelo artigo 25, inciso II, da lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período. (ênfase acrescida)

Entendo, pois, que o lançamento deveria ter apurado o *quantum* do tributo adicionando ao lucro declarado pela contribuinte o valor da *receita de capacidade contratada*, diretamente, ao invés de aplicar sobre ela o percentual de presunção de lucro de trinta e dois por cento.

Todavia, no processo de acerto quantitativo do crédito tributário lançado cumpre à autoridade julgadora de segunda instância, em se tratando de lançamento não

maculado por vícios insanáveis, decotar eventuais excessos e abster-se na determinação de aparentes complementos.

Em relação aos juros de mora sobre a multa de ofício reconheço que a questão não é pacífica neste Conselho existindo até mesmo o entendimento, dentre aqueles que adotam a incidência, que o percentual aplicável é o de 1% (um por cento), assim fixado no §1º do artigo 161 do Código Tributário Nacional (CTN), ao invés do cálculo à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC. Contudo, filio-me à tese adotada pelo r. Acórdão recorrido, no sentido de seu pleno cabimento, já que o artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estatui que incidem juros sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal e a multa de ofício encontra-se estritamente vinculada ao tributo exigido.

No que toca à expressão dos juros de mora se darem pela taxa SELIC, observo que a matéria já se encontra sumulada por esta Corte, de sorte que não mais comporta discussões. Veja-se:

Súmula CARF nº 4

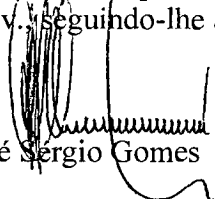
A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Finalmente, entendo que assiste razão à Recorrente na interpretação de que o lançamento deveria ter decotado do *quantum* apurado os valores do imposto de renda retido por fontes pagadoras, perfeitamente identificados na DIPJ.

A decisão recorrida acerta quando diz que o tributo anteriormente confessado na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) deve ser compensado com o valor apurado no lançamento, mas desconsidera que neste instrumento, ao contrário do que ocorre na DIPJ, não há espaço para o contribuinte indicar as retenções na fonte (só lhe é possível indicar as compensações e deduções de sua iniciativa), de forma que a quantia confessada já se fez deduzida do imposto retido.

Por sua vez, o cálculo da fiscalização desprezou de todo as quantias retidas e assim fazendo acabou por implicar na cobrança delas, por via indireta. Todavia, salta aos olhos que o lançamento não cuidou, objetivamente, da glosa destes valores, é dizer, não imputou dúvidas quanto a legitimidade deles, de sorte que hão de ser recompostos.

Com tais razões, VOTO pelo provimento parcial do recurso para excluir da exigência do IRPJ as importâncias de R\$ 396.569,95; R\$ 168.034,00 e R\$ 163.649,44 referentes, respectivamente, ao primeiro, terceiro e quarto trimestre civil do ano-calendário de 2003, fls. 26, 27 e 27v., seguindo-lhe a sorte a parcela correspondente à multa de ofício.


José Sérgio Gomes

Voto Vencedor

Conselheiro João Carlos de Lima Júnior – Redator Designado

Trata-se de lançamento efetuado em 21/09/2007 pela Delegacia da Receita Federal em Fortaleza/CE com vistas a exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano- calendário de 2003, acrescido de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e juros moratórios calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC).

Vale trazer parte do brilhante voto do Relator JOSÉ SÉRGIO GOMES, tendo em vista que, com exceção da conclusão adotada por ele, temos identidade de entendimentos adotados:

“Conselheiro JOSÉ SÉRGIO GOMES

Observo a legitimidade processual e o aviamento do recurso no trintídio legal. Assim sendo, dele tomo conhecimento.

Cinge-se o litígio na apuração da natureza de parcela da receita auferida pela Recorrente no ano-calendário de 2003, especificamente a denominada receita de capacidade contratada, trazida à tributação na Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) pelo regime previsto no artigo 13 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, cujo lucro, base que serve ao cálculo do tributo, foi presumido pela contribuinte mediante a aplicação do percentual de oito por cento ao pressuposto de se tratar de produção e comercialização de energia elétrica, enquanto o entendimento do Fisco, abrigado pela r. decisão recorrida, foi da necessidade de utilização do percentual condizente a atividade de prestação de serviços, na ordem de trinta e dois por cento.



