



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA

Processo nº	10768.012111/92-79
Recurso nº	142.102 Voluntário
Matéria	IRPJ - EXS.: 1987 e 1988
Acórdão nº	108-08.252
Sessão de	13 DE ABRIL DE 2005
Recorrente	NATIVA ENGENHARIA S.A
Recorrida	2ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -
IRPJ

Exercício: 1987, 1988

Ementa:

IRPJ - VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS - MÚTUO ENTRE COLIGADAS - O Parecer Normativo CST nº 10/83, combinado com o artigo 5º do Decreto-lei nº 2.072/83, recomenda a adoção de metodologia que calcule a variação diária da OTN ou método hamburguês para a determinação do índice de correção monetária aplicado sobre os valores mutuados entre empresas coligadas, controladas e interligadas.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – Caracteriza a ocorrência de omissão de receitas a falta do registro de valores recebidos como remuneração pela prestação de serviços de engenharia, sendo válido como meio de prova os montantes constantes do sistema de pagamentos de órgãos federais, SIAFI, confirmados em diligência fiscal, mormente quando a autuada não traz elementos para refutar o fato constatado pelo Fisco.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
NATIVA ENGENHARIA S.A

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

DORIVAL PADOVAN

Presidente

NELSON LÓSSO FILHO

Relator

FORMALIZADO EM: 19 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.

Relatório

Contra a empresa Nativa Engenharia S/A, foi lavrado auto de infração do IRPJ, fls. 01 e 03/13, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades nos exercícios de 1987 e 1988, períodos-base de 1986 e 1987, ainda em litígio após as exonerações efetivadas pelo julgamento de primeira instância, descritas às fls. 06 e 07:

"1- Durante os anos-base de 1986 e 1987, exercícios de 1987 e 1988, a empresa procedeu a empréstimos em conta-corrente as empresas Fontenela Agricultura e Pecuária S/A, CGC 06.063.028/0001-54 e empresa Agropecuária Santa Margarida S/A, CGC 07.642.473/0001-31, sem ter pelo menos reconhecida a variação monetária do período.

2- Considerando os valores constantes da listagem emitida pelo Projeto Siafi, verificadas as Notas Fiscais emitidas pela empresa contra as Centrais Elétricas do Norte do Brasil S/A – ELETRONORTE, e os valores informados, em carta datada de 23/03/92, a fiscalização detectou uma diferença a ser tributada como omissão de receita no valor de Cz\$ 186.405.431,86. "(período-base de 1987)".

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 07 de maio de 1992, em cujo arrazoado de fls. 111/118, alega, em apertada síntese, o seguinte:

1- contrariamente ao alegado pelos auditores da Receita Federal, os valores relativos à correção monetária dos empréstimos às coligadas foram não só reconhecidos como também contabilizados;

2- quanto à omissão da receita da ELETRONORTE, a fiscalização determinou o valor tributável pela subtração do total das faturas, Cz\$ 970.693.992,64, com a receita auferida por serviços, Cz\$ 784.288.560,78;

3- entre o montante faturado e o auferido existem situações que devem ser levadas em consideração:

957.813.215,31 -> total faturado, já excluídos os cancelados.
- 237.260.448,75 -> faturas relativas a adiantamentos contratuais.
720.552.766,56 -> serviço faturado.
+ 60.480.419,33 -> receita proporcional a custos (adiantamentos contratuais)
+ 3.255.374,89 -> saldo de direitos a faturar.
784.288.560,78 -> total da ELETRONORTE.
+ 888.001.458,22 -> outros clientes.
1.672.290.019,00 -> total declarado.

4- a listagem emitida pelo projeto SIAFI não contém os ajustes legais apontados;

5- reconhece a insuficiência da correção monetária dos créditos com terceiros, dado que à época, congelado o valor da OTN, não estava disponível o índice agora aplicado.

Às fls. 154/166 o autor do feito apresenta sua informação fiscal, manifestando-se pela manutenção parcial do lançamento, demonstrando às fls. 155/158 o novo cálculo da



insuficiência de correção monetária incidente sobre empréstimos à Agropecuária Santa Margarida S/A e Fontenele Agrícola e Pecuária S/A.

