



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

Processo n° 10380.012871/2007-87
Recurso n° 168.120 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1202-00.157 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de setembro de 2009
Matéria IRPJ e Outros
Recorrentes 4ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE e CGE - CEARÁ GERADORA DE ENERGIA S/A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL. Quando do cálculo do lucro presumido, o percentual a ser utilizado para determinação da base de cálculo do imposto de renda para a empresa que execute de obras de construção civil por empreitada com emprego de material em qualquer quantidade será de 8%.

REGIME TRIBUTÁRIO COM NO LUCRO PRESUMIDO. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS E DESPESAS. Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do imposto de renda, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado (Lei nº 9.430, de 1996, art. 53).

GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS. IMPROCEDÊNCIA. Improcedente a glosa de custos e despesas, com multas contratuais, na parte em que devidamente estornadas, bem como as glosas referentes ao pagamento de comissões, apropriadas *pro rata tempore*, por serviços que beneficiam vários exercícios, devidamente comprovados pelo sujeito passivo, por meio de documentação hábil e idônea.

GLOSA DE DESPESAS. BENS DO ATIVO. Subsistente a glosa de dispêndios apropriados como despesas com equipamentos (transformador elétrico e sistema de gerenciamento de energia), bens classificáveis no ativo permanente.

ISENÇÃO. ALCANCE DO BENEFÍCIO. A isenção refere-se ao imposto e adicionais não restituíveis incidentes sobre o lucro da exploração, não alcança

parcelas do tributo calculado em função de despesas ineditíveis ou de receitas omitidas, visto que tais parcelas adicionadas ao lucro líquido para determinação do lucro real não podem afetar o lucro da exploração, salvo quando se tratar de ajuste expressamente previsto na legislação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

EXIGÊNCIA REFLEXA. Aplica-se à exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL a mesma decisão adotada em relação à exigência do IRPJ em face do suporte fático comum que as instruem.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

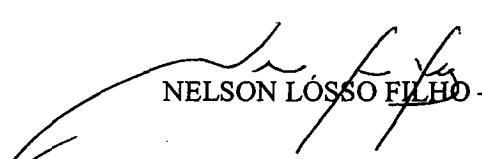
JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Recurso de Ofício Negado.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negaram provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, também por unanimidade de votos, deram provimento parcial ao recurso para que seja aplicado o coeficiente de 8% para a determinação do lucro presumido sobre as importâncias remanescentes de R\$ 3.343.206,35 e R\$ 521.847,96, fatos geradores ocorridos em 30/09/2003 e 31/12/2003, respectivamente, item 005 do auto de infração do IRPJ e excluir da tributação as seguintes verbas: R\$ 532.760,32, "glosa de multas contratuais" e R\$ 3.391.905,06, "Variação Cambial Passiva", integrantes do item 001 do auto de infração do IRPJ e R\$ 2.479.043,43, "bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa", parte do item 002 do auto de infração do IRPJ. Declarou-se impedido o conselheiro Luciano Inocência dos Santos (suplente convocado), nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.


NELSON LÓSSO FILHO – Presidente.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER – Relator.

EDITADO EM: 04 NOV 2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Nelson Lóssó Filho (presidente de turma), Cândido Rodrigues Neuber, Carmem Ferreira Saraiva (suplente convocada), Luciano Inocência dos Santos (suplente convocado), Valéria Cabral Géo Verçoza, Orlando José Gonçalves Bueno (vice presidente de turma).



Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão de primeira instância proferida pela 4ª Turma de Julgamento da DRJ no Ceará – CE, assim relatada, *in verbis*:

“CGE - Ceará Geradora de Energia S/A, inscrita no CNPJ sob o nº 04.826.932/0001-49, teve contra si lavrado auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, fls. 05/13, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, fls. 14/24, no valor total de R\$ 35.203.864,63.”

Conforme Termo de Constatação Fiscal, anexo às fls. 25/30 foram constatadas as seguintes irregularidades para os anos calendário de 2003 e 2004:

1. Na apuração do IRPJ e da CSLL sobre o lucro presumido dos 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2003 o contribuinte não segregou as receitas conforme a sua origem, deixando de aplicar os percentuais adequados para a presunção do lucro, de acordo com o art. 519, § 3º, do RIR/99, conforme planilha anexa às fls.31.

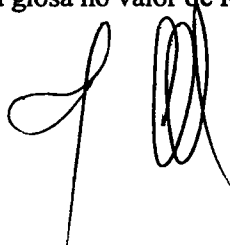
Sobre as receitas com manutenção de potência garantida o contribuinte obteve sentença judicial transitada em julgado, que lhe garante o percentual de 8% para a presunção do lucro.

Sobre as receitas com a prestação de serviços, item 2 da planilha de fls. 31, o percentual para a presunção do lucro é de 32%, conforme art. 519, § 1º, item III, alínea ‘a’ do RIR/99.

Sobre as receitas de aplicações financeiras e demais receitas, itens 3 e 4 da planilha de fls. 31, incide o percentual de 100% para a presunção do lucro, na forma do art. 521 do RIR/99.

O contribuinte alega que as recuperações de despesas (item 4 da planilha de fls. 31) se referem à conta de consumo de combustíveis (CCC) que se destina a cobrir os custos das usinas termelétricas de modo que a energia eventualmente produzida por estas possa, para o consumidor, ter a mesma tarifa que a produzida pelas usinas hidrelétricas. Contudo, para a termelétrica este valor é uma recuperação de despesa que recebe o tratamento a ele dispensado pela legislação, na forma do § 3º do art. 521 do RIR/99. Qualquer isenção teria que ser expressa.

2. O contribuinte registrou o valor de R\$ 2.116.028,11 como multas dedutíveis na apuração do IRPJ na DIPJ/2005 (Ficha 05 A – Linha 19). Na comprovação do referido valor, contudo, ficou evidente que as multas foram indevidamente majoradas, conforme demonstrado às fls. 26/27, o que ensejou a glosa no valor de R\$ 532.760,32.



3. Intimado a demonstrar o cálculo da depreciação/amortização informada na DIPJ/2005 (Ficha 04 A/Linha 10), o contribuinte indicou que o valor está assim composto:

Depreciação.....	21.571.885,37
Amortização.....	7.656.403,43
	29.228.288,80

Quanto à amortização, o contribuinte fez um esclarecimento adicional:

‘Nos anos de 2002 e 2003, a depreciação (sic) foi de R\$ 4.802.571,25, ou seja, 23,88%. A amortização foi realizada até dez/2005, prazo de encerramento do contrato junto à CBEE. Portanto, restaram 76,12% a serem distribuídos nos anos de 2004 e 2005, sendo 38,06% em cada período’.

O artigo 325, § 1º, inciso I, do RIR/99, determina que a amortização terá início a partir do início das operações. No caso, o início das operações da CGE se deu em 2002 e a amortização dos gastos pré-operacionais teria que ser efetuada até dezembro de 2005, quando terminava o contrato com a CBEE. Em outras palavras, o percentual de amortização teria que ser de 25% ao ano. Ao adotar o percentual de 38,06% de amortização em 2004, o contribuinte onerou indevidamente o resultado do exercício em R\$ 2.627.068,14 $((36,08 - 25)\% \times 20.115.376,28)$. Certamente o contribuinte utilizou-se deste procedimento porque não poderia apropriar qualquer despesa de amortização nos anos-calendário de 2002 e 2003, eis que optara pela tributação com base no lucro presumido neste período.

4. O contribuinte apropriou como custos/despesas valores relativos à aquisição de bens para o ativo permanente, os quais não podem ser considerados como despesa operacional, na forma do artigo 301 do RIR/99, mas deveriam ser ativados para se submeter à depreciação, nas quotas admitidas pela IN-SRF nº 162/98, de acordo com a classificação fiscal do bem, conforme demonstrado às fls. 28.

5. O contribuinte apropriou como custos/despesas, no ano-calendário de 2004, o valor de R\$ 7.478.248,77 relativo a serviços de assessoria e consultoria técnicas com pessoas ligadas (SERVTEC e HCL) em cujos comprovantes, notas fiscais de prestação de serviços, estão descritos, laconicamente os serviços prestados. Apesar de intimado a detalhar, com relatórios, propostas técnicas, planejamento, etc, as operações que deram causa às despesas mencionadas, o contribuinte apenas apresentou contratos padrões que se distinguem apenas pelo tipo de prestação de serviços: acompanhamento e gestão técnica das centrais de geração de energia (SERVTEC) e gestão financeira, comercial e administrativa (HLC). Curioso é que a gestão técnica, considerando como tal a operação e manutenção das usinas, foi executada por POWERTECH COMERCIAL LTDA., como comprovam as notas fiscais nº 15889 e 16660 e a assessoria financeira certamente foi realizada pelas instituições financeiras com as quais o fiscalizado operava em 2004, entre eles o Banco Standard e o Banco ABN.

6. O contribuinte apropriou R\$ 3.629.359,79, no ano-calendário de 2004, como despesas de ‘Variação Cambial Passiva’ (Ficha 06 A – Linha 32 da DIPJ/2005) valores de comissões pagas em 2003, no total de R\$ 6.561.008,81. Referido valor total, de R\$ 6.561.008,81, foi pago entre os dias 24/09/2003 e 25/09/2003, conforme extrato da conta corrente 0689/1.705928 mantida pelo fiscalizado no Banco Real e está comprovado pelas notas fiscais nº 10, de 24/09/2003, emitida por Marsau Comercial Exportadora e Importadora Ltda.;



nº 29, de 24/09/2003, emitida por Banco Standard de Investimentos S/A e pela CF INVOICE 014-2003, de 25/09/2003, emitida por ABN-AMRO.

Em 17/09/2007, o contribuinte foi intimado a fornecer cópias dos contratos firmados com Marsau, Standard e ABN, que, supostamente, geraram as despesas de comissão acima referidas no ano de 2004, sendo que, em relação à Standard, foi apresentada cópia de um contrato firmado com o Banco Standard de Investimentos S/A, sem assinatura deste, datado de 05/06/2004, inaplicável ao caso em exame, uma vez que a Nota Fiscal de Serviços nº 29, emitida em 24/09/2003 e que justificaria pagamentos de R\$ 4.683.230,92, discrimina expressamente que os serviços prestados se devem a contrato de 17/09/2003.

Apresentou, também, um contrato em inglês, sem tradução juramentada, o que viola a legislação processual brasileira, datado de 22/09/2003, portanto, também inaplicável ao caso em exame, eis que a mencionada Nota Fiscal de Serviços nº 29 refere-se a um contrato de prestação de serviços de 17/09/2003, reitera-se.

Quanto ao contrato firmado com o ABN (Contrato nº 2964/03), de 22/09/2003, é provável que a CF INVOICE 014-2003 se refira a ele. Neste caso, o valor pago à ABN poderia ser apropriado de acordo com o prazo de duração do contrato (item 11: 28 meses de 24/09/2003 a 24/11/2005) e, desta forma, a CGE poderia se utilizar de R\$ 237.454,73 (554.061,03 x 12/28) no ano de 2004.

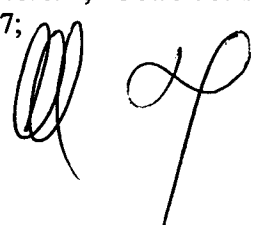
A pretexto de comprovar a obrigação com Marsau, um contrato firmado entre esta última e STANDARD BANK LONDON LIMITED, redigido na língua inglesa e sem tradução juramentada, foi apresentado, não havendo qualquer conexão, ora com o valor pago pela CGE à Marsau em 2003, ora com o valor atribuído a comissões em 2004. Não foi apresentado contrato entre a Marsau e a CGE.

No ano-calendário, de 2003, o contribuinte adotou o regime de tributação pelo lucro presumido, regime este, como o próprio nome sugere, que presume a obtenção do lucro pela assunção de determinados percentuais de lucratividade, de acordo com a atividade exercida pela empresa, o que significa dizer, que os custos incorridos já foram incorporados ao lucro presumido apurado. Daí o interesse do contribuinte de diferir o reconhecimento dos custos/despesas. Porém, como se viu, o contribuinte somente comprovou o valor de R\$ 237.454,73, sendo glosada a diferença de R\$ 3.391.905,06 (3.629.359,79 – 237.454,73).