O pacto consorcial para a geração de energia elétrica mediante a transformação do gás natural por usina termelétrica e comercialização dessa no Mercado Atacadista de Energia (MAE) fixou, entre outros elementos, a contribuição das duas consorciadas. Do lado da MPX Termoceará (doravante MPX), eleita líder do consorcio e agente de pagamento, requisitou-se a estrutura física do empreendimento, qual seja, a aquisição do imóvel onde seria construída a Usina e sua efetiva construção, operação e manutenção, incluindo captação de financiamento da obra e autorizações governamentais para tanto, filiação ao Mercado Atacadista de Energia, contratação do fornecimento de Os com a Companhia de Gás do Ceará (CEGAS) e a disponibilização de capacidade na ordem de 216.000 KW (duzentos e dezesseis mil kilowatts), divididos em quatro Unidades produtoras de 54.000 KW cada. Da parte de Petróleo Brasileiro S.A. (doravante denominada PETROBRAS), exigiram-se contribuições de contingência, obtenção de autorizações governamentais, incluindo auxílio A. MPX na obtenção dessas autorizações e pagamentos das alocações da MPX.

Também estatuiu o Acordo que a contrapartida da MPX realizar-se-ia sob forma de recebimentos de quantias denominadas alocações, a saber: a) Alocação de Capacidade da MPX, exprimível na razão de R\$ 47,53 por KW da capacidade, por mês; b) Alocação Variável de O&M da MPX, expressa na ordem de R\$ 9,69 por MWh (megawatt/hora) de produção elétrica líquida despachada; c) Alocação Fixa de Combustível da MPX, equivalente à soma do "Ship or Pay" de Gás e "Take or Pay" de Gds, acrescidos dos tributos incidentes, devidos para a fornecedora CEGAS; d) Alocação Variável de Combustível da MPX, equivalente A. quantidade de gás natural consumida pela Usina, faturado pela CEGAS e, finalmente, e) Alocação de Mercado da MPX, traduzida na importância de 50% (cinquenta por cento) da Receita Líquida, assim conceituada como a diferença positiva entre o resultado da venda da produção de energia elétrica líquida do projeto, juntamente com os juros, as demais receitas geradas e a contribuição de contingência da PETROBRÁS, diminuídos dos pagamentos dos tributos, encargos administrativos e das alocações acima elencadas, exceto a última. Por sua vez, a PETROBRAS receberia em contrapartida a Alocação de Mercado da PETROBRÁS, consistente no direito dos outros 50% (cinquenta por cento) da Receita Líquida, já delineada.

Bem se vê, portanto, que o ganho econômico de cada uma das partes consorciadas identificava-se na expressão de 50% (cinquenta por cento) da rentabilidade líquida, fruto, repisa-se, da venda da produção de energia elétrica e das contribuições de contingência da PETROBRÁS menos os custos e despesas do



projeto. A MPX, além deste, reservaram-se outros rendimentos, as denominadas alocações.

(...)

Cuida o auto de infração da Alocação de capacidade da MPX, a qual, segundo o glossário de definições (Cláusula 1) tem o significado estabelecido na "Cláusula 5.02 (a)" que, por sua vez, assim se exterioriza.

5.02 — Alocações da MPX

Em cada Período de Cálculo a MPX terá o direito de receber as somas a seguir:

(a) Alocação de Capacidade da MPX. A MPX terá o direito de receber uma quantia (a "Alocação de Capacidade da MPX), calculada de acordo com o disposto no Anexo 5.02 (a).

Anexo 5.02 (a)

Alocação de Capacidade da MPX

R\$ 47,53 (quarenta e sete Reais e cinquenta e três centavos de Real) por KW de Capacidade Contratada por mês

A capacidade contratada foi definida na Cláusula VIII, item 8.01, nos seguintes termos:

A Capacidade Contratada estimada da Usina para o primeiro Dia de Operação Comercial será de 54.000 quilowatts (KW) por cada Unidade (conforme verificado durante o teste de desempenho das Unidades, que será realizado imediatamente antes da Operação Comercial, a qual estará sujeita a ajustes periódicos decorrente de degradação e das condições ambientais da Usina ou conforme disposto neste Acordo) (a "Capacidade Estimada"). Sujeito a outras disposições deste Acordo,



começando na Data de Início da Operação Comercial, a MPX tornará disponível ao Consórcio a totalidade da capacidade efetiva da Usina, líquida das cargas auxiliares ou outras variáveis decorrentes da degradação e condições ambientais da Usina (a "Capacidade Contratada"). Fica entendido que a MPX ser á obrigada a fornecer ao Consórcio a Capacidade Contratada (assim como a produção Elétrica Líquida Associada), conforme esta seja disponível de tempos em tempos durante toda a Vigência) (ênfase acrescida).