Em aditamento à sua impugnação, às fls. 163, sustenta a empresa que a alegada diferença de correção monetária realmente não ocorreu, uma vez que a fiscalização diverge por haver adotado coeficiente diverso da impugnante que, entretanto, tem o seu procedimento autorizado no Parecer Normativo CST nº 10/85 (item 4.4), com base nas regras do parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 2.072/83.

Julgamento foi convertido em diligência pelo despacho de fls. 164/166, para que fosse verificado o registro e o cálculo da variação monetária ativa sobre empréstimos concedidos, como também a composição do faturamento contra a ELETRO NORTE, e a influência que os alegados adiantamentos de numerários tiveram na determinação da receita omitida.

No relatório de diligência de fls. 218/219, opina o auditor autuante pela manutenção dos lançamentos, afirmando que a correção monetária contabilizada pela empresa está diferente daquela apurada pela fiscalização em virtude de ter sido utilizado índice diferente. Já quanto à omissão de receitas caracterizada pelo confronto entre os pagamentos realizados pela ELETRO NORTE, controlados pelo SIAFI, e os registros contábeis da autuada, os adiantamentos que a contribuinte sustenta não serem receitas, não foi comprovado o motivo pelo qual considerou esses recebimentos como adiantamento e qual o critério utilizado na apropriação da receita.

Em 13 de novembro de 2002 foi prolatado o Acórdão nº 02.391, da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora, fls. 222/234, que considerou procedente em parte o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"OMISSÃO DE RECEITAS. Caracterizada a ocorrência de omissão de receitas, não há como ilidi-la com meros argumentos, desacompanhados de documentação que lhes dê suporte.

OMISSÃO DE RECEITA. CORREÇÃO MONETÁRIA – CONTRATOS DE MÚTUO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS INTERLIGADAS. No cálculo da variação monetária sobre empréstimos a pessoas jurídicas interligadas cabe a correção diária dos valores mutuados.

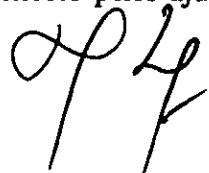
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECISÃO – INOVAÇÃO – Incabível em decisão, visando manutenção de exação, formular-se novo fundamento não exarado quer no procedimento, quer na autuação fiscal.

Lançamento Procedente em Parte"

Cientificada em 24 de janeiro de 2003, AR de fls. 243, e novamente irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 24 de fevereiro de 2003, em cujo arrazoado de fls. 244/253 repisa os mesmos argumentos expostos na peça impugnatória, agregando, ainda:

1- em preliminar, requer a anulação da intimação de cobrança e a devolução do prazo do recurso, pela falta de detalhamento dos critérios de aplicação dos juros de mora;

2- o faturamento indicado pela empresa coincidia com a listagem do projeto SIAFI (o que não foi contestado em nenhum momento), exceto pelos ajustes autorizados pela



legislação tributária, notadamente aqueles decorrentes de quantias recebidas como adiantamentos contratuais, vinculados a cada etapa futura de execução da obra contratada pela ELETRONORTE;

3- a forma de pagamento indicada na Cláusula 4ª do contrato é a de obra por empreitada;

4- os adiantamentos são previstos nas parcelas 1, 2, 4 e 6 para execução futura de cada etapa da obra;

5- meros adiantamentos não configuram receita, e, por conseguinte, omissão de receita;

6- o que se está discutindo não são provas. O que se discute é a interpretação da natureza das quantias recebidas e indicadas a fls. 209 e 210, frente a natureza da obra e dos pagamentos convencionados no contrato celebrado com a ELETROBRÁS;

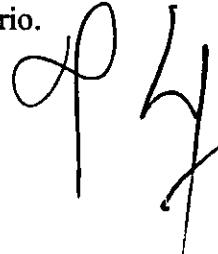
7- mesmo considerando como receitas os adiantamentos percebidos, não foi devidamente levado em consideração o seu reconhecimento como receita tributada nos exercícios subsequentes;

8- a suposta diferença de variação monetária ativa decorre da forma de seu cálculo;

9- a discussão gira em torno das genéricas e imprecisas regras fixadas no item 4.4 do Parecer Normativo CST nº 10/85, que determina a correção monetária dos empréstimos a terceiros, cujo critério deveria observar a apuração diária da variação da OTN. Entretanto, a forma de cálculo foi apenas sugerida;

10- a empresa adotou critério previsto na legislação tributária para proceder aos cálculos da variação monetária dos mútuos com empresas a ela ligadas, parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 2.072/83.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, científica da Acórdão de Primeira Instância, apresentou seu recurso arrolando bens, fls. 254/257, entendendo a autoridade local restar cumprido o que determina o § 3º, do art. 33, do Decreto nº 70.235/72, na nova redação dada pelo art. 32 da Lei nº 10.522, de 19/07/02.