Inconformado com a autuação apresentou o contribuinte a peça de defesa de fls. 415/465, aos 29/11/2007, mediante a qual aduz, em síntese:

- em relação às receitas de prestação de serviços auferidas no 3º e 4º trimestre de 2003 estas decorrem de contrato de prestação de serviços com a empresa Comercializadora Brasileira de Energia Emergencial (CBEE) – por meio do qual restou acordado que a autuada deveria viabilizar a transferência de unidades geradoras de energia do Ceará para o Amazonas, conforme contrato e aditivos anexos às fls. 539/622;

- a impugnante foi contratada para desativar usinas e construir novos centros de produção de energia termelétrica, conforme disposto no Contrato nº PIE 017.02-0, fls. 539/573, Termos Aditivos, fls. 575/622, e notas fiscais referentes aos pagamentos dos serviços executados anexas às fls. 624/627;



- para a execução do serviço de construção, instalação e montagem da Usina no Estado do Amazonas a impugnante subcontratou a empresa de engenharia – RD Engenharia e Comércio Ltda (RD – Engenharia) para o auxílio da realização das obras de construção civil e responsabilizou-se pela aquisição de materiais de construção e equipamentos para a construção da Usina no Estado do Amazonas, conforme contrato anexo às fls. 629/646;

- evidentemente que para a execução dos serviços contratados, qual seja, serviço de construção por empreitada, foi imprescindível o emprego de diversos tipos de materiais, sem os quais não seria possível a construção e instalação dos novos centros de produção de energia;

- comprova-se o efetivo emprego de materiais na execução dos serviços contratados pela empresa CBEE, através da juntada das notas fiscais que indicam a compra de grande quantidade de produtos que foram utilizados nas obras de instalação das usinas construídas pela impugnante, fls. 648/696;

- da análise dos documentos acima mencionados é possível verificar que foram diversas as notas fiscais emitidas em nome da impugnante, nas quais constam como endereço de entrega das mercadorias o local da obra executada. A título exemplificativo, a impugnante cita alguns materiais empregados nas obras: areia, concreto, pedra, telha, cabo de cobre, parafusos, disjuntores, tubo de concreto armado, entre outros;

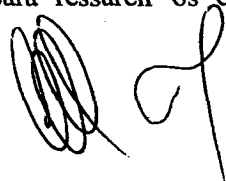
- neste sentido, de acordo com entendimento exarado nas Soluções de Consulta expedidas pelas dez Regiões Fiscais da Receita Federal do Brasil, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para apuração do cálculo do lucro presumido na atividade de prestação de serviços de construção por empreitada, quando houver emprego de materiais em qualquer quantidade, é de 8%, e não de 32%, conforme pretendido pela fiscalização;

- assim, na prestação de serviço de construção por empreitada, havendo o emprego de materiais incorporados à obra, conforme ocorreu no presente caso, o percentual de presunção do lucro a ser aplicado sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do IR é de 8%, o que deverá levar ao cancelamento desta parcela da exigência fiscal, no que tange ao IRPJ e CSLL;

- em relação ao 4º trimestre de 2003 a impugnante cometeu um equívoco ao deixar de adicionar na apuração da base de cálculo dos tributos sob análise a quantia de R\$ 41.747,83, decorrente da aplicação do coeficiente de 8% para o IRPJ e de 32% para a CSLL, sobre o valor da prestação de serviços no importe de R\$ 521.847,96, fls. 700/702. No entanto, no mesmo período cometeu outro equívoco, em favor do Fisco, não acarretando, ao final, falta de recolhimento, conforme adiante se demonstrará;

- a fiscalização computou para o 4º trimestre de 2003, como receita tributável, o valor de R\$ 26.967.457,12, sob a rubrica “recuperação de despesas sobre serviços prestados”; enquanto que a autuada somente levou à tributação a quantia de R\$ 4.204.073,31, sob a mesma rubrica. A diferença apontada entre o valor apurado pela fiscalização e aquele apresentado pela impugnante, tem como origem recuperação de despesas que se referem à conta de consumo de combustíveis (CCC);

- a Conta de Consumo de Combustíveis (CCC) é o encargo do setor elétrico brasileiro, cobrado nas “tarifas de distribuição” e nas “tarifas de uso” dos sistemas elétricos de distribuição e transmissão, que é pago por todas as empresas concessionárias de distribuição de energia elétrica (exemplo: Eletropaulo, Light, etc) e pelas concessionárias de transmissão de energia elétrica (exemplo: Furnas e Chesf), para ressarcir os custos anuais da geração



termelétrica eventualmente produzida no país, principalmente na região norte do Brasil em áreas ainda não interligadas ao Sistema Interligado Nacional, chamadas de “sistemas isolados”;

- isto porque o valor da energia elétrica gerada por usinas termelétricas é, em média, três a quatro vezes mais caro do que o valor daquela gerada por usinas hidrelétricas;

- assim, como os habitantes da região norte do Brasil não têm acesso a esta energia mais barata, produzidas pelas usinas hidroelétricas, instituiu-se a CCC, por meio do artigo 13, inciso III, da Lei nº 5.899, de 1973, tendo como objetivo subsidiar a energia elétrica gerada nos “sistemas isolados”, para que o consumidor que utiliza a energia proveniente das termoeletricas possa ter uma tarifa de energia elétrica semelhante àquela dos consumidores servidos por geração hidráulica;

- nos termos do citado artigo 13, os ônus e vantagens decorrentes do consumo de combustíveis fósseis, visando atender as usinas termelétricas, passaram a ser rateados entre todas as empresas concessionárias daquele sistema. Do disposto no artigo 22 do Decreto nº 774, de 2003, ficou expressamente determinado que o rateio do custo de consumo de combustíveis despendidos pelas usinas termelétricas, realizado pela totalidade dos concessionários distribuidores passaram a ser realizados por meio da CCC;

- assim, vale citar que o reembolso mensal das despesas com a aquisição de combustíveis é efetuado aos concessionários (usinas termelétricas) pela Eletrobrás, a débito da CCC respectiva;

- feitas tais considerações, resta claro que os valores pagos pela Eletrobrás às usinas termelétricas são efetivos reembolso mensal de despesa com combustíveis, que foram rateados por todos os concessionários do sistema correspondente;

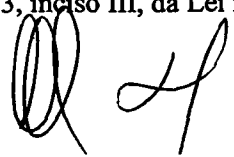
- o objeto social da impugnante consiste, primordialmente, na geração de energia elétrica. Como se sabe, tal energia é obtida por meio de uma Usina Termelétrica, que consiste em uma instalação industrial usada para geração de eletricidade a partir da energia liberada em forma de calor, normalmente por meio da combustão de algum tipo de combustível renovável ou não renovável, no caso sob análise o óleo diesel;

- portanto, toda e qualquer despesa incorrida na aquisição do citado combustível fóssil, para fins de imposto de renda, tem caráter operacional, haja vista ser necessária à realização das atividades exigidas pelo objeto social da impugnante;

- a fiscalização, após análise equivocada do artigo 521, § 3º, do RIR/99, houve por bem adicionar as quantias relacionadas à recuperação de parte dessa despesa com a aquisição de combustível (essa é a natureza da conta CCC) para fins de apuração do lucro presumido, tributando toda a receita com “Recuperação de despesas – CCC”, no importe de R\$ 22.763.384,00, 4º trimestre de 2003;

- pertinente citar que a impugnante deixou de aplicar o percentual de presunção, sobre o valor de R\$ 22.763.384,00, por entender que estava diante de mero reembolso de despesas, não sujeito ao tratamento tributário citado nos autos de infração;

- ora, o rateio do custo de consumo de combustíveis fósseis despendidos pelas usinas termelétricas é realizado pela totalidade dos concessionários distribuidores, por meio da conta CCC, conforme disposto no artigo 13, inciso III, da Lei nº 5.899, de 1973;



- nesse sentido, conforme determinado pela Resolução nº 350, de 22 de dezembro de 1999, tais valores eram pagos diretamente à Petrobrás pela própria Eletrobrás, não chegando sequer a transitar pelas contas correntes da impugnante, a qual tinha por obrigação somente preencher e enviar à Eletrobrás uma simples "Solicitação de Reembolso" com os dados referentes às transações, fls. 704/711;

- assim, tratando-se de reembolso de combustível, resta claro que a impugnante realmente não deveria ter adicionado ao seu lucro presumido os valores a título de reembolsos de despesas referentes à CCC, nos termos do disposto no artigo 521 do RIR/99. Isto porque, nos termos do parágrafo 3º do citado artigo, os valores recuperados tiveram como origem período no qual a impugnante estava sujeita ao regime de apuração do imposto de renda com base no lucro presumido;

- quer nos parecer que a fiscalização não analisou atentamente o disposto no artigo 521, § 3º, do RIR/99, uma vez que fundamentou sua autuação no citado dispositivo legal. A própria fiscalização no item 3 do Termo de Constatação Fiscal reconheceu expressamente que nos anos-calendário de 2002 e 2003 a impugnante "optara pela tributação com base no lucro presumido";

- portanto, uma vez que no período em questão a impugnante estava submetida ao sistema de apuração do imposto de renda com base no lucro presumido, não há que se questionar o fato de não ter oferecido à tributação os valores referentes aos reembolsos de despesas decorrentes da aquisição de óleo diesel;

- assim, restando comprovada a lisura dos procedimentos adotados pela impugnante, forçoso concluir pela necessidade de cancelamento desta parcela dos autos de infração de IRPJ e CSLL, referente ao 4º trimestre de 2003;

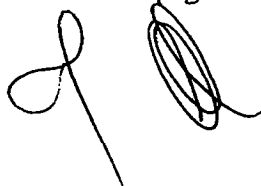
- não obstante a todos os fatos acima alegados, capazes, por si só, de cancelar parcela dos autos de infração ora questionada (CCC), na hipótese remota de ser mantida a cobrança do IRPJ e da CSLL sobre o valor de reembolso de combustível (CCC), necessário se faz uma revisão do percentual de presunção adotado pela fiscalização de 100% sobre o valor total reembolsado;

- isto porque, tratando-se de reembolso de combustível utilizado como insumo da produção de energia, deverá ser aplicado o mesmo percentual de presunção das receitas com manutenção de potência garantida;

- ora, não estamos diante de receita de "venda de combustível", mas sim diante de reembolso de combustível que é utilizado na produção de energia, que conforme bem mencionado pela fiscalização encontra-se sujeita ao percentual de presunção de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL;

- assim, claro e evidente que, na hipótese remota de não serem mantidos os procedimentos utilizados pela impugnante, necessário se faz a aplicação do percentual de presunção de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL sobre os valores recebidos a título de "reembolso de combustível";

- da análise do auto de infração em destaque, verifica-se que no 3º e 4º trimestre de 2003 foi computado pela fiscalização, como receita bruta tributável, respectivamente, os valores de R\$ 382.695,73 e R\$ 4.204.073,31, sob a rubrica "recuperação de despesas sobre serviços prestados", sendo sobre os mesmos aplicado o percentual de presunção de 100% para o IRPJ e para a CSLL. A impugnante levou à tributação as quantias



acima referidas, sob a mesma rubrica “recuperação de despesas sobre serviços prestados”, tendo, todavia, aplicado o percentual de presunção de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL;

- no sentido de comprovar a efetiva origem dos valores contabilizados a título de “despesas recuperadas”, a impugnante anexa cópia do Termo Aditivo ao Contrato nº PIE 017.02-1, fls. 575/594, e cópias das notas fiscais que compõem o valor reembolsado, 713/726;

- conforme é possível notar na documentação anexa, a empresa CBEE, assumiu contratualmente a obrigação de reembolsar todas as despesas incorridas na aquisição de combustível para a geração de energia elétrica nas novas Usinas Termelétricas que estavam sendo instaladas no Estado do Amazonas;

- a impugnante efetuava a aquisição e pagamento do combustível (óleo diesel) junto à Petrobrás, o qual era utilizado no processo de geração de energia termelétrica, para, posteriormente, receber da CBEE, mediante depósito em conta corrente, o reembolso das despesas incorridas;

- os valores recuperados têm como origem período no qual a impugnante estava sujeita ao regime de apuração do imposto de renda pelo lucro presumido, hipótese na qual não há que se falar na adição destes valores à base de cálculo do lucro do período, nos termos já expostos na presente defesa administrativa, o que deverá levar ao cancelamento desta parcela da exigência fiscal;

- restando amplamente demonstrada a improcedência do entendimento adotado pela fiscalização, cumpre apenas esclarecer que a impugnante, por mero engano, tributou indevidamente tais parcelas a 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL. Veja-se que a impugnante aplicou equivocadamente o coeficiente de 8% e 12% sobre os valores reembolsados pela CBEE e acrescentou a quantia resultante na base de cálculo do IRPJ e CSLL, respectivamente, o que gerou majoração indevida do lucro presumido no período;

- assim, requer que os valores adicionados indevidamente na base de cálculo do IRPJ e da CSLL sejam considerados para fins de abatimento dos valores que não foram computados no cálculo do lucro presumido no mesmo período;

- a impugnante, quando da apuração e recolhimento do IRPJ e CSLL adicionou à base de cálculo dos citados tributos os valores relativos aos rendimentos sobre as aplicações financeiras, em estrito atendimento ao texto legal, conforme se observa da DIPJ-2004, Fichas 14-A e 18-A, fls. 535 e 537;

- portanto, levando-se em consideração o fato de que a impugnante cumpriu efetivamente todas suas obrigações tributárias, deverá ser procedido ao cancelamento da autuação no que se refere aos valores em pauta;

- a fiscalização não considerou, quando da apuração dos supostos tributos devidos, diversos pagamentos relacionados pela impugnante. Com relação ao IRPJ, 3º trimestre de 2003, foi recolhido o valor de R\$ 564.703,77 e retido na fonte o montante de R\$ 26.535,39. A fiscalização deixou de considerar, para fins de abatimento do imposto, supostamente devido, o IRRF no valor de R\$ 26.535,39, fls. 728/738, e o IRPJ efetuado por meio de DARF no valor de R\$ 73.843,05, fls. 740;