Portanto, definiu-se a remuneração sob o título de Alocação de Capacidade da MPX como sendo o recebimento, pela MPX Termoeará Ltda., de verba correspondente A. disponibilização da capacidade de geração de 54.000 KW por Unidade, a Capacidade Contratada.

Noutro giro, mostram os autos que a fiscalizada foi regularmente intimada para apresentar as notas fiscais ou faturas das operações realizadas nos anos de 2002 e 2003, fl. 53, ao que respondeu que os blocos de notas fiscais encontravam-se na SEFAZ-CE em mãos da Auditora do Tesouro Estadual Maria Cristina Moreira Dias, fl. 57. Posteriormente escreveu que, conforme acertado, em substituição aos blocos, estava entregando os balancetes mensais daqueles anos, onde no "Grupo 3" estariam demonstradas as receitas, fl. 67.

Os balancetes encontram-se encartados às fls. 69/79 e neles estão descritas as receitas, sendo possível identificar, no que interessa à questão, os seguintes saldos:

(...)

Como visto, a empresa escriturou todas as espécies de receitas previstas no contrato do Consórcio, inclusive uma afeta aos contratos bilaterais, aspecto até o momento não citado e que, segundo as definições da Cláusula I, significa um contrato entre o Consórcio e um terceiro para a venda de Energia, Produção Elétrica Líquida ou Capacidade do Projeto por um período que não exceda três (3) anos. Digno de registro, também, o fato da receita de capacidade contratada apresentar valores fixos.

A primeira linha das razões recursais encontra-se no sentido de que essa receita de capacidade contratada não caracteriza



prestação de serviços porque relacionados a aportes financeiros efetuados pela PETROBRAS por conta de sua parcela de contribuição ao consórcio, caracterizando a relação jurídica de sociedade, associação ou cooperação para desenvolvimento do projeto, inexistindo contrato de prestação de serviços nem muito menos assumida relação obrigacional desta natureza.

Realmente, à vista das cláusulas contratuais, bem assim das várias espécies de receita delineadas e lançadas nos balancetes, firmo convicção que a natureza dessa receita não é de prestação de serviços, mas sim securitária, em que a MPX se forrou de retribuição mínima do investimento efetuado, suportado pela sua consorciada. Noutras palavras: tenho que se trata de garantia financeira, realizada mensalmente, de que ao longo dos três anos inicialmente pactuados haveria ela, a MPX, de assegurar retorno, mesmo que parcial, de toda a infra-estrutura implantada, com ou sem produção de energia elétrica e independentemente do comportamento deste mercado.

O fato da parte final da Cláusula VIII, item 8.01, rezar que a obrigação da MPX está em fornecer a capacidade contratada ao Consórcio não altera o raciocínio, já que o efetivo pagamento, por força das demais disposições contratuais, se deu pela PETROBRAS e não pela clientela do Consórcio.

A demanda contratada de energia elétrica (Resolução ANEEL 456/2000, art. 2º, inciso IX), largamente discutida ao longo do processado, e que serviu à formatação do entendimento fiscal de que houve prestação de serviços, só se assemelha com capacidade contratada no que tange à denominação.

Com efeito, demanda contratada de energia elétrica diz respeito à relação obrigacional entre fornecedor de energia elétrica e consumidores de grande porte, em que estes apresentam suas respectivas demandas de potência com o fito de salvaguarda de entrega do produto energia elétrica nos padrões (potência) minimamente necessários ao parque industrial e pactua dita garantia pagando o preço, mesmo na hipótese de não utilizar a potência, enquanto o fornecedor se obriga a garanti-la. Já a capacidade contratada encontra-se afeta à relação obrigacional entre os dois formadores do consórcio, tão somente, pela qual a PETROBRAS se compromissou a entregar à MPX determinado preço fixo, mensalmente, e este foi convencionado na razão da capacidade de geração da Usina (216.000 KW).



A segunda frente da defesa adentra na discussão de que a demanda contratada ou demanda de potência é receita de venda de energia que não circulou o que poderia ter relevância para efeito da ocorrência do fato gerador do ICMS, cujo núcleo é exatamente a circulação de mercadoria, mas não teria qualquer efeito para o fim de desqualificar, no IRPJ, a receita como sendo de venda de energia em potencial.