As matérias ainda em litígio dizem respeito à preliminar de nulidade da intimação de cobrança, à constatação de omissão de receitas apuradas pelo confronto entre os pagamentos efetuados pela empresa ELETRONORTE e os valores das notas fiscais de receita de serviços emitidas pela empresa, e a falta de reconhecimento de variação monetária ativa incidente sobre mútuos praticados com base na OTN diária.

Quanto ao pedido de cancelamento da intimação de cobrança e a devolução do prazo para recurso, vejo que é matéria que escapa a análise desse colegiado, que tem como competência primordial o julgamento de exigência tributária, não cabendo se manifestar a respeito de supostos erros na execução do acórdão de primeiro grau.

No que diz respeito à omissão de receitas, contesta a autuada o lançamento alegando que os valores apurados como omissão de receitas não correspondem a ganhos do período auditado, se referindo a adiantamentos previstos em contratos realizados com as Centrais Elétricas do Norte do Brasil – ELETRONORTE.

Como consta do resultado de diligência de fls. 218/219 a empresa não informou os motivos que a levaram a considerar parte dos valores recebidos como adiantamento de numerário e o critério de proporcionalidade utilizado para o reconhecimento da receita tributária. Por esclarecedor, extraio o seguinte excerto do relatório da diligência:

"1- Tendo examinado a totalidade das faturas emitidas pela empresa no ano-base de 1987, verifiquei que o somatório coincide com o apontado no processo, pela fiscalização, e também pelo contribuinte, não só com relação às obras da Eletronorte, e bem assim com relação aos demais clientes, aludidos no demonstrativo efetuado pela empresa em fls. 114.

2- O total de Adiantamento de Clientes, registrado pelo contribuinte no balanço encerrado em 31.12.87, equivalente a Cz\$ 180.471.025,56, (fls.98), corresponde, algebraicamente, ao resultado de "Faturas relativas a adiantamentos contratuais"- Cz\$ 237.260.448,75 + "Direitos a faturar"- Cz\$ 3.255.374,89 - "Receita proporcional a custos (adiantamentos contratuais)- Cz\$ 60.480.419,33, donde se conclui que o contribuinte, daquele montante, somente considerou como receita do exercício, a quantia de Cz\$ 60.480.419,33.



3- Tendo sido intimado, relacionou as notas-fiscais correspondentes a tais "Adiantamentos", doc. anexos fls. 190/208, não tendo informado nem demonstrado, porém, por que considerou aqueles valores como "adiantamentos", nem tão pouco o critério utilizado na proporcionalidade para a apropriação da receita de Cz\$ 60.480.429,33, em conformidade com o que preceitua o art. 280 do RIR/80. Outrossim, apesar de haver juntado demonstrativo relativo aos adiantamentos e as respectivas receitas e custos apropriados nos anos de 1987 e 1988 (docs. fls. 211/213), o contribuinte não informou, nem apresentou a documentação contábil concernente aos resultados obtidos na(s) obra(s) a que se referem os adiantamentos.

4- O histórico constante das citadas notas-fiscais não faz menção ao fato de serem ou não as quantias pagas a título de "adiantamentos", e o contrato - anexada ao processo somente a parte relativa ao cronograma de pagamentos - (fls. 209/210), com o "visto" da Eletronorte datado de 27-3-87, faz crer que 90% dos pagamentos, no final do exercício, já teriam sido pagos.

5- Os montantes a título de adiantamentos não foram registrados como resultados de exercícios futuros nem alocados no Lalur (onde deveriam ter sido corrigidos e a correção monetária oferecida à tributação em 1988), considerando-se ser a correção monetária elemento acessório da receita que se cogita cobrar através do lançamento efetuado.

6- Quanto ao item 03 das solicitações, segundo apurei em exame na contabilidade, a provisão é constituída mensalmente, aumentando ou diminuindo conforme o saldo de duplicatas a receber, configurando-se, assim, se for o caso, apenas a postergação do imposto."