- somando-se os valores acima apontados ao montante pago a título de IRPJ no valor de R\$ 490.860,72, constata-se que a impugnante efetivamente recolheu aos cofres públicos, a título de IR, a quantia de R\$ 591.239,39;

- em relação ao 4º trimestre de 2003 verifica-se que a fiscalização deixou de abater do cálculo do IRPJ supostamente devido o valor de R\$ 63.369,73 correspondente ao IRRF, fls. 742/752, bem como o montante de R\$ 10.436,97 recolhido em guia DARF a título de IRPJ, fls. 754. Assim, verifica-se o recolhimento total de R\$ 708.755,48 a título de IRPJ;

- com relação à CSLL apurada para o 3º trimestre de 2003 a fiscalização deixou de abater o valor de R\$ 73.688,53, conforme DARF anexo às fls. 756. Relativamente à CSLL apurada para o 4º trimestre de 2003 a fiscalização não considerou, para fins de abatimento do tributo supostamente devido o valor de R\$ 15.029,22, devidamente recolhido pela impugnante por meio de guia DARF, fls. 758;

- os valores das multas aplicadas em 31/03/2004, de R\$ 548.757,24 e em 31/05/2004, de R\$ 174.494,13, foram reduzidos respectivamente para R\$ 108.841,31 e R\$ 81.649,74, conforme ofício encaminhado pela Comercializadora Brasileira de Energia Elétrica – CBEE, fls. 760/761;

- conforme acusação fiscal, em razão da suposta dedução indevida do montante de R\$ 532.760,32 a título de “multa dedutíveis na apuração do IRPJ na DIPJ/2005 (Ficha 05 A – Linha 19)”, o referido valor foi adicionado para fins de cálculo do lucro real e da base de cálculo da CSLL, devidos no ano-calendário de 2004;

- entretanto, razão não assiste à malsinada autuação, uma vez que os valores correspondentes às multas aplicadas no valor de R\$ 548.757,24 e R\$ 174.494,13 não foram objeto de dedução do lucro real e da base de cálculo da CSLL;

- como bem apontado pela fiscalização, a impugnante deduziu do lucro real e da base de cálculo da CSLL, no ano-calendário de 2004, despesas com multa contratual, no valor total de R\$ 2.116.028,11;

- entretanto, sabendo-se do erro cometido pela CBEE na aplicação das multas no valor de R\$ 548.757,24 e R\$ 174.494,13, no mesmo dia do efetivo pagamento das multas contratuais, a impugnante realizou a anulação da dedução, por meio de lançamentos no mesmo valor, conforme se demonstra abaixo:

Pagamento da Multa (Razão, fls. 765/767)

D – Despesa (Resultado)

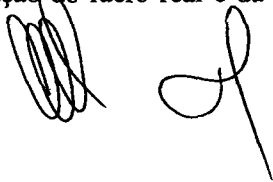
C – Receitas a Faturar (Ativo Circulante = Clientes)

Estorno da Despesa (Razão, fls. 769/770)

D – Multa Contratual (Ativo Circulante)

C – Descontos Concedidos e CPMF (Resultado)

- nesse sentido, claro está que o valor total das multas aplicadas que foram questionadas pela impugnante e posteriormente objeto de revisão e ressarcimento pela CBEE não foram deduzidas para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, ano-calendário de 2004;



- dessa feita, tendo em vista a comprovação pela impugnante do estorno dos valores correspondentes às multas contratuais objeto de ressarcimento pela CBEE não há como prosperar a malsinada autuação, sob pena de se cobrar em duplicidade o IRPJ e a CSLL;

- outra acusação fiscal corresponde ao suposto erro cometido pela impugnante na apuração da amortização do ativo diferido. Segundo a acusação fiscal a impugnante utilizou incorretamente o valor correspondente ao percentual de amortização do ativo diferido nos anos-calendário de 2004 e 2005. Ou seja, a impugnante nos anos de 2002 e 2003 amortizou somente 23,88% do montante total a ser amortizado até o ano-calendário de 2005, sendo certo que o restante, 76,12%, foram distribuídos nos anos de 2004 e 2005, ou seja, 38,06% em cada período, onerando indevidamente o resultado do exercício de 2004 em R\$ 2.627.068,17 $((38,06\% - 25\%) \times 20.115.376,28)$, uma vez que 'o início' das atividades se deu em 2002 e a amortização dos gastos pré-operacionais teria que ser efetuada até dezembro de 2005, momento em que terminava o contrato com a CBEE;

- conforme se observa de seu contrato social a impugnante foi constituída em 14 de dezembro de 2001, tendo por objeto social a produção independente de energia elétrica, mediante a exploração de diversas centrais de geração de energia;

- em janeiro de 2002, após 1 (um) mês de sua constituição, a impugnante firmou 'contrato de suprimento de energia' junto à CBEE, com prazo de vigência até 31 de dezembro de 2005, correspondente a: (i) potência contratada; b) energia fornecida e c) reembolso de combustível, com início das atividades a partir de 11/04/2002, fls. 539/573;

- nesse sentido, em abril de 2002 iniciou-se efetivamente o contrato, com a emissão do primeiro faturamento, fls. 772. Referido valor referia-se apenas a potência contratada (disponibilidade), responsável por somente 37,48% do valor total do contrato firmado junto à CBEE;

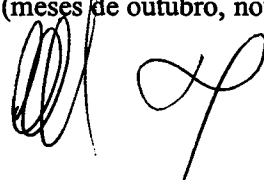
- em setembro de 2003 a impugnante iniciou efetivamente suas operações, sendo realizado o primeiro faturamento de energia fornecida e reembolso de combustível;

- assim, em razão do efetivo início da atividade, com utilização total dos equipamentos, ter ocorrido somente em setembro de 2003, a impugnante, com relação ao período anterior a setembro de 2003, adotou práticas de procedimentos aplicáveis para empresas em fase pré-operacional, em observância ao disposto no artigo 325, inciso II, 'e', do RIR/99;

- para demonstração da apuração realizada pela impugnante, passa-se a explicar o procedimento adotado para amortização no ano anterior à autuação (2003):

i) para o período de nove meses findo em 30 de setembro de 2003: $((R\$ 20.115.376,28 - \text{valor amortizado em 2002}) \times 37,48\% (\text{valor correspondente a parcela da potência contratada}) : 36 \text{ meses (número de meses até o final do contrato)} \times 9 (\text{número de meses em operação em 2003 (fase pré-operacional)}) = R\$ 1.781.044,85; e$

ii) para o período de 27 meses correspondente ao período de utilização total dos equipamentos da impugnante até o final do contrato com a CBEE (12/2005) : $(R\$ 17.226.904 (\text{valor total da amortização} - \text{o valor amortizado até setembro de 2003})) : 27 (\text{número de meses até o final do contrato}) \times 3 (\text{meses de outubro, novembro e dezembro}) = R\$ 1.914.100,44;$



- ora, a amortização diferenciada no período em que o estabelecimento utilizar parcialmente os equipamentos e instalações, é prática contábil autorizada pelo próprio RIR/99 (artigo 325, inciso II, alínea 'e'), tendo, inclusive, sido objeto de manifestação pela Secretaria da Receita Federal, conforme se observa do Parecer Normativo CST nº 15/81;

- desta feita, sabendo-se que a impugnante, até o mês de setembro de 2003 encontrava-se na fase pré-operacional, haja vista que parte de seus equipamentos e instalações estavam ociosos, correto está o procedimento de amortização do ativo diferido, nos termos do artigo 325, inciso II, alínea 'e' do RIR/99 e do Parecer Normativo CST nº 15/81;

- por outro lado, mesmo que não se aceite as alegações da defesa, está incorreto o cálculo efetuado pela fiscalização para cômputo do índice de amortização. Da análise do item 3 do 'Termo de Constatação Fiscal' verifica-se que a fiscalização considerou que o início das atividades da impugnante coincide com a data de assinatura do contrato firmado junto à CBEE, qual seja, janeiro de 2002;

- nesse sentido, entendeu a fiscalização que a amortização do ativo diferido deveria ter sido realizada a proporção de 25% ao ano, findando-se em dezembro de 2005, data do término do contrato junto à CBEE;

- todavia, assim como se observa da cláusula 2ª, § 1º, do referido contrato, a 'atividade' da impugnante iniciou-se a partir de 11.04.2002. Frise-se que, até o mês de setembro de 2003 a impugnante encontrava-se numa fase pré-operacional, sendo certo que somente no mês de outubro de 2003 a impugnante começou a operar em plena capacidade;

- veja-se que o início das atividades da impugnante, caso não seja considerado a fase pré-operacional, ocorreu efetivamente em maio de 2002, momento do primeiro faturamento;

- dessa feita, na hipótese de se considerar que o efetivo início das atividades ocorreu no ano de 2002, deve-se levar em consideração como termo inicial para apuração do índice de amortização anual o mês de maio de 2002;

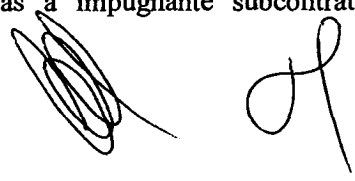
- melhor explicitando, sabendo-se que o contrato junto à CBEE somente teve início em maio de 2002, com prazo até dezembro de 2005, o cálculo da fiscalização deveria considerar 44 meses de amortização, sendo 8 meses correspondentes ao ano de 2002, e 12 meses para cada ano (2003, 2004 e 2005);

- dessa feita, levando-se em consideração os meses de cada ano, o índice de amortização de 2002 seria de 18,18% e o restante, 81,82%, dividido nos três anos seguintes, ou seja, 27,27% para cada ano;

- entretanto, não foi este o procedimento adotado pela fiscalização que desconsiderou por completo que o início das atividades da impugnante, conforme contrato junto à CBEE, somente teve início no mês de maio de 2002;

~~- assim, deve ser revisto o cálculo da fiscalização de forma a considerar que no ano de 2004 o índice de amortização seria de 27,27%, reduzindo o montante supostamente devido de R\$ 2.627.068,14 para R\$ 2.170.449,10;~~

- conforme dito anteriormente, a impugnante foi contratada para desativar as usinas localizadas no Estado do Ceará e realizar sua construção e montagem, por meio de empreitada global, no Estado do Amazonas. Para a execução do serviço de instalação e montagem da Usina no Estado do Amazonas a impugnante subcontratou empresa de



engenharia – RD Engenharia – para auxílio na realização das obras de construção civil e responsabilizou-se pela aquisição dos materiais de construção e de equipamentos para a instalação da Usina no Estado do Amazonas;

- neste sentido, todos os gastos incorridos pela impugnante, quais sejam, pagamento de valores decorrente da subcontratação da RD-Engenharia, bem como aquisição de equipamentos devem ser considerados como custo/despesas na prestação dos serviços decorrentes do contrato firmado junto à CBEE;

- noutras palavras, todos os referidos gastos incorridos pela impugnante são despesas dedutíveis uma vez que estão atrelados a atividade executada pela impugnante decorrente de contrato firmado junto à CBEE (transferência das Usinas localizadas no Ceará para Manaus);

- é importante esclarecer que os valores apurados pela fiscalização, itens 4.1, 4.2 e 4.3 do 'Termo de Constatação Fiscal', referem-se às notas fiscais nº 647, 678, 667, 744 e 758 todas emitidas pela 'RD-Engenharia, fls. 774/778, nº 7664 emitida pela Indústria de Transformadores Amazonas Ltda., fls. 780, e nº 17865 emitida pela Powertech Comercial Ltda., fls. 782, que foram objeto de refaturamento para a CBEE decorrente do contrato firmado (conforme cópias das notas fiscais emitidas), ou seja, não se referem aos valores decorrentes de aquisição de ativo imobilizado pela impugnante;

- nos termos do art. 179, item IV, da Lei nº 6.404, de 1976, devem ser classificados no Ativo Imobilizado 'os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial';

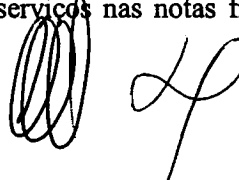
- da definição acima transcrita infere-se que são classificados na conta 'Ativo Permanente' todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da empresa;

- ora, no caso em questão estamos diante de bens e serviços adquiridos como insumo na prestação de serviço objeto de contrato junto à CBEE. Veja-se, que os referidos bens e serviços não possuem permanência duradoura para a impugnante, muito pelo contrário, foram utilizados como insumo para cumprimento de contrato junto à CBEE;

- dessa feita, levando-se em consideração que os serviços e bens consubstanciados nas notas fiscais arroladas pela fiscalização foram re-faturados à CBEE, fls. 784/799, em decorrência do contrato firmado, e que as referidas despesas são necessárias para a realização da atividade da impugnante (insumos), correto está o procedimento de apropriação das despesas com base no artigo 299, do RIR/99;

- assim, tem-se claramente que não há como prosperar a presente autuação uma vez que os supostos bens e serviços adquiridos pela impugnante não possuem natureza de ativo imobilizado;

- é inaceitável e juridicamente inadmissível a desconsideração das notas fiscais de serviço e dos contratos firmados relativos aos serviços de assessoria e consultoria técnica prestados pelas empresas 'HLC' e 'SERVTEC', no valor de R\$ 7.478.248,77, sob a simples argumentação de que a descrição dos serviços nas notas fiscais são 'lacônicas', fls. 801/825;