*Como já se disse estes conceitos derivam da legislação da ANEEL e dizem respeito à venda de energia elétrica, afetos, portanto, A. relação entre o fornecedor e o consumidor de grande porte. Se o Consórcio faturou demanda de potência junto a seus clientes deve reconhecer, ou ter reconhecido, a receita proveniente. Aqui, diversamente, a questão diz respeito a ingresso diverso, é dizer, a PETROBRÁS efetuou pagamentos à MPX cumprindo cláusula contratual de garantia convencionados sobre a capacidade de geração da Usina, **não como compradora do produto energia elétrica e seus acréscidos, entre eles a demanda de potência.***

A propósito, o Acordo de Participação é suficientemente claro na definição de que a energia elétrica produzida e os "serviços auxiliares" seriam destinados ao Mercado Atacadista de Energia ou vendidos a terceiros, e não à própria PETROBRÁS, fls. 83v/84, (mesmo porque, se lhe interessasse o produto, quer parecer que bastava comprá-lo ou adquirir o direito de exclusividade). Veja-se:

'CONSIDERANDO QUE as Partes concordaram, mediante esforços conjuntos, em constituir e participar de um Consórcio cuja finalidade é, dentre outros objetivos: (i) a construção, propriedade e operação pela MPX de uma usina de geração de energia elétrica de ciclo simples, movida a gás natural, com uma capacidade bruta nominal de 216 MW, localizada no município de Caucaia, Estado do Ceará, Brasil (a "Usina"); (ii) o recebimento, a comercialização e a distribuição, pelo Consórcio, da Energia produzida pela Usina para o Mercado Atacadista de Energia do Brasil ("MAE"), ou seu sucessor, e para terceiros consoante Contratos Bilaterais de Curto Prazo; (iii) a disponibilidade e a comercialização dos Serviços Auxiliares do sistema pela NIPX ao MAE; e (iv) a distribuição de rendimentos gerados pelo Consórcio entre as Partes nos termos deste Acordo (todas essas atividades e outras atividades relacionadas a este sendo doravante o "Projeto")' (ênfase acrescida).

Portanto, a capacidade contratada (capacidade de geração) e a demanda contratada são conceitos que não se confundem, apesar da proximidade nas denominações.

Poder-se-ia também interpretar, em plano mais distante, e em alternativa ao entendimento de ser securitária essa receita, que a MPX vendeu ao Consórcio o direito de exclusividade de sua capacidade de geração. Ainda que assim se entenda a natureza da receita não se altera, isto 6, não é produto ou mercadoria nem tampouco serviço e sim, como dito, um direito(...)" (grifos acrescidos)

Em conformidade com a parte supra transcrita do respeitável voto do Relator, entendo que no caso sob análise não restou configurada a prestação de serviço, pois a parcela auferida pela Recorrente, denominada *capacidade contratada*, cuida-se, em verdade, de uma contraprestação auferida em decorrência dos termos pactuados em um consórcio firmado com a sociedade Petróleo Brasileiro S.A., sendo inaplicável ao caso o artigo 519, § 3º, alínea "a", do RIR/99.

Segundo amplamente demonstrado pela Recorrente, as verbas denominadas *capacidade contratada* não caracterizam prestação de serviços, porque se relacionam a aportes financeiros efetuados pela Petrobrás por conta de sua parcela de contribuição ao consórcio, caracterizando a relação jurídica de sociedade para desenvolvimento do projeto.

Deste modo, à vista das provas documentais trazidas aos autos, firmo convicção de que a natureza da verba "*capacidade contratada*" não é de prestação de serviços e sim verdadeira contraprestação da consorciada Petrobrás que faz frente aos custos e despesas para manter a Usina sempre pronta para produzir determinada quantidade de energia.

Em face da conclusão da descaracterização da ocorrência de prestação de serviço na presente demanda, é forçoso concluir pela não aplicação da Solução de Consulta nº 48/04 da 3ª Região Fiscal e Solução de Divergência COSIT nº 5/06, porque *capacidade contratada* não deve ser confundida com *demandada contratada*.

Diante da descaracterização da prestação de serviço, entendo pela necessidade de cancelamento do lançamento, pois, o afastamento do argumento fático que embasou o auto de infração o prejudicou irremediavelmente.



Segundo o voto vencido, o lançamento deveria ter apurado o *quantum* do tributo adicionando ao lucro declarado pela contribuinte o valor da receita de capacidade contratada, diretamente, ao invés de aplicar sobre ela o percentual de presunção de lucro de trinta e dois por cento, pois o julgador não pode alterar o fundamento do auto de infração, conforme abaixo:

“(…)

Entendo, pois, que o lançamento deveria ter apurado o quantum do tributo adicionando ao lucro declarado pela contribuinte o valor da receita de capacidade contratada, diretamente, ao invés de aplicar sobre ela o percentual de presunção de lucro de trinta e dois por cento.

Todavia, no processo de acerto quantitativo do crédito tributário lançado cumpre à autoridade julgadora de segunda instância, em se tratando de lançamento não maculado por vícios insanáveis, decotar eventuais excessos e abster-se na determinação de aparentes complementos.

(…)”

Data máxima vênia, ousou discordar do Ilustre entendimento do Relator no que concerne seu decisório, pois o julgador não pode alterar o fundamento do auto de infração.

Em face da comprovação de que a acusação fiscal é improcedente, posto o afastamento da ocorrência da prestação de serviços, inquestionável a necessidade de decretação da improcedência do lançamento, pois inconcebível a alteração do suporte fático do auto de infração neste momento processual.

Afastada a ocorrência de prestação de serviço, a manutenção do lançamento não significa apenas uma mera adequação dos valores exigidos. Mas sim, a alteração dos critérios tributários que sustentam o lançamento ora recorrido.

Em outra linha, a manutenção do lançamento sob outros argumentos levaria a um cerceamento de defesa da Recorrente, pois ao afastar a ocorrência de prestação de serviço, a qual fundamentou o auto de infração, e eleger uma nova acusação, qual seja, a de que os valores recebidos devem ser traduzidos em receitas que devem ser acrescidos diretamente ao lucro, retira-se da contribuinte a possibilidade de discussão, em duplo grau de jurisdição, dessa nova acusação.

Na esteira do entendimento de que não compete ao julgador alterar o fundamento do auto de infração, transcrevo trecho da declaração de voto proferida pela conselheira SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA, deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos autos do processo nº 13830.000047/200212:

“Processo nº 13830.000047/200212

Recurso nº 249.070 Voluntário

Acórdão nº 340201.047

– 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 1 de março de 2011

Matéria PIS. AUTO DE INFRAÇÃO.

*Recorrente COCAL COMÉRCIO INDÚSTRIA CANAÃ AÇÚCAR
E ÁLCOOL LTDA.*

Recorrida DRJ em RIBEIRÃO PRETOSP

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/06/1997

*AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO. SUPORTE FÁTICO
INEXISTENTE.*

*Comprovada a insubsistência da acusação fiscal, em face da
situação fática comprovada nos autos, impõe-se o cancelamento
do auto de infração.*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

*Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em
dar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Nayra Bastos
Manatta, que não conhecia do recurso em parte, por perda do
objeto, e, na parte conhecida, negava provimento.*

(...)

*Ora, uma vez comprovado que a acusação fiscal é
improcedente, impõe-se a decretação da improcedência do
lançamento e não a alteração do seu suporte fático ou, como
fez a instância recorrida, deixar de conhecer da insurgência da
contribuinte quanto às matérias argüidas no processo judicial,
em virtude da concomitância, pois, se a acusação fiscal é de
inexistência do processo judicial (“proc jud não comprovad”),
ao se reconhecer a concomitância entre as vias administrativa e
judicial, está-se, com efeito, reconhecendo a existência do
processo judicial e, por conseguinte, declarando que a acusação*

fiscal é insubsistente, pois a situação fática comprovada nos autos é contrária ao suporte fático da autuação.

(...)

Em apertada síntese, estas são as razões pelas quais, não promovido o aludido saneamento processual e ante a insubsistência do fato que ensejou a lavratura do auto de infração em exame, visto que agora seriam outros os pressupostos que o ensejariam, divirjo, respeitosamente, da relatora e dos demais colegas julgadores que votaram pela procedência do feito, eis que, a meu juízo, sem que o processo seja saneado, impõe-se o cancelamento do auto de infração, cabendo ao Fisco efetuar o lançamento que achar devido, então já sob o pálio de novos pressupostos, e desde que dentro de prazo decadencial.

(grifos acrescidos)

Com tais razões, VOTO pelo provimento do recurso voluntário.

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR