



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

**Processo n°** 10725.720112/2007-43  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 1401-001.248 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de agosto de 2014  
**Matéria** IRPJ  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TOYO SETAL DO BRASIL ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO LTDA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ALTERAÇÃO DO FUNDAMENTO JURÍDICO DO LANÇAMENTO IMPOSSIBILIDADE.

Não é dado ao julgador de segunda instância inovar no processo tributário e completar o lançamento fiscal, aduzindo fundamento diverso daquele constante do lançamento, sob pena de flagrante ofensa ao devido processo legal e ao princípio do contraditório e ampla defesa, aplicáveis ao processo administrativo por força constitucional. Afinal, a parte se defende daquilo que lhe foi imputado..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, CONHECERAM e REJEITARAM os embargos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

Jorge Celso Freire da Silva- Presidente

*(assinado digitalmente)*

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira

Participaram do julgamento os Conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva (Presidente), Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, , Fernando Luiz Gomes de Mattos, Henrique Heiji Erban, e Maurício Pereira Faro. Ausente justificadamente o Conselheiro Sergio Luiz Bezerra Presta.

## Relatório

Tratam de embargos de declaração apresentados pela Fazenda Nacional em face da decisão proferida, em conjunto, no julgamento de um auto de infração e correlatas negativas de restituição de crédito tributário relacionados à operação da Contribuinte na execução do “Projeto Cabiúnas”.

Assim como no julgamento dos recursos voluntários, o julgamentos dos embargos de declaração serão feitos de forma conjunta.

Nos embargos relativos aos processos nº 10725.720028/2007-20, 10725.720029/2007-74, 10725.720031/2007-43, 10725.720111/2007-07, 10725.720112/2007-43, 10725,720113/2007-98 e 19404.000358/2002-98, a alegação é de que o crédito objeto de restituição já teria sido aproveitado no auto de infração 15521.000140/2007-51

Nos embargos constantes do processo nº 10725.720030/2007-07, aduz a Fazenda Nacional que o crédito objeto de restituição não seria líquido e certo tendo em vista a lavratura do auto de infração nº15521.000140/2007-51.

Já no processo nº 10725.720109/2007-20, a alegação dos embargos é de que “as conclusões do v. acórdão passaram ao largo tanto das disposições legais que orientam a acusação fiscal, quanto dos negócios jurídicos que ensejaram o fato gerador”.

Por fim, no processo nº 15521.000140/2007-51 (auto de infração), a Fazenda Nacional opõe Embargos Declaratórios com a alegação de obscuridade. Segundo alega, “o colegiado entendeu que o fiscal teria apurado o lucro real sobre as receitas omitidas. Todavia, a partir da leitura do relatório fiscal, de fls. 3658/3717, constata-se que a autoridade arbitrou o lucro. Portanto, aparentemente, ao dizer que não haveria base legal para a o “arbitramento de receita”, quando não foi isso que aconteceu”.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator

Os embargos são tempestivos e, atendidos os demais requisitos de lei, deles conheço.

**Embargos de declaração - Processos nº 10725.720028/2007-20, 10725.720029/2007-74, 10725.720031/2007-43, 10725.720111/2007-07, 10725.720112/2007-43, 10725,720113/2007-98 e 19404.000358/2002-98**

Aduz, a Fazenda Nacional, que o crédito objeto de pedido de restituição já fora apropriado para redução do auto de infração controlado pelo processo nº 15521.000140/2007-51. Referido auto de infração foi cancelado na mesma decisão que reconheceu o direito creditório.

Assim, não merece acolhida a irresignação da Embargante.

### **Embargos de Declaração – Processo nº 10725.720030/2007-07**

Aduz, a Fazenda Nacional, omissão no julgamento dos processos em referência, uma vez que o fundamento da negativa de restituição dos valores postulados recai, exclusivamente, no fato de que os saldos negativo não serem líquidos e certos, tendo em vista ter havido a lavratura do auto de infração constante do processo nº 15521.000140/2007-51.

Ocorre que referido auto de infração foi cancelado na mesma decisão que reconheceu o direito creditório objeto de restituição.

Por óbvio, assim, que não há falar-se em ausência de liquidez e certeza do crédito postulado.

### **Embargos de declaração - Processo nº 10725.720109/2007-20 -**

A, a alegação da Fazenda Nacional que “as conclusões do v. acórdão passaram ao largo tanto das disposições legais que orientam a acusação fiscal, quanto dos negócios jurídicos que ensejaram o fato gerador” não são supríveis por meio de embargos de declaração.

Na verdade, trata-se de inconformidade com os fundamentos da decisão, conforme restará adiante demonstrado, não havendo qualquer complemento a ser feito na decisão.

### **Embargos de Declaração - 15521.000140/2007-51 (auto de infração)**

Aduz a Fazenda Nacional que houve erro no julgado, uma vez que o voto faz referência ao arbitramento da receita da Contribuinte, quando em verdade o que teria ocorrido seria apenas arbitramento do lucro.

Novamente, sem razão a Fazenda Nacional.

Conforme se extrai da decisão embargada, a Fiscalização promoveu o arbitramento da receita da Embargada a partir dos contrato e pagamentos realizados pela Cayman Cabiúnas Investment & Co, conforme item 4.2.3 do termo de verificação fiscal do auto de infração, assim resumido:

BENEFICIÁRIOS					
JV	TSDB	PETROBRÁS	SETAL (TOYO)	SETAL	TOTAL
55.963.904,94	202.312.709,22	277.076.731,00	19.950.000,00	35.328.500,00	590.631.845,16
9,48%	34,25%	46,91%	3,38%	5,98%	100,00%
21,668%	78,332%			9,35%	
100,000%					
127.979.316,07	462.652.529,09				
590.631.845,16					

Nos termos do TVF, “resumidamente, tem-se, em tese, o seguinte quadro: imputa-se à fiscalizada o percentual de 78,332% como participação nas **receitas e custos/despesas** do empreendimento. Como resultado, no que toca ao reconhecimento das receitas de todo o empreendimento, a fiscalizada deverá reconhecer, além daquelas relacionadas aos pagamentos que foram solicitados e efetuados em seu favor (já abordado acima), aquelas decorrentes da aplicação do percentual de 78,332% sobre os pagamentos solicitados e efetuados em favor de subcontratada”

Nesse sentido, a decisão embargada entendeu errôneo o procedimento fiscal utilizado para se arbitrar a receita tributável e por isso a Turma Julgadora cancelou a autuação, cujos fundamentos não podem ser revistos em sede de embargos de declaração. Veja-se o decidido por esta Turma Julgadora, *in verbis*:

*“Por outro lado, não se atribuiu, no Contrato EPC, qualquer ordem de execução concreta aos sócios Toyo Co. e Setal Overseas, ficando toda a responsabilidade pelo cumprimento do contrato apenas com a sociedade de propósito específico constituída para este fim, quem seja, a Toyo Setal, ora Recorrente. Na verdade, nem de poderia atribuir qualquer responsabilidade operacional as empresas estrangeiras, tendo em vista a vedação expressa nesse sentido constante do contrato EPC.*

*Assim, se a Recorrente é a resultante da joint venture formada pela Toyo Co. e pela Setal Overseas, cabendo a ela o desenvolvimento e execução do Projeto Cabiúnas, entendo que a totalidade dos rendimentos decorrentes de referido contrato deveria ter sido aportado nessa empresa, ou seja, os U\$590.631.845,14 deveriam ter sido pagos Toyo Setal do Brasil, no Brasil.*

*De fato, a Recorrente é a única empresa, na resultante da associação da Toyo Co. e da Setal Overseas, que desenvolveu e executou o empreendimento no território nacional. A central de operações de todo o contrato, sob a ótica das Contratadas, se fixou no território brasileiro, nas mãos da Recorrente, sob supervisão e controle da Petrobras – tanto que, qualquer*

*alteração do projeto deveria ser previamente submetido a sua aprovação.*

*Se foram necessárias importações de bens e serviços, quem as realizou foi a Recorrente, inclusive de sua co-proprietária Toyo Co.. Se foram necessárias subcontratações, quem as realizou foi a Recorrente, ainda que de sua co-proprietária Setal SP.*

*Nesse contexto, conforme ensina Heleno Torres (Idem Ibidem, pg. 290), in verbis:*

*Para o país de localização da corporated joint venture, pelo princípio da territorialidade, vigorará o regime de tributação ordinária sobre a renda de pessoas jurídicas, variando o tratamento impositivo conforme o tipo societário escolhido. Assim, para esta classe não se apresenta qualquer dificuldade para a definição do regime impositivo, devendo, apenas, ser compatível com o tipo de pessoa jurídica que venha a ser constituído. Quanto ao regime jurídico-tributário aplicável aos venturers estrangeiros, possuidores de quotas ou ações da corporated joint venture, será o que for dispensado para os não-residentes.*

*Dessa feita, a realização de pagamentos diretamente pela Cabiúnas Co. à jv Toyo Co. e Setal Overseas, remetidos para o Japão, é que constituem a receita omitida, posto que deveriam ter sido destinados à Recorrente, no Brasil, e posteriormente remetidos aos exterior, na forma de distribuição de lucros, ou dividendos (para os quais, inclusive, existe cláusula de tax sparing, nos termos do protocolo adicional da Convenção Brasil Japão para Evitar a Dupla Tributação).*

*Todavia, não foi esta a receita omitida que sustentou a negativa da compensação ora em debate.”*

Mesmo porque, a se admitir a receita omitida da forma como posto no auto de infração, essa receita equivaleria a despesas de mesmo valor, o que, em apuração da renda pela sistemática do lucro real, anularia o efeito fiscal. Veja-se a decisão:

*“O valor tido por omitido, assim, refere-se exclusivamente a recebimentos indiretos proporcionalmente apurados em relação ao pagamento, pelas Contratantes, das empresas sub-contratadas Petrobras e Setal SP.*

*Para que isso fosse possível, todavia, seria imperioso reconhecer que a omissão de receita, na hipótese, equivale exatamente ao montante destinado ao pagamento das sub-contratadas, o que, para fins e apuração do lucro tributável da empresa optante pelo lucro real, torna-se irrelevante. No lucro real, se a receita equivale à despesa, o resultado tributável para apuração do IRPJ e CSLL é zero.*

*De fato, admitida, por hipótese, a imputação feita pela Autoridade Fiscal, o lucro tributável seria a receita considerada omitida subtraída das despesas reconhecidas (vez que, ao declarar o caráter de subcontratação daquelas operações, deve-*

*se reconhecer o crédito e o débito inerentes ao contrato), sendo que o lucro apurado, para fins de tributação, seria nulo. Ou seja, a receita omitida equivaleria ao pagamento de despesas referentes ao desenvolvimento do próprio projeto.*

*Se de um lado, a receita omitida pela Recorrente refere-se a pagamentos por sua conta e ordem realizado à sub-contratação no desenvolvimento do Contrato EPC, de outro há de ser reconhecido o pagamento, pela Recorrente, dessa mesma sub-contratação, no âmbito daquele contrato. Não houve imputação de omissão de receitas decorrentes do pagamento realizado pela Cabiúnas Co. à Toyo Co., no Japão, e à Setal Overseas, estes sim capazes de interferir na composição do saldo negativo da empresa.”*

Por fim, a Turma Julgadora entendeu pela impossibilidade, nesta fase processual, da alteração do fundamento jurídico do lançamento, *in litteris*:

*“No entanto, os fundamentos jurídicos da imputação da omissão de receita tomadas pelo auto de infração são, no meu entendimento inconsistentes. De fato, como demonstrado, meu entendimento acerca dos fatos e do direito a eles aplicável não admite (i) a existência do consórcio; (ii) a segregação das receitas realizadas pela Auditoria Fiscal e (iii) o arbitramento da receita tomando por base critério jurídico não previsto em lei. Neste sentido, manter a autuação por fundamento jurídico diverso daquele utilizado como fundamento do lançamento encontra-se inviável.*

*Tenho entendimento consolidado que não é dado ao julgador de segunda instância inovar no processo tributário e completar o lançamento fiscal, aduzindo fundamento diverso daquele constante do lançamento, sob pena de flagrante ofensa ao devido processo legal e ao princípio do contraditório e ampla defesa, aplicáveis ao processo administrativo por força constitucional. Afinal, a parte se defende daquilo que lhe foi imputado, sendo que a imputação de omissão de receita, da forma como consignado no lançamento, não possui fundamento a sustentar a omissão de receita imputada à Recorrente.*

(...)

*Não se está autorizado, na ordem jurídica brasileira, à análise meramente econômica dos negócios empreendidos, de forma a permitir dizer que, se a totalidade das receitas decorrentes do Contrato EPC deveriam ter sido imputadas à Toyo Setal, a atribuição de parte dessas receitas também poderia possível quando o fundamento fático e jurídico que respaldam referidas imputações são diversos. Mormente no caso como o presente, em a imputação de receita omitida equivale aos valores que, em tese, também corresponderiam à despesa, nulificando o efeito fiscal, para fins de lançamento tributário, dos valores considerados segundo a versão fiscal que respalda o lançamento.”*

Processo nº 10725.720112/2007-43  
Acórdão n.º **1401-001.248**

**S1-C4T1**  
Fl. 8

---

Diante do exposto, conheço dos embargos de declaração e nego-lhes provimento.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira

CÓPIA