- os serviços prestados pela empresa HLC encontram suporte no contrato firmado entre as partes em dezembro de 2002, fls. 827/838;

- no que se refere aos serviços prestados pela empresa SERVTEC, todas as notas fiscais emitidas, exceto aquela de nº 55, foram suportadas pelo contrato de prestação de serviço firmado no final do ano de 2002, fls. 840/851. Em relação à nota fiscal de nº 55, fls. 953, a mesma encontra-se amparada pelo contrato de empreitada global firmado em julho de 2004, fls. 955/967;

- os serviços prestados em decorrência dos contratos firmados com a HLC e a SERVTEC, acordados ao final do ano de 2002 referem-se a: (i) serviços de assessoria e consultoria relativos às centrais de geração de energia (prestador do serviço – SERVTEC) e (ii) serviços de assessoria na área administrativa, comercial e financeira relativos às centrais de geração de energia (prestador do serviço – HLC);

- referidos serviços foram contratados pela impugnante em face da inexistência de funcionários ligados às áreas comercial, financeira e administrativa, conforme se depreende das folhas de pagamentos relativas ao ano de 2004, fls. 853/949;

- ora, da análise dos documentos anexados, verifica-se claramente que, no decorrer do ano de 2004, a impugnante não possuía quantidade suficiente de funcionários nas áreas mencionadas, o que pressupõe a efetiva necessidade de contratação de terceiros para a prestação de serviços, não pairando dúvidas de que as despesas incorridas são plenamente necessárias, normais e usuais à consecução de suas atividades, não se discutindo sua subsunção à regra matriz de dedutibilidade prevista no art. 299 do RIR/99;

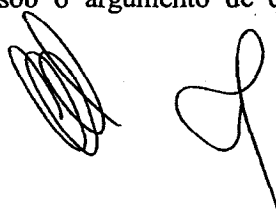
- em relação à nota fiscal nº 55, fls. 953, no valor total de R\$ 2.042.628,77, emitida pela SERVTEC, a mesma refere-se aos serviços de assessoria e gerenciamento de projeto de implantação de Usina no Estado do Amazonas, conforme contrato de fls. 955/967;

- a SERVTEC gerenciou o empreendimento de transferência e implantação de Usina no Município de Manaus. Em decorrência da realização do trabalho, a empresa contratada (SERVTEC) elaborou, p. ex., relatório detalhado da operação de transferência e implantação de 49 unidades geradoras no Estado do Amazonas, fls. 969/1114;

- em relação ao exposto, evidente é a ocorrência da prestação dos serviços pelas empresas acima mencionadas, fato corroborado pelo entendimento do 1º CC e da CSRF conforme ementas transcritas às fls. 455/456;

- acusa a fiscalização suposta apropriação indevida de despesas com variação cambial passiva, no valor de R\$ 3.629.359,76, no ano de 2004. A quantia apropriada corresponde às comissões pagas em 2003, no total de R\$ 6.561.008,81, entre os dias 24.09.2003 e 25.09.2003, conforme extrato da conta corrente 06891/1.705928 mantida pela impugnante no Banco Real e devidamente comprovadas pelas notas fiscais nº 10, de 24/10/2003, emitida por Marsau Comercial Exportadora e Importadora Ltda, fls. 1116; nº 29, de 24/09/2003, emitida por Banco Standard de Investimentos S/A, fls. 1118, e pela CF INVOICE 014-2003, de 25.09.2003, emitida pelo Banco ABN-AMRO, fls. 194;

- no curso da ação fiscal a fiscalização não aceitou o contrato firmado com a Standard, datado de 05.06.2004, haja vista a falta de assinatura do banco. Com relação à nota fiscal emitida pela Marsau, a fiscalização não aceitou o contrato datado de 22.09.2003 apresentado em inglês, sem tradução juramentada, sob o argumento de que isto viola a legislação processual brasileira;



- visando afastar eventuais dúvidas quanto à efetiva despesa, bem como visando demonstrar o direito da impugnante em apropriar a “variação cambial passiva”, passa a apresentar os contratos “supostamente” inexistentes, relacionados às notas fiscais e pagamentos objeto da discussão:

a) Nota Fiscal nº 10, de 24.09.2003, emitida por Marsau Comercial Exportadora e Importadora Ltda., no valor de R\$ 450.290,25 – Proposta datada e assinada em 22 de setembro de 2003, fls. 1121/1122;

b) Nota Fiscal nº 29, de 24.09.2003, emitida por Banco Standard de Investimentos S.A., no valor de R\$ 4.683.230,92 – Contrato datado de 17.09.2003 traduzido por tradutora pública, fls. 1124/1133;

c) Documento interno emitido pelo Standard Bank London, no valor de R\$ 873.426,69, fls. 1135/1137; - Comissão referente à cláusula 6.4 do Contrato datado de 17.09.2003 traduzido por tradutora pública, fls. 1124/1133;

- ora, da análise dos documentos acima, tem-se claramente que todas as notas fiscais e pagamentos realizados estão atrelados a um contrato devidamente firmado pela impugnante;

- assim, sendo apresentados os contratos relacionados às operações realizadas pela impugnante, deve ser afastada a glosa da ‘variação cambial passiva’ no valor de R\$ 3.391.905,06;

- ao calcular o pretense montante de IRPJ e CSLL supostamente devido em razão da glosa das despesas e amortização lançadas no ano-calendário de 2004, a fiscalização incorreu em insanável nulidade ao não recompor corretamente a apuração do IRPJ e da CSLL, limitando-se a aplicar as alíquotas de IRPJ e CSLL sobre os montantes glosados (total de 34%);

- ao final do ano-calendário de 2004, assim como se observa da DIPJ/2005, foi gerado saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 1.299.912,63, que não foi considerado pela fiscalização quando da apuração do IRPJ supostamente devido;

- também, a fiscalização, quando da apuração dos supostos tributos devidos no ano-calendário de 2004 não levou em consideração que a impugnante, em razão de encontrar-se localizada nas áreas de atuação da antiga SUDENE e SUDAM, fazia jus a incentivo fiscal de redução do IR, calculado sobre o lucro auferido pelas atividades desenvolvidas nas referidas regiões, isto é, conceituado fiscalmente como lucro da exploração, fls. 1139/1179.

- é inaplicável a taxa Selic para o cômputo de juros moratórios incidente sobre o débito ora guerreado.”

Decisão de primeira instância, fls. 1.181 a 1.213, julgou parcialmente procedentes os lançamentos tributários, sob os fundamentos consignados nas seguintes ementas, fls. 1.181/1.182, *in verbis*:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004



TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL.

Quando do cálculo do lucro presumido, o percentual a ser utilizado para determinação da base de cálculo do imposto de renda para a empresa que execute de obras de construção civil por empreitada será de 8%, quando houver emprego de material em qualquer quantidade, e de 32%, quando houver emprego unicamente de mão-de-obra.

RECEITAS. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS E DESPESAS.

Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do imposto de renda, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado (Lei nº 9.430, de 1996, art. 53).

GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Tem-se por válida a glosa de custos e despesas que não forem devidamente comprovados pelo sujeito passivo, por meio de documentação hábil e idônea.

GLOSA DE DESPESAS. BENS DO ATIVO.

Subsistente a glosa de despesas com materiais e serviços descritos nas notas fiscais e que denotam conservação, reparação e manutenção de bens do imobilizado, para os quais houve aumento de vida útil desses bens, por mais de um ano.

ISENÇÃO. ALCANCE DO BENEFÍCIO.

A isenção refere-se ao imposto e adicionais não restituíveis incidentes sobre o lucro da exploração. Não alcança parcelas do tributo calculado em função de despesas indedutíveis ou de receitas omitidas, porque tais parcelas adicionadas ao lucro líquido para determinação do lucro real não podem afetar o lucro da exploração, salvo quando se tratar de ajuste expressamente previsto na legislação.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

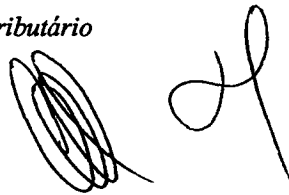
Ano-calendário: 2003, 2004

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004



JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos Tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

Lançamento Procedente em Parte

A decisão recorrida exonerou a tributação as seguintes verbas, relativas ao IRPJ:

1) – Item 005 do auto de infração – “aplicação indevida de coeficiente de determinação do lucro” – fato gerador: 3º trimestre de 2003 – item 4 da planilha de fls. 31 = R\$ 398.990,14, (fls. 1.199/1.200);

2) – Item 005 do auto de infração – “aplicação indevida de coeficiente de determinação do lucro” – fato gerador: 4º trimestre de 2003 – item 4 da planilha de fls. 31 = R\$ 26.967.457,12, (fls. 1.199/1.200);

3) – Item 003 do auto de infração – “amortização – excesso em função das taxa” – fato gerador: 31/12/2004 – (R\$ 2.627.068,14 – R\$ 2.170.449,10) = R\$ 456.619,04, (fls. 1.201/1.202);

4) – Item 004 do auto de infração – “despesas indedutíveis – despesas de assessoria e consultoria” – fato gerador: 31/12/2004 – (R\$ 7.478.248,77 – R\$ 5.435.620,00) = R\$ 2.042.628,77, (fls. 1.204).

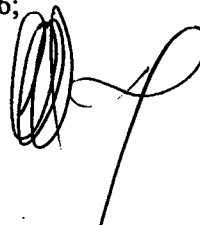
Em decorrência da decisão adotada para o IRPJ foram excluídas as exigências de CSLL, integralmente para os fatos geradores do 3º e 4º trimestres de 2003 e, parcialmente, para o fato gerador do ano-calendário de 2004, segundo demonstrativos de fls. 1.214/1.215 e 1.218/1.219.

Quanto a essas exonerações foi interposto recurso *ex officio*, fls. 1.183.

Cientificada dessa decisão em 14/08/2008, segundo “A. R.” afixado às fls. 1.220, a contribuinte apresentou recurso voluntário, protocolizado na repartição de origem em 15/09/2008, fls. 1.223 a 1.265, instruído com os documentos de fls. 1.266 a 1.450. Insurge-se contra os fundamentos da decisão recorrida, declinando razões recursais, em substância, semelhantes às da impugnação:

- aplicou corretamente o percentual de 8% sobre as receitas do 3º e 4º trimestres de 2003; pois para atender a CBEE foi obrigada a construir uma nova usina em Manaus; além da transferência do gerador de Fortaleza para Manaus incorreu em gastos para a construção de infra-estrutura e instalação de equipamentos, que especificou às fls. 1.227/1.228;

- se mantida a pretensão fiscal em relação ao ano-calendário de 2003, pede a revisão do valor final de R\$ 292.697,40, devido a título de IRPJ, que segundo seus demonstrativos às fls. 1.233 a 1.235, seria de R\$ 193.818,96;



- os valores das multas contratuais foram glosados indevidamente, pois os valores correspondentes às reduções das multas efetuadas pela CBEE foram estornados e estão reconhecidas na sua escrituração contábil, segundo procedimentos de lançamento contábeis demonstrados às fls. 1.236/1.237;

- diz que efetuou corretamente a apuração do percentual de amortização do ativo diferido; às fls. 1.245/1.246 indicou os critérios adotados na definição dos percentuais de amortização;

- a apropriação de custos/despesas relativos aos bens utilizados na prestação do serviço de transferência da usina de Fortaleza para Manaus está correta; essa questão já foi debatida exaustivamente no item II.1 deste recurso; os gastos com a subcontratação das referidas obras necessárias à transferência constituem-se em despesas e não podem ser considerados como gastos ativáveis; se o reembolso dos gastos de transferência da Usina de Fortaleza para Manaus consiste em receita da atividade executada ao amparo em benefício da CBEE, como quer o fisco, resta claro que os gastos incorridos pela recorrente para sua execução têm a natureza de despesas e não de custos incorridos na aquisição de bem do ativo, até porque, as acessões realizadas nos terrenos da CBEE pertencem a tal sociedade por disposição expressa do Contrato de Comodato;

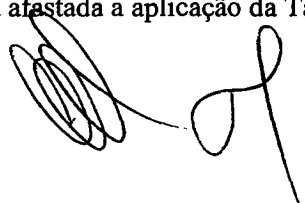
- insiste na regularidade das despesas com a prestação de serviços pelas empresas SERVTEC e HLC, glosadas por falta e comprovação da efetividade da prestação dos serviços; às fls. 1.249 a 1.251, relacionou os serviços previstos nos respectivos contratos que teriam sido prestados por aquelas empresas; esses serviços foram contratados em razão da inexistência de funcionários habilitados à execução dos referidos serviços, conforme se depreende das folhas de pagamentos relativas ao ano de 2004;

- considera indevida a glosa de despesas de variação cambial passiva, no ano de 2004; as despesas com comissões nas intermediações financeiras foram integralmente pagas no me de setembro de 2003, porém apropriadas *pro rata tempore*, em consonância com os prazos dos financiamentos, pois referidas despesas não beneficiavam apenas o ano de 2003; apresentou ao fisco as notas fiscais e os respectivos contratos da prestação dos serviços pela empresa Marsau, Standart e Standart Bank London; às fls. 1.259 demonstra os lançamentos contábeis adotados para o reconhecimento contábil das despesas nos anos-calendário de 2003 e 2004, instruídos com cópias de folhas do livro Razão em que escrituradas, consistentes nos "Doc. 22" a "Doc. 25", anexos ao recurso;

- pretende seja efetuada a recomposição do lucro da exploração em virtude das irregularidades autuadas, tal como foi reconhecida a recomposição do lucro real, na medida em que deduziu do crédito tributário o prejuízo fiscal apurado pela recorrente na DIPJ/2005; a decisão recorrida, sem fundamento legal, rejeitou a recomposição do lucro da exploração, desconsiderando o fato de a recorrente ser beneficiária de incentivo fiscal de redução do IRPJ por estar localizada na área de atuação da antiga SUDENE e SUDAM.