Todos os elementos trazidos aos autos militam contra a contribuinte, que em nenhum momento logrou, por elementos probantes, colocar em dúvida a acusação contida no trabalho fiscal. Pelo contrário, permanecem incólumes todas as provas coletadas pelo Fisco, com base em informações prestadas por terceiros e confirmadas pelos procedimentos de auditoria fiscal, inclusive realização de diligência. Caberia à empresa contraditar esse conjunto probatório, demonstrando a lisura do procedimento adotado.

Do acórdão de primeira instância, extraio o resumo dos fundamentos adotados para não acatar a impugnação da contribuinte, que entendo perfeitamente aplicáveis ao caso em voga, haja vista que as justificativas apresentadas pela pessoa jurídica para considerar como adiantamentos os valores recebidos não terem amparo na legislação de regência. Tampouco as notas fiscais apresentadas identificam claramente esses procedimentos de adiantamento de numerários, muito menos o cálculo para reconhecimento da receita proporcional com base no suposto adiantamento recebido, indicado no recurso, tem suporte nas regras de contabilização do tipo de contrato pactuado:

"Em suma, a empresa não demonstra como apurou o percentual aplicado sobre os "adiantamentos" recebidos. Aplicou o percentual sobre valor indevido, pois. deveria ter incidido sobre a receita contratada-reajustada. As notas fiscais de fls.. 191/198, não fazem alusão a adiantamentos, representando sim receita faturada Não há definição quanto à especificação do contrato realizado com a Eletronorte (empreitada de valor reajustável - produção em longo



prazo, contrato por administração ou produção em curto prazo) e nem quanto ao tratamento a ser dado à parte nacional e à parte importada (em conjunto ou separadamente). A empresa não escritura as receitas de exercícios futuros relativas a contratos com a Eletronorte. Com base nos elementos do processo, o valor omitido se mostra maior do que aquele registrado no auto de infração.

Ressalte-se que, apurada irregularidade durante a ação fiscal que gerou o lançamento de omissão de receitas ora analisado, ocorre a inversão do ônus da prova, cabendo a contribuinte, em sua defesa, comprovar que a irregularidade apontada não ocorreu. Como a reclamante trouxe, em sua impugnação, apenas alegações sem prova documental, foi providenciada diligência, visando apurar a verdade material dos argumentos de defesa. Entretanto, ficou evidenciado, conforme explanado acima, que a defendant não conseguiu afastar a irregularidade inicialmente apontada nos autos, posto que o procedimento por ela preconizado não coaduna com os dispositivos legais pertinentes."

As alegações apresentadas pela autuada não conseguiram ilidir a constatação das irregularidades detectadas pela fiscalização, a ocorrência de omissão de receitas. Não junta a contribuinte documento ou qualquer outro elemento que justifique a falta de reconhecimento da receita relativa à prestação de serviços, não conseguindo vincular os valores autuados com a contabilização de adiantamentos de numerários e o seu reconhecimento futuro como receitas tributáveis.

Muitas vezes, a prova no processo administrativo tributário é o resultado de um conjunto de elementos e circunstâncias, uma abstração feita por meio de um raciocínio lógico, concatenado, convergindo para o fato em si. Até mesmo uma confissão de infração tributária, colhida a termo, por exemplo, a falta de emissão de notas fiscais, não se reveste de verdadeira prova material da infração praticada, fato admitido por meio do documento confessional, que, no entanto, não revela uma operação mercantil, mas serve para referendar a autuação.

Este Conselho há muito vem espancando os lançamentos apoiados apenas em indícios, sem a demonstração de provas indiretas e indícios convergentes. Entretanto, existe grande diferença entre uma autuação com base em simples indício e o caso em questão, exigência calcada em levantamento regularmente construído pelo Fisco, com base nas provas diretas, todas convergindo para um mesmo ponto, ou seja, a identificação das omissões de receitas praticadas, levando em conta as informações de clientes.

O Fisco, pelos documentos e elementos apresentados, esgotou os meios de prova, fundamentando sua autuação por meio de informações coligidas no contratante dos serviços, passível de ser elidida pela apresentação de fatos novos e contraprova. Caberia à recorrente apresentar dados objetivos acerca do reconhecimento como receita dos adiantamentos recebidos, entretanto, limitou-se apenas a argumentações em tese e hipóteses, confirmado com isso a correção do lançamento.

Assim, face à total ausência de provas em sentido diverso, deve ser confirmada a omissão de receitas.

Quanto à falta de reconhecimento da variação monetária com base nas OTN diárias sobre empréstimos concedidos, melhor sorte não tem a recorrente.

A handwritten signature consisting of stylized initials and a surname, likely belonging to the judge who signed the decision.

O Fisco apurou ter a autuada registrado como variação monetária sobre mútuos contratados nos exercícios de 1987 e 1988 com as empresas Fontenela Agricultura e Pecuária e Agropecuária Santa Margarida a variação da OTN mensal, quando deveria ter utilizado como índice de correção monetária a variação diária da OTN.

Sustenta a contribuinte em seu recurso que adotou critério de correção monetária dos empréstimos concedidos previsto na legislação tributária, em especial o contido no parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 2.072/83, não sendo aplicáveis ao caso em voga as regras genéricas e imprecisas fixadas no item 4.4 do Parecer Normativo CST nº 10/85.

Em seu item 4.4, orienta o citado Parecer Normativo que, para atender às normas ditadas pelo Decreto-lei nº 2.065/83 e a seus objetivos econômicos, os valores emprestados às empresas coligadas, controladas ou interligadas deveriam sofrer correção monetária com base na OTN diária, método hamburguês, *in verbis*:

"Quanto à forma de cálculo a ser observada para o reconhecimento da correção monetária, poder-se-ia recorrer ao método hamburguês, considerando como taxa a variação mensal da ORTN, ou qualquer outro procedimento de matemática financeira que assegure a apuração diária dessa variação sobre os valores mutuados. Também poderia ser utilizado, por analogia, o valor diário da ORTN, a ser determinado de acordo com as regras do parágrafo único do artigo 5º, do Decreto-lei nº 2.072, de 20 de dezembro de 1983, cujo coeficiente seria aplicável dia a dia sobre os valores correspondentes."

Este Conselho já se manifestou a respeito da matéria, se posicionando no sentido de que para efeito de atualização dos mútuos contratados com empresas ligadas o índice de correção monetária a ser utilizado deve levar em conta a variação diária da OTN, como expressam as ementas dos acórdãos a seguir:

*"Acórdão n.º 101-92.843
IRPJ - Ex(s): 1989*

IRPJ - VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS - MÚTUO ENTRE COLIGADAS O Parecer Normativo CST nº 10/83, combinado com o artigo 5º do Decreto-lei nº 2.072/83, recomenda a adoção de metodologia que calcule a variação diária ou método hamburguês, com base no índice obtido mediante a divisão do valor da OTN com o valor da OTN do mês anterior. Esta interpretação está consoante com o comando explicitado no artigo 19 do Decreto-lei nº 2.341/87 que trata da correção monetária das demonstrações financeiras, no exercício de 1989, correspondente ao período-base de 1988.

Acórdão n.º : 103-21.430

NULIDADE DO LANÇAMENTO – Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente. Tendo o auditor fiscal competência outorgada pela lei para a fiscalização do imposto, não há em se falar em nulidade de ato lavrado por ele, no pleno exercício de suas atribuições.



IRPJ – MÚTUO ENTRE EMPRESAS LIGADAS – PERÍODO BASE 1988 – Verificada a falta ou insuficiência de reconhecimento de variação monetária sobre empréstimos concedidos à empresa ligada, exigível o reconhecimento da variação monetária ativa prevista no artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83.

INCONSTITUCIONALIDADE - A apreciação da constitucionalidade ou não de lei regularmente emanada do Poder Legislativo é de competência exclusiva do Poder Judiciário, pelo princípio da independência dos Poderes da República, como preconizado na nossa Carta Magna.

Recurso negado.”

Portanto, claro está que o índice de correção monetária aplicável aos montantes emprestados às empresas coligadas, controladas e interligadas nos exercícios de 1987 e 1988 é definido pela variação diária da OTN, ou método hamburguês, na forma recomendada pelo Parecer Normativo CST nº 10/85.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões-DF, em 13 de abril de 2005.

NELSON LOSSO FILHO