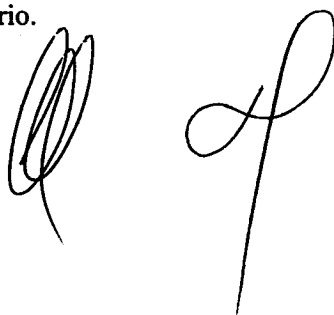
- pugna pela ilegalidade e inconstitucionalidade da exigência de juros de moras calculados com base na Taxa SELIC; caso não seja acolhido esse argumento pede seja afastada a aplicação de juros de mora sobre o débito tributário.

Alfim a contribuinte pede total provimento do recurso voluntário cancelando-se o lançamento de ofício. Caso não provido integralmente o recurso pede a recomposição do lucro tributável do ano-calendário de 2004, computando-se na apuração do crédito tributário o benefício de redução do IRPJ a que faz jus, bem como seja afastada a aplicação da Taxa SELIC



para calculo dos juros de mora e, caso não seja acolhido esse pedido, seja determinada a não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

É o relatório.

Two handwritten signatures in black ink. The first signature on the left is a dense, circular scribble. The second signature on the right is a more fluid, cursive-style signature.

Voto

Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber, Relator

RECURSO EX OFFICIO

O recurso *ex officio* foi interposto com base nas disposições do art. 34, inciso I, ~~com~~ a redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532/1997, e atende aos demais pressupostos legais e regimentais de admissibilidade, inclusive quanto ao limite de alçada definido na Portaria Ministerial MF nº 3, de 03/01/2008. Dele conheço.

A decisão recorrida excluiu da tributação as verbas correspondentes à recuperação de despesas, item 4 da planilha de fls. 31, item 005 do auto de infração, sob o título de “*aplicação indevida de coeficiente de determinação do lucro*”, nos valores de R\$ 398.990,14 e de R\$ 26.967.457,12, fatos geradores do 3º e 4º trimestres de 2003, respectivamente, cujo lucro foi presumido em 100%, igual aos valores recuperados.

Trata-se de recuperação de despesas referente à “*conta de consumo de combustível – CCC*”, destinadas a cobrir custos das usinas termoeletricas, previstos em contrato entre a recorrente e a empresa CBEE – Comercializadora Brasileira de Energia Emergencial, vinculada ao Ministério das Minas e Energia.

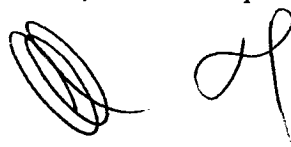
O fisco considerou que referidas verbas deveriam ter sido acrescidas ao lucro presumido para determinação do imposto, a teor do disposto no § 3º, do art. 521 do RIR/99, sob a seguinte redação:

“Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido para determinação do imposto, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado (Lei nº 9.430, de 1996, art. 53).”

A exclusão está assim fundamentada no voto vencido do acórdão recorrido, prevalente nesta matéria, fls. 1.200, *in verbis*:

“Este comando legal traz, como regra geral, a determinação da tributação sobre a recuperação de custos e despesas. Entretanto, há a exceção para os casos de empresas tributadas com base no lucro presumido, caso da impugnante. E, esta recuperação de custos refere-se a período em que a mesma foi tributada com base no lucro presumido, conforme consta das notas fiscais de fls. 713/714 (3º trimestre) e fls. 704/711 e 717/726 (4º trimestre).”

O lucro presumido, como indicado pelo próprio nome é uma presunção de lucro, em determinado percentual, de acordo com cada atividade especificada em lei, sobre as receitas auferidas pela pessoa jurídica. A recuperação de despesas e/ou custos, é uma inclusão a esse lucro presumido, determinado pela norma



legal, quando essa despesa ou custo reduziu o resultado ou lucro tributável de outro período, o que não é o caso da contribuinte.

Assim, o próprio dispositivo legal posto como infringido determina o cancelamento da exigência, visto ter havido uma interpretação equivocada da fiscalização."

A decisão recorrida deve prevalecer, pois, realmente, o próprio dispositivo legal adotado pelo fisco na autuação, contém a ressalva de que os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas devem ser adicionados ao lucro presumido para determinação do imposto, exceto se referirem a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

Outra matéria objeto do recurso de ofício refere-se à exclusão da parcela de R\$ 456.619,04, integrante do item 003 do auto de infração, sob o título de "amortização – excesso em função da taxa", fato gerador de 31/12/2004.

O fisco considerou que a amortização das despesas deveria ser calculada ao percentual fixo de 25% para cada um dos quatro anos de duração do contrato de fornecimento de energia entre a recorrente e a CBEE, tendo glosado a importância de R\$ 2.627.068,14,

A autoridade julgadora em primeira instância, escorreitamente, reduziu a glosa para o valor de R\$ 2.170.449,10, como se vê dos fundamentos expendidos às fls. 1.201/1.202, *in verbis*:

"[...]

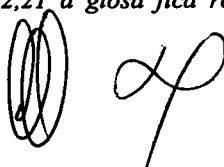
Ao exame do Contrato de Suprimento de Energia, especialmente a cláusula 02, "Do Objeto", verifica-se em seu § 1º, que "A DATA CONTRATUAL DE OPERAÇÃO COMERCIAL para o EMPREENDIMENTO, para todas as USINAS é 11/04/2002".

Assim, como exposto pelo fisco, a amortização tem início a partir da fase inicial de operação total ou parcial do empreendimento.

Segundo o PN nº 110/75 (item 8.1), 'Quando a implantação da empresa se processar por etapas deve-se ter o cuidado para que cada fase fique bem definida, a fim de que a amortização das despesas pré-operacionais fique vinculada a cada etapa.'

Como o sujeito passivo não comprovou, nem demonstrou, que a implantação se deu por etapas, bem como a definição de cada uma delas, trazendo apenas alegação de que sua implantação total se deu a partir de setembro de 2003, deve ser considerado parcialmente procedente o lançamento desta parcela, no entendimento do início da operação em maio de 2002.

Portanto, como alegado pela impugnante, o período de amortização seria de 44 meses, sendo 8 meses em 2002 e 12 meses para os anos de 2003, 2004 e 2005. Sendo a amortização de 2002 no percentual de 18,18%, restariam 27,27% ao ano para cada um dos anos restantes. Sendo a amortização correta para 2004 no importe de R\$ 5.485.463,11, e, haja vista que foi deduzida a quantia de R\$ 7.655.912,21 a glosa fica reduzida para R\$ 2.170.449,10."



Mantenho a decisão recorrida neste particular.

A última matéria objeto do recurso de ofício refere-se à exclusão da parcela no valor de R\$ 2.042.628,77, integrante do valor maior autuado no item 004 do auto de infração, sob o título de “despesas indedutíveis – despesas de assessoria e consultoria”, fato gerador de 31/12/2004 (R\$ 7.478.248,77 – R\$ 5.435.620,00 = R\$ 2.042.628,77)

A exclusão em comento está assim fundamentada na decisão recorrida, fls. 1.203/1.204, *in verbis*:

“[...]”

Especificamente em relação aos serviços prestados pela SERVTEC e descritos na NF nº 55, no valor de R\$ 2.042.628,77 (fls. 953), faz anexar o contrato de fls. 955/967, denominado de “Instrumento Particular de Empreitada Global – Chave na Mão” para a desativação das centrais geradoras termelétricas no Estado do Ceará e sua transferência para o Estado do Amazonas. Anexa, ainda, um relatório detalhado da operação de transferência e implantação de 49 unidades geradoras (fls. 969/1114).

Em relação aos pagamentos mensais efetuados para a SERVTEC, no valor mensal de R\$ 224.190,00, faz anexar o contrato e aditivo de fls. 840/845 e 846/851.

Quanto à empresa HLC apenas alega que os serviços são suportados pelo contrato de fls. 827/832 e aditivo de fls. 833/838, bem como pela carência de mão de obra especializada.

Essa infração reporta-se apenas a razões da prova dos efetivos serviços prestados pelas empresas SERVTEC E HLC.

Quanto à empresa SERVTEC, temos dois tipos de serviços prestados. O primeiro refere-se à NF nº 55, suportada por contrato de empreitada global para gerenciamento da desativação e transferência das usinas do Ceará para o Amazonas, conforme cláusula 1.1 – DO OBJETO desse contrato, especificamente às fls. 957/958, cuja parte do preço, destinado à contratada estipulava a parcela de R\$ 2.179.220,91, fls. 959.

Além do contrato, foi apresentado o relatório detalhado da operação, conforme posto acima.

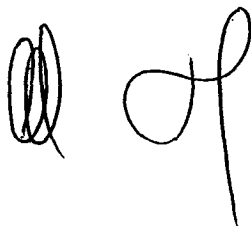
Dessa forma, estando comprovada a efetiva prestação dos serviços descritos na mencionada nota fiscal, deve ser excluída da tributação a parcela de R\$ 2.042.628,77.

“[...]”

Portanto, a exoneração, nesta parte, foi precedida e está arrimada na análise de provas, nada havendo que se rever na decisão recorrida a respeito, a não ser prestigiá-la.

Por estas razões voto no sentido de negar provimento ao recurso necessário.

RECURSO VOLUNTÁRIO



O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais e regimentais de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO

A primeira questão litigiosa a ser apreciada refere-se à “*aplicação indevida de coeficiente de determinação do lucro*”, sobre os valores de R\$ 3.343.206,35 e R\$ 521.847,96, fatos geradores ocorridos em 30/09/2003 e 31/12/2003, respectivamente, consignados no item 005 do auto de infração do IRPJ e no voto vencedor do acórdão recorrido às fls. 1.209 a 1.211, onde foi mantido o percentual de 32% para a determinação do lucro presumido, ao passo que a recorrente voga pelo percentual de 8%.

A solução do litígio, nesta parte, está em definir se os serviços de transferência da usinas de Fortaleza – CE para Manaus – AM, contrata com a CBEE, se trata de empreitada global, sem emprego de materiais, quando o coeficiente seria de 32%, ou se com o emprego de materiais, situação em que o percentual seria de 8%.

A exigência fiscal, nesta parte, foi mantida sob os fundamentos expressos no voto vencedor, no seguinte sentido, fls. 1.211, in verbis:

“[...]”

Pelo 1º Termo Aditivo ao Contrato nº PIE.017.02-0, verifica-se que a contribuinte, para o fiel cumprimento do acordado com a CBEE, qual seja, fornecer POTÊNCIA CONTRATADA e ENERGIA para a área da grande Manaus (AM), teve que proceder a transferência, reversível, de parcela da POTÊNCIA CONTRATADA instalada na cidade de Fortaleza/CE para a cidade de Manaus/AM, sendo que o custo de transferência das Usinas Termoelétricas foram embutidas no aludido contrato de prestação de serviços, tratando-se, portanto, de receitas de prestação de serviços, fato não contestado pela impugnante em sua defesa.

Na realidade, o objeto fim da impugnante diz respeito à POTÊNCIA CONTRATADA e o FORNECIMENTO DE ENERGIA, e para o auferimento, no caso vertente, das receitas intrínsecas a sua atividade, efetivou a transferência física de Usinas Termoelétricas da cidade de Fortaleza (CE) para Manaus (AM), que pode ser revertida, conforme previsão contratual, permanecendo como proprietária das aludidas Usinas, tendo o custo dessa transferência de imobilizado sido suportado integralmente pela contratante CBEE, mas para a impugnante trata-se de receita de prestação de serviços, conforme estipulado na cláusula 10 do “PRIMEIRO TERMO ADITIVO AO CONTRATO Nº PIE 017.02-0”.

Não se trata de receitas decorrentes de execução de obras de construção civil por empreitada, com utilização de materiais, como alega a contribuinte em sua defesa, mas receitas de sua própria atividade, pois para que haja a prestação de serviços de POTÊNCIA CONTRATADA e o FORNECIMENTO DE ENERGIA, necessário se faz, por óbvio, que existam Usinas dos



Produtores Independentes de Energia – PIE, no caso em apreço da CGE, nas cidades em que os serviços serão prestados.

[...]

Sem dúvidas, as principais rubricas de remuneração da recorrente se referem a serviços de “*POTÊNCIA CONTRATADA e o FORNECIMENTO DE ENERGIA*”, para o que, também é indubitável, devem existir as usinas dos “*Produtores Independentes de Energia – PIE*”, todavia, no indigitado termo aditivo ao contrato inicial, além dos serviços de “*POTÊNCIA CONTRATADA e o FORNECIMENTO DE ENERGIA*” foi adicionada a remuneração pelos serviços de transferência da usina para Manaus, mediante empreitada global, sendo da responsabilidade da recorrente, não só a mão de obra como também a aquisição de materiais necessários à implantação da usina naquela cidade, com se vê da fundamentação do voto vencido, ao analisar a referida cláusula de remuneração da transferência da usina para Manaus, fls. 1.198/1.199, *in verbis*:

“[...]

Ao justificar a aplicação do percentual de 8% sobre a receita de prestação de serviços, alega que celebrou contrato com a CBEE – Comercializadora Brasileira de Energia Emergencial, empresa pública, vinculada ao Ministério de Minas e Energia, para desativação de suas unidades geradoras de energia do Estado do Ceará para posterior construção e montagem no Estado do Amazonas, por meio de empreitada global.

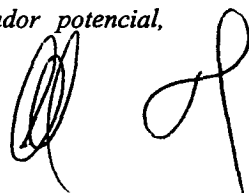
Para a execução dos mencionados serviços subcontratou a empresa de engenharia RD Engenharia e Comércio Ltda., responsabilizando-se pela aquisição dos materiais necessários às obras.

Para comprovação dos fatos alegados, fez anexar o Contrato de Suprimento de Energia Elétrica PIE.017.02-0 (fls. 539/573), firmado entre a impugnante e a CBEE, o qual tem por objetivo o suprimento de energia elétrica no Estado do Ceará e seu Primeiro Termo Aditivo (fls. 575/594) visando a transferência das usinas do Estado do Ceará para Manaus/AM. Foram anexadas, também, as notas fiscais de fls. 624/627 e 700/702 relativas ao custo de transferência suportado pela CBEE e as notas fiscais de fls. 648/696 relativas às aquisições de materiais para a mencionada transferência das usinas.

Ao exame do Primeiro Termo Aditivo, consta o Anexo A, mencionado na cláusula 10 (fls. 585), onde há um cronograma de transferência – Plano de Transferência de Usinas da CGE para Manaus - e o correspondente custo (fls. 594).

Neste cronograma, cujas obras vão de junho a setembro de 2003, consta os valores de cada etapa, desde a desativação das usinas no Ceará, transporte dos grupos geradores e demais equipamentos para Manaus, seguros, licenciamentos, projetos civil, mecânico e elétrico, execução das obras, bem como aquisição de outros equipamentos e serviços.

As cópias das notas fiscais anexadas descrevem os produtos como areia, madeiras, disjuntores, unidades de controle, conversor, relé de proteção, motobombas, comutadores rotativos, cabos de cobre, soldas, transformador potencial,



blocos de cimento, blocos de vedação, telhas, ferros, materiais de concreto, painéis de distribuição, medidores polifásicos, gramas, condutores elétricos, concreto, britas, tubos e conexões, além de inúmeros materiais de pequenos valores. As notas fiscais foram emitidas para a contratada pela CBEE e com endereço de Manaus.

Pelo que consta do cronograma de transferência e pelas cópias de notas fiscais anexadas, verifica-se que se trata de empreitada com fornecimento de materiais, incorporando-se estes às obras contratadas.

[...]” (Destaquei).

Portanto, o serviço de transferência que a recorrente prestou para a CBEE foi por empreitada global, com emprego e mão de obra e materiais. O fato de alguns materiais e equipamentos se integrarem ao patrimônio da recorrente não descaracteriza a natureza dos serviços contratados, razão pela qual o coeficiente de terminação do lucro presumido deve ser mesmo de 8%, desejado pela recorrente e autorizado nas disposições da Lei nº 9.718/1998 e Ato Declaratório - Cosit nº 6, de 13/01/1997.

Ademais, fosse para considerar o custo de transferência das Usinas Termoeletricas, cuja remuneração foi “... *embutidas no aludido contrato de prestação de serviços, tratando-se, portanto, de receitas de prestação de serviços, ...*” (destaquei), como receitas da prestação de serviços típicos da recorrente (serviços de “*POTÊNCIA CONTRATADA e o FORNECIMENTO DE ENERGIA*”) dever-se-ia, então, acolher as razões recursais de que o coeficiente do lucro presumido deveria ser de 8%, em face de decisão judicial transitada em julgado que atribuiu esse percentual à recorrente sobre as referidas receitas, como noticiado no TVF.

Provejo o recurso voluntário, nesta parte.

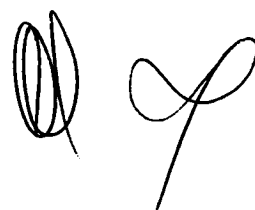
GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS – MULTAS CONTRATUAIS

O valor de R\$ 532.760,32, glosado a título de multas contratuais não comprovadas, integra o item 001 do auto de infração do IRPJ.

Do exame das cópias de fichas do livro Razão carregadas aos autos, bem como da planilha inserida no item 2 (dois) do “Termo de Constatação Fiscal” - TVF, fls. 26/27, verifica-se que a autuada, no desenvolvimento de suas atividades operacionais, incide em despesas com multas contratuais, cujos valores, depois de aplicadas, são revistos pela CBEE, como se vê dos documentos de fls. 98 a 116.

Dentre as verbas especificadas na referida planilha, as multas nos valores de R\$ 174.494,13 e de R\$ 548.757,24, foram reduzidas para R\$ 81.649,74 e R\$ 108.841,31, respectivamente, tendo sido devolvido à recorrente a importância de R\$ 439.915,93, segundo ofício nº CT DC 231/2004, da CBEE, fls. 110/111.

Assim, o fisco glosou a importância de R\$ 532.760,32, por despesas não comprovadas.



Do exame desses elementos conclui-se que as despesas com as referidas multas foram comprovadas e foram devidamente escrituradas, pois num primeiro momento, essas multas foram efetivamente aplicadas pelo ente estatal. Já a revisão dos valores e sua conseqüente diminuição pela CBEE, não autoriza a acusação de que as despesas incorridas não foram comprovadas.

A questão da ocorrência de possível irregularidade poderia ser verificada do exame da sistemática contábil adotada pela autuada para registrar a posterior redução das multas e a contabilização das parcelas devolvidas, visto que há informações nos autos de que essas multas eram aplicadas num contexto de glosas pela CBEE de valores que eram faturados pela recorrente, e posteriormente, após as revisões parcelas eram devolvidas à autuada, envolvendo as contas de receitas.

Pois bem, essa sistemática contábil de recuperação de valores de multas glosadas é que não chegou a receber um aprofundamento por parte do fisco.

Já na decisão recorrida as glosas foram mantidas sob frágeis fundamentos de divergências de datas e estranheza quanto aos procedimentos contábeis que a autuada informou ter adotado, sem que tivesse sido determinada realização de diligências para aclarar tal estranheza, especialmente exame da sistemática contábil de registros dos valores recuperados de multas contratuais adotada pela autuada.

Destarte, tenho que a infração, neste particular, não restou suficientemente caracteriza, razão pela qual provejo o recurso voluntário quanto a este item.

GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS - VARIAÇÃO CAMBIAL PASSIVA

O valor glosado neste item foi de R\$ 3.391.905,06 (R\$ 3.629.359,79 - R\$ 237.454,73), inserido no item 001 do auto de infração.

No item 6 do TVF, fls. 29, o fisco informou que a contribuinte apropriou no ano-calendário de 2004, despesas de comissões no valor de R\$ 3.629.359,79, computada na Ficha 06 A - Linha 32 da DIPJ/2005 como despesas de "Variação Cambial Passiva", parte do montante maior de comissões de R\$ 6.561.008,81, pagas entre os dias 24/09/003 e 25/09/2003.

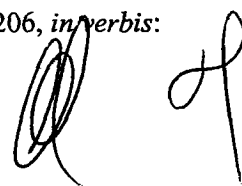
De plano verifica-se que o fisco jamais acusou a contribuinte de ter pagado comissões no ano-calendário de 2004 e de não as ter comprovado.

O que o fisco constatou foi que as comissões foram pagas integralmente no ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 6.561.008,81, sendo parte, no valor de R\$ 3.629.359,79, apropriado como despesas no ano-calendário de 2004.

O fisco aceitou a apropriação, por critério de rateio, da parcela de R\$ 237.454,73, reconhecendo como válido o contrato firmado com o ABN, a que se refere a CF INVOICE 014-2003.

Já os valores relativos à nota fiscal nº 10, emitida pela Marsau Comercial Exportadora, e à nota fiscal nº 29, emitida por Banco Standart de Investimento S/A, foram glosados por alegadas deficiências documentais dos respectivos contratos apresentados ao fisco, como consignado dentre os fundamentos dos votos vencido e vencedor, a saber: "*Foram recusados contratos sem assinatura e, em inglês, sem tradução juramentada*", 1.204, e 1.212.

Do voto vencido consta a seguinte assertiva, fls. 1.206, *in verbis*:



"[...]"

Há que se observar que, a fiscalização trouxe aos autos a prova dos respectivos pagamentos, apenas contestando a forma de apresentação dos contratos, o que, como vimos, restou atendida com as peças vindas com a impugnação.

"[...]" (Destaquei).

Já dentre os fundamentos do voto vencedor destaca-se o seguinte excerto, fls. 1.213, in verbis:

"[...]"

Entretanto, mesmo tendo sido apresentado o contrato datado de 17/09/2003, com tradução juramentada, prevendo os pagamentos ao Banco Standard de Investimentos S/A e ao Standard Bank of London, a contribuinte não traz aos autos documentos que comprovem despesas de comissões pagas no ano-calendário de 2004.

No caso em comento, a contribuinte não logra comprovar, com documentação hábil e idônea, os custos/despesas contabilizados no ano-calendário de 2004, quando se submeteu a tributação pelo lucro real. As notas fiscais acostadas aos autos referem-se às comissões pagas no ano-calendário de 2003, não existindo qualquer documento que comprove o pagamento de comissões no ano-calendário de 2004, pois se pagamento de comissões houve, deveria ser respaldado pela emissão da correspondente nota fiscal

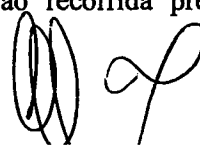
Destarte, à míngua de elementos probantes de pagamento de comissões no ano-calendário de 2004, procedente a glosa de custos/despesas efetuada pela fiscalização.

"[...]"

Contudo, como já me referi neste voto, inexistente acusação de falta de comprovação de despesas de comissões que tivessem sido pagas no ano-calendário de 2004. Ao contrário, no TVF constatou-se que as comissões foram pagas no ano-calendário de 2003 e, parte delas apropriadas como despesas no ano-calendário de 2004.

Aqui não houve recusa por parte do fisco e nem foi imputada nenhuma irregularidade quanto aos procedimentos contábeis adotados pela contribuinte nos registros de apropriação das despesas de comissões, repita-se, as quais foram glosadas por deficiências documentais dos contratos, sanadas com os documentos juntados com a impugnação, bem como com as cópias de fichas do livro Razão, carreadas aos autos com o recurso voluntário, onde contabilizadas as despesas com comissões apropriadas no ano-calendário de 2004, "Doc. 22" a "Doc. 25", fls. 1.431 a 1.450.

Portanto, devem ser acolhidas as razões recursais, que nesta parte, além de ter se reportado aos fundamentos pertinentes do voto vencido, demonstrou que as despesas de comissões foram pagas no ano-calendário de 2003 e foram sendo apropriadas de acordo com os prazos de duração dos contratos de financiamentos, a partir do final do ano de 2003, e no curso dos anos-calendário de 2004 e 2005; e de que a decisão recorrida pretende manter o



lançamento sob fundamento distinto daquele que motivou a glosa, o que equivale a constituição de novo lançamento pela Delegacia de Julgamento.

Dessarte, excludo da tributação a verba de R\$ 3.391.905,06.

BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA

Refere-se ao item 002 do auto de infração, onde foram arroladas as verbas de:

- 1) - R\$ 255.148,27, nota fiscal nº 17.865, da POWERTECH, fls. 129;
- 2) - R\$ 186.705,00, nota fiscal nº 7.664, de aquisição de um transformador, fls. 128 e;
- 3) - R\$ 2.479.043,43, notas fiscais emitidas pela empresa RD Engenharia, fls. 123 a 127, conforme descrito no item 4 do TVF, fls. 27/28.

Esses valores, lançados no auto de infração já livres das respectivas depreciações, foram apropriados como despesas as quais, segundo o fisco, deveriam ter sido ativados.

Referem-se à Construção da Usina Termoelétrica de Manaus e foram contabilizados como custos de transferência, aquisição de transformador elétrico e aquisição de sistema de gerenciamento no fornecimento do pacote “network” em função do contrato da autuada com a CBEE, que objetivou a transferência das usinas localizadas no Estado do Ceará e sua construção e montagem, por meio de empreitada global, no Estado do Amazonas. Referidos gastos foram refaturados para a CBEE, contratante, fls. 784/799, constituindo-se em custos, entendendo a recorrente que os bens e serviços adquiridos são insumos na prestação de serviços objeto do contrato junto a CBEE.

Com efeito, do exame do Termo Aditivo nº PIE 017.02-3, ao contrato nº PIE 017.02-0, dessume-se de sua alínea “c”, cláusula 24 – VALOR DO CONTRATO, fls. 610/611, como uma das parcelas que compõe o valor total estimado do contrato o “custo de transferência e de instalação das Usinas Cidade Nova e São José” e na alínea “d” os mesmos dispêndios para a Usina Flores.

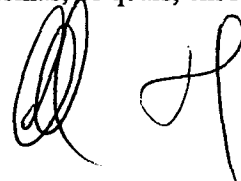
Neste passo vale destacar, dentre os fundamentos do voto vencido, o seguinte excerto, fls. 1.202, *in verbis*:

“[...]”

Se a contratação das obras de transferência das usinas com a CBEE tiveram seus valores lançados como receitas, inclusive objeto de autuação no ano-calendário de 2003, quando a fiscalização entendeu que o percentual aplicável era de 32% e não 8% como queria a contribuinte, os gastos com a subcontratação das referidas obras constituem-se em despesas e, não podem ser considerados como gastos ativáveis.

[...]”

Dos referidos contratos, verifica-se que a autuada deveria adquirir os equipamentos, materiais e serviços necessários à transferência das usinas, os quais, em razão de



terem sido incorporados às obras de construção civil, objeto da subcontratação, não são ativáveis.

A ativação pretendida pelo fisco revela-se procedente apenas em relação aos equipamentos que compuseram as novas usinas, mesmo que indenizados pela CBEE, especificamente, o transformador elétrico e o sistema de gerenciamento no fornecimento do pacote "network", em virtude do que deve ser mantida a tributação sobre a importância de R\$ 441.853,27 (R\$ 255.148,27 + R\$ 186.705,00).

Desse modo, em relação ao presente item, provejo o recurso parcialmente para excluir da tributação a importância de R\$ 2.479.043,43 (subitem 4.1 do TVF, notas fiscais da RD Engenharia, fls. 28).

AMORTIZAÇÃO – EXCESSO EM FUNÇÃO DA TAXA

No item 003 do auto de infração foi autuada a importância de R\$ 2.627.068,14, (item 3 do TVF, fls. 27). A decisão recorrida excluiu da tributação a quantia de R\$ 456.619,04, objeto do recurso *ex officio*, remanescendo, em sede de recurso voluntário, litígio em relação à importância de R\$ 2.170.449,10.

Trata-se de glosa de excesso de amortização de despesas pré-operacionais.

No recurso voluntário a recorrente demonstrou o seu critério de amortização adotado para o anos-calendário de 2003 e 2004, como se vê da sistemática de amortização detalhada no recurso voluntário às fls. 1.245/1.246.

A questão da cota de amortização do ativo diferido é definida no art. 326 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26.03.1999 – RIR/99, sob a seguinte dicção:

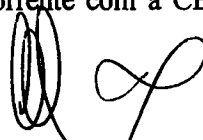
"Art. 326. A quota de amortização dedutível em cada período de apuração será determinada pela aplicação da taxa anual de amortização sobre o valor original do capital aplicado ou das despesas registradas no ativo diferido (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 1º).

§ 1º Se a amortização tiver início ou terminar no curso do período de apuração anual, ou se este tiver duração inferior a doze meses, a taxa anual será ajustada proporcionalmente ao período de amortização, quando for o caso.

§ 2º A amortização poderá ser apropriada em quotas mensais, dispensado o ajuste da taxa para o capital aplicado ou baixado no curso do mês."

No curso da fiscalização a autuada informou que nos anos-calendário de 2002 e 2003 apropriou amortização no valor de R\$ 4.802.571,25, correspondente ao percentual de 23,88%, restando 76,12% para os anos de 2004 e 2005, sendo 38,06% em cada ano restante. Na impugnação diz que iniciou suas operações parcialmente em abril de 2002, com a emissão da nota fiscal nº 002, de 27/05/2002, fls. 772.

Assim, na decisão recorrida, ao invés do percentual fixo de 25% para cada um dos quatro anos de duração do contrato da recorrente com a CBEE, adotado pelo fisco,



aplicou percentual de amortização de acordo com as disposições da legislação fiscal aplicável ao caso, explicitada no enquadramento legal, no item 003 do auto de infração, reduzindo a importância glosada para R\$ 2.170.449,10.

Se para atender a critérios societários ou gerenciais a empresa adota percentuais de amortização do ativo diferido diferentes dos preconizados na legislação tributária deve, simultaneamente, calcular o valor da amortização em consonância com as disposições da legislação pertinente e computar a diferença apurada na determinação do lucro real sob a forma de adições, atendendo, assim, os critérios fiscais de dedutibilidade, visto que somente serão admitidas as amortizações de custos ou despesas que observem as condições estabelecidas na legislação tributária a teor do disposto no § 2º, do art. 324, do RIR/99.

À vista do exposto mantenho a tributação sobre a verba de R\$ 2.170.449,10, remanescente neste item.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS – DESPESAS DE ASSESSORIA E CONSULTORIA

Do total de R\$ 7.478.248,77, autuado no item 005 do auto de infração, a decisão recorrida exonerou a tributação sobre a parcela de R\$ 2.042.628,77, fls. 1.204, objeto do recurso *ex officio*.

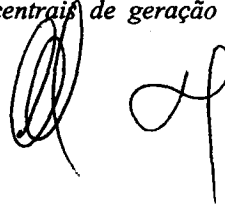
Remanesce litígio, em sede de recurso voluntário, sobre a importância de R\$ 5.435.620,00.

Aqui, a solução do litígio resume-se a uma questão de apreciação de provas.

Ao contrário do reclamado no recurso voluntário a acusação fiscal descrita no TVF, nada tem de lacônica, pois o fisco descreveu o motivo da glosa, às fls. 28/29, a saber:

“5 – O contribuinte apropriou como custos/despesas, no ano-calendário de 2004, o valor de R\$ 7.478.248,77 relativo a serviços de assessoria e consultoria técnicas com pessoas ligadas (SERVTEC e HLC) em cujos comprovantes, notas fiscais de prestação de serviços, estão descritos, laconicamente os serviços prestados. Apesar de intimado a detalhar, com relatórios, propostas técnicas, planejamento, etc, as operações que deram causa às despesas mencionadas, o contribuinte apenas apresentou contratos padrões que se distinguem apenas pelo tipo de prestação de serviços: acompanhamento e gestão técnica das centrais de geração de energia (SERVTEC) e gestão financeira, comercial e administrativa (HLC). Curioso é que a gestão técnica, considerando como tal a operação e manutenção das usinas, foi executada pela POWERTECH COMERCIAL LTDA., como comprovam as notas fiscais nº 15889 e 16660 e a assessoria financeira certamente foi realizada pelas instituições financeiras com as quais o fiscalizado operava em 2004, entre eles o Banco Standart e o Banco ABN.”
(Destaquei).

Portanto, a contribuinte foi previamente intimada a comprovar a efetividade da prestação dos serviços que teriam sido prestados pela SERVTEC e HLC, “... a detalhar, com relatórios, propostas técnicas, planejamento, etc, as operações que deram causa às despesas mencionadas, o contribuinte apenas apresentou contratos padrões que se distinguem apenas pelo tipo de prestação de serviços: acompanhamento e gestão técnica das centrais de geração de energia



(SERVTEC) e gestão financeira, comercial e administrativa (HLC). ...”, mas deixou de comprovar a efetividade das prestação dos serviços.

Da mesma forma, ao contrário do alegado no recurso voluntário a decisão recorrida não se limitou a coonestar os trabalhos fiscais, mas analisou a questão detalhadamente, fls. 1.203/1.204, a cujos fundamentos, inicialmente, me reporto, a saber:

“Na seqüência, contesta a impugnante a glosa de custos/despesas, no valor de R\$ 7.478.248,77, relativo a serviços de assessoria e consultoria técnicas com as empresas SERVTEC e HLC, cujos comprovantes, notas fiscais de prestação de serviços contém descrição lacônica dos serviços prestados.

Em resposta à intimação para comprovar a efetiva prestação de serviços foram apresentados contratos padrões, cujos serviços descritos se referem a: SEVTEC – acompanhamento e gestão técnica das centrais de geração de energia e, HLC – gestão financeira, comercial e administrativa.

Concluiu a fiscalização, nessa infração apontada, que a gestão técnica, considerando-se como tal a operação e manutenção das usinas, foi executada por POWERTECH COMERCIAL LTDA. (NF nº 15889 e 16660, fls. 179/180) e, a assessoria financeira certamente foi realizada pelas instituições financeiras com as quais o fiscalizado operava em 2004, entre elas o Banco Standard e o Banco ABN’.

Na impugnação, a contribuinte alega que a simples afirmativa de que a descrição dos serviços é lacônica, é juridicamente inaceitável, ainda quando estão suportados por contratos.

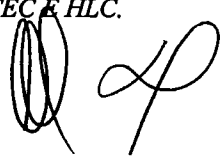
Afirma, ainda, que referidos serviços foram contratados em face da inexistência de funcionários ligados à área comercial, financeira e administrativa, conforme se pode depreender das folhas de pagamentos anexadas às fls. 853/949.

Especificamente em relação aos serviços prestados pela SERVTEC e descritos na NF nº 55, no valor de R\$ 2.042.628,77 (fls. 953), faz anexar o contrato de fls. 955/967, denominado de “Instrumento Particular de Empreitada Global – Chave na Mão” para a desativação das centrais geradoras termelétricas no Estado do Ceará e sua transferência para o Estado do Amazonas. Anexa, ainda, um relatório detalhado da operação de transferência e implantação de 49 unidades geradoras (fls. 969/1114).

Em relação aos pagamentos mensais efetuados para a SERVTEC, no valor mensal de R\$ 224.190,00, faz anexar o contrato e aditivo de fls. 840/845 e 846/851.

Quanto à empresa HLC apenas alega que os serviços são suportados pelo contrato de fls. 827/832 e aditivo de fls. 833/838, bem como pela carência de mão de obra especializada.

Essa infração reporta-se apenas a razões da prova dos efetivos serviços prestados pelas empresas SERVTEC e HLC.



Quanto à empresa SERVTEC, temos dois tipos de serviços prestados. O primeiro refere-se à NF nº 55, suportada por contrato de empreitada global para gerenciamento da desativação e transferência das usinas do Ceará para o Amazonas, conforme cláusula 1.1 – DO OBJETO desse contrato, especificamente às fls. 957/958, cuja parte do preço, destinado à contratada estipulava a parcela de R\$ 2.179.220,91, fls. 959.

Além do contrato, foi apresentado o relatório detalhado da operação, conforme posto acima.

Dessa forma, estando comprovada a efetiva prestação dos serviços descritos na mencionada nota fiscal, deve ser excluída da tributação a parcela de R\$ 2.042.628,77.

Quando aos demais pagamentos efetuados à SERVTEC, em parcelas mensais, foi apresentado apenas o contrato de fls. 840/845, o qual estabelece na cláusula I “OBJETO”, além de outros serviços o “Estabelecimento de manual de procedimentos de segurança pessoal e patrimonial”, “Assessoria na elaboração de normas e instruções”, “Assessoria na elaboração de manual de procedimentos de manutenção”. Por seu turno, o mencionado aditivo a esse contrato, fls. 846/851, estabelece, além dos serviços acima mencionados o “Estabelecimento do manual de procedimentos operacionais das usinas”.

Entretanto, a despeito de intimada para tal, qualquer dos serviços contratados, que demandavam manuais e relatórios, foram apresentados, o que determina a manutenção da glosa, nessa parte, ante a ausência de comprovação dos serviços prestados.

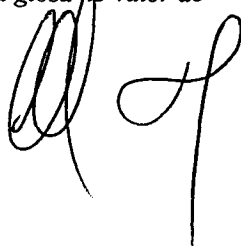
Há que se observar, que a defesa apenas alega que os serviços estão amparados em contratos devidamente formalizados.

Da mesma forma, em relação aos serviços contratados com a HLC, somente foi apresentado o contrato de fls. 827/832 e aditivo de fls. 833/838, os quais estabelecem, entre outros serviços, a “elaboração de documentação, cálculos financeiros, previsões, cenários para lançamento de papéis no mercado”, “acompanhamento dos índices e condições dos contratos ao longo do tempo, criando relatórios de acompanhamento”, além da preparação de relatórios preliminares trimestralmente para informação dos investidores e acionistas.

Como se trata de matéria de prova da efetiva prestação dos serviços e tendo apenas sido alegado que os serviços estão devidamente contratados, bem como que a impugnante não possui mão de obra especializada para esses serviços, qualquer dos documentos acima mencionados foi apresentado para comprovar o alegado.

Assim, deve ser também mantida a glosa das despesas amparadas pelo contrato firmado com a HLC.

Portanto, na presente infração resta mantida a glosa no valor de R\$ 5.435.620,00.”



Como se vê a decisão recorrida explicitou os fatos, os argumentos de defesa, analisou as provas carreadas aos autos, consistentes nos contratos e nas notas fiscais, indicou a verba de R\$ 2.042.628.77, admitida como comprovada, excluindo-a da tributação e manteve a exigência fiscal sobre as glosas consideradas não comprovadas.

Neste sentido, em grau de recurso voluntário a situação da contribuinte continua inalterada, visto que nada aportou aos autos que pudesse render ensejo a uma revisão da decisão recorrida, neste item.

Com efeito, a jurisprudência administrativa, em situações quejandas, especialmente em relação às despesas com assessoria e consultoria, cristalizou-se no sentido de que não basta comprovar que as despesas foram contratadas, assumidas e pagas, sendo necessário comprovar, principalmente, que os dispêndios correspondam a serviços efetivamente prestados, sendo esta efetividade da prestação dos serviços que justifica a sua dedutibilidade e não simplesmente a apresentação de contratos, notas fiscais e comprovantes de pagamento. Por esta razão o fisco intimou a contribuinte “... a detalhar, com relatórios, propostas técnicas, planejamento, etc, as operações que deram causa às despesas mencionadas, ...”, entretanto apresentou apenas “... contratos padrões que se distinguem apenas pelo tipo de prestação de serviços: acompanhamento e gestão técnica das centrais de geração de energia (SERVTEC) e gestão financeira, comercial e administrativa (HLC). ...”

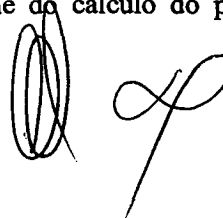
Neste diapasão prestigia a decisão recorrida no sentido de manter tributação da verba de R\$ 5.435.620,00, remanescente neste item.

RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO DA EXPLORAÇÃO

No subitem II.7 do recurso voluntário, fls. 1.260/1.261 questiona a não recomposição do lucro da exploração em decorrência dos itens autuados. Assevera que o Parecer Normativo nº 02/96 manifesta o entendimento de que a glosa de despesas gera o dever de recomposição do lucro tributável do período autuado e dos períodos subsequentes; o agente do fisco, ao realizar o lançamento de ofício, estava obrigado a recompor a apuração do IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2004; a decisão recorrida reconheceu tal dever na medida em que deduziu do crédito tributário o prejuízo fiscal apurado na DIPJ/2005, mas sem fundamento legal rejeitou a recomposição do lucro da exploração.

A razão não assiste à recorrente, no particular, visto que a jurisprudência das diversas Câmaras do extinto Primeiro Conselho de Contribuinte, predomina no sentido da impossibilidade da recomposição do lucro da exploração em função de irregularidades apuradas quanto à glosa de despesas ou omissão de receitas, nas empresas beneficiadas com incentivos fiscais com base no lucro da exploração, visto que estas parcelas não integram o lucro da exploração.

Nas empresas tributadas com base no regime do lucro real, as verificações fiscais e a identificação de possíveis irregularidades, geralmente, glosa de despesas ou custos, omissão de receitas, compensações de prejuízos fiscais, dentre outros itens, nada mais traduz do que uma recomposição do lucro real, que é a base de cálculo do IRPJ. Entretanto essa “recomposição do lucro real” em função das irregularidades apuradas não implica necessariamente em recomposição do lucro da exploração, exceto é claro se as verificações e possíveis irregularidades se refiram e decorram do exame do cálculo do próprio lucro da exploração.



Conquanto discorde a recorrente a decisão recorrida está escorreitamente fundamentada e em consonância com a legislação tributária aplicável ao caso, valendo, aqui, também consignar os seus fundamentos, fls. 1.206/1.207, *in verbis*:

"[...]"

Alega a impugnante que a fiscalização não levou em consideração que a empresa no ano-calendário de 2004 fazia jus a incentivo fiscal de redução do IR, calculado sobre o lucro da exploração.

As adições ao lucro líquido do exercício para efeito de se determinar o lucro real, de acordo com o inciso II do artigo 249 do RIR/99, não afetam o lucro da exploração. Esse, aliás, foi o entendimento mantido pela Administração Tributária através do Parecer Normativo CST nº 13/80, assim ementado:

"As adições ao lucro líquido do exercício para determinação do lucro real não afetam a composição do lucro da exploração, senão quando tal ajuste seja expressamente previsto na legislação tributária."

No desenvolvimento do Parecer destacam-se os itens 4, 5 e 6, a seguir transcritos:

"4. Com efeito, o lucro da exploração foi instituído para servir de base de cálculo às isenções, reduções e exclusões a que fazem jus as pessoas jurídicas pelo exercício de certas atividades. Ele é, portanto, o resultado que a lei imputa como decorrente da exploração dessas atividades. Daí ser necessário que sua composição seja definida em lei.

5. O artigo 19 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, prescreve sua composição, estabelecendo:

Art. 19 - Considera-se lucro da exploração o lucro líquido do exercício ajustado pela exclusão dos seguintes valores:

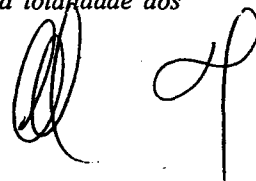
I - a parte das receitas financeiras (art. 17) que exceder das despesas financeiras (art. 17, parágrafo único);

II - os rendimentos e prejuízos das participações societárias; e

III - os resultados não operacionais.

5.1 - Essa definição, tendo por ponto de partida o lucro líquido do exercício, tal como conceituado na legislação fiscal (§ 1º do art. 6º do DL 1.598/77), evidencia que o legislador se preocupa em vincular o lucro da exploração ao resultado contábil, obtido em conformidade com os preceitos da lei comercial.

5.2 - Os ajustes do lucro líquido do exercício prescritos para a composição do lucro da exploração não resultam das diferenças de perspectivas existentes, quanto às dedutibilidades, entre as leis comercial e fiscal. Sob esse aspecto, os critérios que informam as dedutibilidades são os mesmos tanto para a determinação do lucro líquido do exercício, quanto para a obtenção do lucro da exploração. Aqueles ajustes decorrem, exclusivamente, da necessidade de se isolar, da totalidade dos



valores que determinaram o lucro líquido do exercício, o resultado da atividade, cuja exploração seja objeto de incentivo, mediante exclusão dos resultados que, mesmo operacionais, não geram os favores fiscais.

5.3 - A caracterização da despesa como indedutível perante os preceitos da lei fiscal é fato estranho à composição do lucro da exploração. Assim não fosse, o legislador teria, na determinação dos ajustes necessários à sua quantificação, partido não do lucro líquido do exercício, mas do lucro real, com o que evidenciaria ser o enfoque tributário um componente do lucro da exploração. Destarte, uma despesa ou custo contabilizado constitui sempre um valor redutor, seja na determinação do lucro líquido do exercício, seja na do lucro da exploração.

6. Ademais, seria uma contradição se a lei fiscal admitisse integrar a base de cálculo do incentivo montante de uma despesa que não tem sequer sua própria dedutibilidade legitimada para fins de tributação."

Dessarte, quando do procedimento fiscal resultar glosa de custos ou despesas indedutíveis, aumentando, por consequência, o lucro líquido do exercício, não haverá o aumento correspondente no lucro da exploração.

A conclusão que se deflui é que as adições não efetuadas em determinado período-base de apuração do imposto e, posteriormente, ocasionadoras de lançamento de ofício não podem ser aceitas para efeito de recomposição da base de cálculo do lucro isento (total ou parcialmente), porque não foram computadas oportunamente no lucro líquido do exercício.

Por outro lado, firmando entendimento, a Secretaria da Receita Federal do Brasil através da Instrução Normativa SRF nº 267/02, em seu art. 66, determinou que no caso de lançamento de ofício, não será admitida a recomposição do lucro da exploração referente ao período abrangido pelo lançamento para fins de novo cálculo dos incentivos de isenção ou redução do imposto. Reportou-se, pois, a IN SRF nº 267/02 a qualquer lançamento de ofício, incluindo aquele formalizado nos presentes autos.

Assim, não se há que falar nos presentes autos em recálculo do lucro da exploração e em consequente recomposição do lucro real.

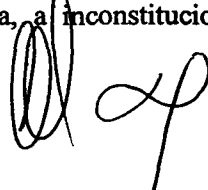
[...]"

EXIGÊNCIA REFLEXA - CSLL

À exigência reflexa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, COFINS aplicam-se as mesmas razões de decidir adotadas neste voto em relação à exigência do IRPJ em virtude do suporte fático comum que as instruem, na medida em que relativamente a essa contribuição social não foram declinadas razões específicas de discordância e nem apresentadas outras provas ou argumentação diversas das ofertadas quanto ao IRPJ.

JURO DE MORA CALCULADOS COM BASE NA TAXA SELIC

Pretende a recorrente a inaplicabilidade de juros de mora calculados com base na Taxa Selic, alegando sua natureza remuneratória, a inconstitucionalidade de sua aplicação e a sua ilegalidade.



O inconformismo da recorrente em relação à exigência dos juros moratórios calculados com base na taxa SELIC é improcedente.

A autoridade administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico, atribuição reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário, podendo apenas reconhecer inconstitucionalidades já declaradas pelo Supremo Tribunal Federal, e nos estritos termos do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, condições que não se apresentam neste caso.

No passado encetaram-se muitas discussões no sentido de se o julgador administrativo poderia e deveria deixar de aplicar dispositivo legal tido como contrário aos dispositivos constitucionais, sob o pálio de que assim procedendo não se estaria a declarar a sua inconstitucionalidade, mas apenas deixando de aplicá-lo ao caso concreto.

Hodiernamente, após intensos debates, a questão foi pacificada e sumulada no âmbito deste Conselho de Contribuintes não ensejando mais os acalorados debates de outrora, como se vê da Súmula 1CC nº 2:

"Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Os juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) estão legitimamente inseridos no ordenamento jurídico, haja vista o disposto no § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional:

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária."

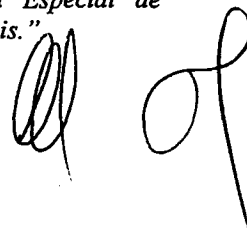
§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês." (Destaquei).

Portanto, o art. 161 do Código Tributário Nacional, prevê a possibilidade de a Lei fixar os juros de mora em percentual superior a 1% (um por cento).

Sob o pálio desse dispositivo as Leis nºs. 8.981/95, 9.065/95 e 9.430/96, fixaram juros moratórios em percentuais superiores a 1% (um por cento). A cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC foi introduzida pelo art. 26 da Medida Provisória nº 1.542/96, encontrando em plena consonância com as disposições do art. 161 do CTN e também é de observância obrigatória por parte das autoridades fiscais lançadoras, bem como pelos julgadores administrativos.

Ademais, a questão do cálculo dos juros de mora com base na taxa Selic é matéria que não mais suscita dissídio jurisprudencial no âmbito deste Conselho de Contribuintes eis que a matéria foi pacificada em súmula deste Conselho, a saber:

"Súmula 1ª CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."



As Súmulas de nº 1 a 15, do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, foram publicadas no Diário Oficial da União, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006.

Mantenho a exigência dos juros moratórios calculados com base na taxa Selic por consentânea com a legislação vigente.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO

O pedido da contribuinte no sentido de se afastar a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício lançada é matéria não ventilada na impugnação, não tendo sido inaugurado litígio em relação a ela.

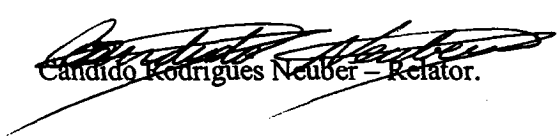
Assim, a autoridade julgadora em primeira instância não foi chamada a se manifestar sobre a questão, de modo que inexistem razões de decidir a respeito que pudessem ser questionadas pela contribuinte ou revistas em grau de recurso voluntário, motivo pelo qual deixaria de apreciar a questão, por não instaurado o contraditório, neste particular.

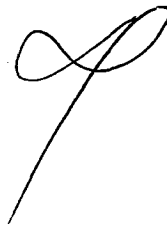
Entretanto, aqui é importante consignar que a sistemática de cálculo dos acréscimos legais adotada pela Administração Tributária é a mesma quando da lavratura do auto de infração e da expedição das intimações, considerando ainda que os juros de mora são calculados com base na legislação vigente, com fulcro na regra do artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, que disciplina o tema, cabendo-nos, em razão do aludido comando normativo, recusar o pedido.

CONCLUSÃO

Na esteira destas considerações oriento o meu voto no sentido de negar provimento ao recurso necessário; e dar provimento parcial ao recurso voluntário, para:

- 1) – determinar a aplicação do coeficiente de 8% para determinação do lucro presumido sobre as importâncias remanescentes de R\$ 3.343.206,35 e R\$ 521.847,96, fatos geradores ocorridos em 30/09/2003 e 31/12/2003, respectivamente, item 005 do auto de infração do IRPJ e;
- 2) – excluir da tributação as seguintes verbas: R\$ 532.760,32, “glosa de multas contratuais” e R\$ 3.391.905,06, “Variação Cambial Passiva” (comissões), integrantes do item 001 do auto de infração do IRPJ; e R\$ 2.479.043,43, “bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa”, parte do item 002 do auto de infração de IRPJ.


Candido Rodrigues Neuber – Relator.





MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo : 10380.012871/2007-87

Recurso : 168120

Acórdão : 1202-00.157

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 259/2009), intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, a tomar ciência do inteiro ter do Acórdão nº 1202-00.157.

Brasília - DF, em 4 de novembro de 2009


José Roberto França
Secretário da 2ª Câmara da Primeira Seção
CARF

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência:-----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional