



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.768354/2020-01
ACÓRDÃO	1402-007.574 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NOVA ENGEVIX ENGENHARIA E PROJETOS S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015

GLOSA. EQUÍVOCO NO REGISTRO DA DESPESA. DESRESPEITO AO REGIME DE COMPETÊNCIA. DEDUTIBILIDADE. Na apuração do imposto de renda, o desrespeito ao regime de competência na escrituração de despesa não afasta a sua dedutibilidade quando não verificadas as hipóteses do art. 273 do RIR/99, quais sejam, redução ou postergação de pagamento do imposto. Assim, as despesas comprovadas incorridas e não apropriadas ao resultado em períodos anteriores, podem ser deduzidas mesmo após o período de competência.

CONTRATOS DE LONGO PRAZO. MÉTODO DA PERCENTAGEM COMPLETADA. APURAÇÃO COM BASE NOS CUSTOS INCORRIDOS.

Nos contratos com prazo de execução superior a um ano a respectiva receita deverá ser reconhecida de forma proporcional ao estágio de execução, conforme o chamado método da percentagem completada, também conhecido como método POC (*"Percentage of Completion"*), nos termos do Pronunciamento Técnico CPC 17 (R1) - Contratos de Construção, levando-se em consideração, se for o caso, os efeitos de mudança na estimativa da receita e dos custos do contrato.

A apuração dos resultados obedecerá ao comando do artigo 407 do RIR/1999, devendo ser aferido de duas formas: a) com base na relação entre os custos incorridos no período de apuração e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou b) com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a percentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção.

Se não comprovada a adoção deste critério pela manutenção de contabilidade de custos ou pela apresentação de laudo técnico presume-se

que não obedeceu a tal comando, cabendo à Autoridade Fiscal, com fulcro nos livros e documentos apresentados, apurar os resultados para fins tributários.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ESTIMATIVA MENSAL COMPENSADA.

O saldo negativo de IRPJ/CSLL decorrente de estimativa objeto de Declaração de Compensação não homologada após o encerramento do período de apuração (31 de dezembro), goza dos atributos de liquidez e certeza para fins de restituição/compensação.

DEDUÇÕES. ANTECIPAÇÕES.

Verificado que a pessoa jurídica utilizou em compensações as antecipações que integraram o saldo negativo de IRPJ/CSLL do período, descabe a sua utilização na dedução do crédito tributário objeto do lançamento.

Somente se admite a dedução de antecipações não restituídas ou utilizadas para fins de compensação pela contribuinte.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudgado na decisão dos autos de infração decorrentes.

MULTA REGULAMENTAR. OMISSÃO, INCORREÇÃO OU INEXATIDÃO NO PREENCHIMENTO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF).

O sujeito passivo que deixar de apresentar a ECF, ou a apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, sujeita-se à Multa Regulamentar aplicada nos termos previstos no art. 8º-A, inciso II, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977. Incabível a análise acerca de eventual elemento subjetivo da conduta do agente para a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória.

MULTA REGULAMENTAR. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Tratando-se de infrações distintas, é perfeitamente possível a exigência concomitante da multa regulamentar por omissão, incorreção ou inexatidão na ECF com a multa de ofício incidente sobre o tributo apurado, ao final do ano-calendário, com base no lucro real anual, na medida em que, além de terem sido lançadas em estrita observância da legislação que rege a matéria, referem-se a diferentes infrações constatadas.

A legislação tributária, além de prever as duas condutas como ilícitos tributários, e de modo isolado, não autoriza, em nenhuma hipótese, a absorção de uma conduta por outra. Distintos os fatos, a base de cálculo e os próprios bens jurídicos tutelados por cada uma das normas, verifica-se inaplicável o princípio da consunção.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) conhecer recurso voluntário ii) dar parcial provimento somente para cancelar a glosa de R\$ 11.326.007,60 (e o seu equivalente na base de cálculo da multa por incorreções/omissões na ECF com relação a essa glosa), referente “DESPESA REGISTRADA DE JUROS E MULTA DE MORA DE TRIBUTOS PAGOS EM ATRASO”.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para a exigência de IRPJ, CSLL e Outras Multas, referente GLOSA DE DESPESAS, cujos fatos geradores ocorreram no AC 2015, no montante de **R\$ 53.596.089,68**, incluídos juros SELIC e multa de ofício no percentual de 75%.

De acordo Termo de Verificação Fiscal de fls. 2.577-2600, a Recorrente está constituída como uma sociedade empresária por ações (art. 1.088, Código Civil), tendo seus atos sujeitos à Lei nº 6.404/1976.

Iniciou suas atividades - a teor de suas demonstrações financeiras - em 1965 e, até meados de 2019, denominava-se ENGEVIX ENGENHARIA E PROJETOS S/A. Seu objeto social consta no Estatuto como sendo relacionado a serviços de engenharia e sua página eletrônica na internet

informa que "(...) é especializada na prestação de serviços de Engenharia Consultiva em suas diversas especialidades. A empresa atua nos setores de infraestrutura urbana, transportes multimodais (rodovias, ferrovias, metrô, portos e aeroportos), edificações, saneamento, energia (hidráulica, elétrica, térmica e solar) e indústrias, nas áreas de estudos, projetos, gerenciamento, supervisão e integração, com escritórios permanentes em Florianópolis e São Paulo" (<http://vwww.novaparticipacoes.com/>).

A Recorrente informou ser controlada, atualmente, pela "NOVA PARTICIPAÇÕES S/A" (CNPJ 02.357.415/0001-42), estando inserida num grupo econômico, o qual controla empresas de segmentos relacionados ao seu objeto social, participando, ao lado de outras empresas intra ou extra-grupo, de consórcios normalmente ligados a empreendimentos públicos (usinas, rodovias, ferrovias, linhas de transmissão, metrô, etc). Opera em conjunto com empresas coligadas e parceiras. Nas demonstrações financeiras publicadas em 30/07/2016, relativas ao período sob auditoria fiscal, constam explicações acerca das transações entre empresas do mesmo grupo econômico (nota explicativa nº 9).

Pela análise dos saldos e respectivas colunas, a autoridade fiscal inferiu que as transações da empresa com pessoas jurídicas controladas pelo mesmo grupo econômico - doravante ""partes relacionadas"" - afetaram contas a receber ("Clientes"), a pagar ("Fornecedores") e, ainda, mútuos entre elas que, por convenção da empresa, foram agrupadas sob os títulos "Conta Corrente - ativo" para aqueles por ela concedidos e, para os tomados, "Conta Corrente - passivo". Notou, ainda, que durante o ano de 2015 foram concedidos mútuos que elevaram o saldo da "Conta Corrente - ativo" em aproximadamente R\$ 230,489 milhões; de outro lado, a empresa tomou emprestado entre as empresas do mesmo grupo um valor que elevou seu saldo devedor ("Conta Corrente - passivo") em R\$ 41,035 milhões.

Verificou-se, portanto, que a empresa concedeu mútuos em quantidade significativamente maior que aqueles em que foi tomadora do crédito. Isto em um exercício fiscal no qual declarou resultado real negativo (lucro real declarado = R\$ -101.159.485,59; SPED/ECF/Ficha M300).

Diante de intimação e reintimações para que apresentasse os comprovantes dos empréstimos/mútuos passivos (num total de cinco vezes), a empresa alegou dificuldades de localização de tais arquivos e falta de tempo, chegando mesmo a afirmar que "(...) não há nenhum documento adicional para oferecermos" (resposta protocolada em 18/07/2019).

Um único documento (cópia com partes ilegíveis, situação relatada à empresa mediante o TERMO DE CONSTATAÇÃO E REINTIMAÇÃO FISCAL DRF/SBC/SEFIS nº 02/2019), vinculado a mútuos que a empresa manteve no passado com empresas do mesmo grupo econômico ("partes relacionadas"), foi fornecido em 03/04/2019. Trata-se de um contrato com a empresa JACKSON EMPREENDIMENTOS S/A (CNPJ 02.357.415/0001-42, atual NOVA PARTICIPAÇÕES S/A, sua controladora), firmado em 01/01/2013, no valor inicial de R\$ 100.000.000,00, no qual figura como mutuária.

Logo, de acordo com a fiscalização, embora pudesse haver reflexos do referido mútuo no ano-base 2015, objeto da auditoria, tanto o contrato fornecido quanto seus aditivos não se prestaram a comprovar a dedução, adição, cômputo ou pagamento de juros/encargos no decorrer do exercício findo em 31/12/2015.

De acordo com o relatório fiscal, a empresa também foi intimada a apresentar comprovantes de mútuos ativos, ou seja, empréstimos concedidos por ela a outras pessoas, os quais também não foram fornecidos no prazo legal, tampouco posteriormente.

Além disso, a empresa foi intimada a comprovar despesas levadas à apuração do lucro real e relacionadas a contas contábeis dos referidos empréstimos/mútuos, conforme a nomenclatura utilizada em sua escrituração contábil e fiscal (SPED/ECF; SPED/ECD).

Quanto às deduções não comprovadas, foram investigadas deduções que afetaram o "lucro real" do ano-base 2015, cujo valor, declarado pela empresa em sua SPED/ECF, atingiu **R\$ - 101.159.485,59**, portanto, um "prejuízo fiscal" - nomenclatura para quando o lucro real é negativo.

As deduções investigadas foram tanto aquelas informadas pela empresa na sua apuração do resultado contábil (lucro líquido do exercício que é base inicial para apurar o "lucro real"), quanto as deduções informadas na apuração do denominado "lucro real" - estas últimas, mais rígidas, taxativamente previstas pelo legislador pátrio (art. 3º, CTN).

A fiscalização relatou que de todas essas deduções levadas aos resultados, contábil e real, uma parte não foi comprovada pela empresa por meio das explicações e documentos digitais fornecidos, seja porque ausente prova hábil a sustentar as alegações, seja porque ausente previsão legal que as sustentasse.

Para um melhor entendimento das conclusões a que chegou a autoridade tributária, foram separadas as deduções no resultado contábil daquelas feitas na apuração do resultado real ("lucro real").

Consta do TVF, ainda, que o resultado contábil foi declarado pela empresa na ficha L300 da declaração SPED/ECF, enquanto o resultado real o foi na ficha M300. Dessa forma, a partir do item '1.1', passou-se a tratar das DEDUÇÕES NO RESULTADO CONTÁBIL e, a partir do item '1.2', da DEDUÇÃO NO RESULTADO REAL.

No item '2', discorreu-se sobre as RECEITAS FINANCEIRAS NÃO COMPUTADAS na apuração do lucro real. Já no item '3', a autoridade fiscal descreveu a incidência e apuração do IOF sobre as operações de mútuo. No item '4' do TVF, a autoridade fiscal discorreu sobre a multa decorrente de omissão na escrita fiscal. Como já descrito, a empresa deixou de registrar contabilmente algumas receitas que deveriam ser computadas na apuração do resultado contábil e fiscal. Também escriturou na declaração SPED/ECF, relativa ao exercício findo em 31/12/2015, valores incorretos face à legislação tributária e, por fim, deixou de escriturar o valor devido a título

de IOF. Para uma visão geral de tais omissões/incorrekções praticadas na escrituração da declaração SPED/ECF, foi elaborada a tabela ali constante.

Essas supostas omissões e incorrekções configurariam infração à legislação tributária, nos termos do art. 57 da MP 2.158-35/2001, com a redação que lhe conferiu a Lei nº 12.873/2013, bem como do art. 16 da Lei nº 9.779/1999 e da legislação que trata da declaração SPED/ECF (art. 6º da IN RFB nº 1.422/2013).

A multa aplicada teve por fundamento o art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977, o qual reproduz norma contida na MP nº 2.158-35/2001.

A conjugação dos dispositivos mencionados permitiu que fossem tomadas as transações dispostas na tabela acima como base de cálculo da multa, sobre a qual foi aplicada a alíquota de 3%, eis que ou omitidas ou incorretas as mencionadas transações na declaração SPED/ECF. Consequentemente, a multa decorrente da infração descrita no art. 6º da IN RFB nº 1422/2013 c/c art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977 foi calculada da seguinte forma: $0,03 \times (\text{R}\$ 140.035.709,04 + \text{R}\$ 32.998.785,69 + \text{R}\$ 11.326.007,60 + \text{R}\$ 1.340.085,80 + \text{R}\$ 10.016.244,14) = \text{R}\$ 6.472.582,51$.

No tocante aos REFLEXOS NA APURAÇÃO DA CSLL, a autoridade apontou a inteligência do art. 28 da Lei nº 9.430/1996, segundo o qual o resultado contábil será utilizado tanto na apuração do IRPJ quanto da CSLL.

Assim, ao resultado contábil antes declarado foram adicionadas as glosas acima descritas, decorrentes de deduções do resultado que não restaram comprovadas pela empresa, após intimada. Também foram adicionadas ao resultado contábil as receitas financeiras decorrentes dos juros/encargos sobre mútuos mantidos com "partes relacionadas", bem como a atualização dos recebíveis dessas mesmas partes que a ENGEVIX, no ano de 2015, não contabilizou.

Por fim, foi glosada a dedução de R\$ 92.829.002,88 efetuada pela empresa na apuração da base de cálculo da CSLL (ECF/ficha M350, linha 51445). A fiscalização entendeu que tal campo possui motivo igual ao destinado a "Outras Exclusões - qualquer indicador de relacionamento" da ficha M300/SPED/ECF (lucro real), esta última alvo de explicações da empresa que, após auditoria, restaram incapazes de sustentar a dedução.

O valor lançado a título de IOF (processo nº 15746.720398/2020-18), no total de R\$ 9.720.983,77, foi computado como despesa no resultado contábil, refletindo, assim, na base de cálculo do IRPJ e da CSLL. O resultado líquido e o resultado real do exercício findo em 31/12/2015, após a auditoria fiscal, constam no Anexo ao TVF, bem como a nova base de cálculo da CSLL, sendo relevante frisar a consideração do estoque de prejuízos fiscais operacionais declarados pela empresa até 31/12/2014 e eventuais autuações fiscais posteriores modificativas, a saber: • Saldo de prejuízos fiscais: R\$ 260.262.619,85. No anexo ao TVF, constam tabelam com o recálculo do Resultado Líquido do Exercício.

A Impugnação argumentou nos termos do resumo do relatório da DRJ:

a) não podem ser mantidas as glosas referentes às seguintes despesas i) 34601010002 - juros pagos ou incorridos em empréstimos e financiamentos; ii) 34601010006 – juros e multa de mora de tributos pagos em atraso; iii) 34601010007 - juros e multas de fornecedores pagos em atraso; e iv) 34601010020 – juros pagos ou incorridos sobre mútuos;

b) não procede a alegada omissão no registro de variação monetária ativa (juros de mútuos ativos);

c) não foi indevida a exclusão de receitas do lucro líquido, cuja verdadeira causa se justifica na aplicação da metodologia POC – *Percentage of Completion* no ajuste das receitas atreladas a contratos de construção de longo prazo, prevista na Instrução Normativa 21/79 e no artigo 407 do RIR/997 (aplicável à época dos fatos) e tratada no Pronunciamento Técnico CPC 17;

d) faz-se necessário o abatimento das estimativas mensais recolhidas, devendo ser revisto o saldo porventura mantido depois de enfrentadas as questões acima, com vistas à sua redução mediante dedução das estimativas mensais de IRPJ e CSLL liquidadas pela Impugnante mediante os PER/DCOMPs nº 13238.45765.151216.1.3.03-0409 e nº 21874.93967.151216.1.3.02-9010;

e) é inexigível a multa aplicada por incorreções/omissões na ECF, pois, se revertidas as glosas perpetradas e se admitida a validade das outras exclusões consideradas pela Impugnante em sua ECF, então ficará totalmente esvaziada a razão da multa aplicada, cuja cobrança está incontestavelmente associada à manutenção das infrações que resultaram nas exigências fiscais combatidas.

A DRJ julgou improcedente a impugnação.

O Recurso Voluntário manteve os argumentos da Impugnação.

A PGFN não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, Relator

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, sendo conhecido.

Trata-se de Auto de Infração lavrado para a exigência de IRPJ, CSLL e Outras Multas, cujos fatos geradores ocorreram no AC 2015, no montante de R\$ 53.596.089,68, incluídos juros SELIC e multa de ofício no percentual de 75%. O presente processo administrativo foi iniciado com a lavratura de três autos de infração.

Dois destes autos de infração cobram IRPJ e CSLL referente ao ano-calendário de 2015, com multa de ofício de 75%, calculados em razão de suposta: (a) ausência de comprovação de despesas computadas no lucro do exercício; (b) omissão no registro de variações monetárias ativas vinculadas a mútuos mantidos com partes relacionadas; e (c) indevida exclusão de valores do lucro líquido.

O terceiro auto de infração exige multa no importe de R\$ 6.472.582,51 em razão da alegada apresentação da escrituração contábil fiscal (ECF) do mesmo ano-calendário de 2015 com informações incorretas, inexatas ou omitidas —consequência direta dos itens acima dispostos.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, a Recorrente, no curso da fiscalização, não teria logrado apresentar documentos suficientes a suportar as seguintes despesas:

- i) 34601010002 - juros pagos ou incorridos em empréstimos e financiamentos;
- ii) 34601010006 – juros e multa de mora de tributos pagos em atraso;
- iii) 34601010007 - juros e multas de fornecedores pagos em atraso; e
- iv) 34602010001 – variação cambial passiva.

DA GLOSA REFERENTE À DESPESA REGISTRADA NA CONTA CONTÁBIL - JUROS PAGOS OU INCORRIDOS EM EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS.

Relatou a fiscalização que foi efetuada a glosa da despesa/dedução no valor de R\$ 32.998.785,69, registrado na conta 34601010002 — que está vinculada à conta 3.01.01.09.01.08 ("(-) Outras Despesas Financeiras") da SPED/ECF/L300 e que tal glosa se compõe do valor de R\$ 25.390.822,72, referente a um lançamento contábil efetuado no dia 01/12/2015 (o qual faz menção à Engevix Construções), além de R\$ 10.816.978,48, relativos a um lançamento contábil datado de 30/06/2015 (cujo histórico diz 'VALOR REFERENTE A CORREÇÃO DO SALDO DE EMPRÉSTIMO').

Argumentou a Recorrente que a quase totalidade dos R\$ 25.390.822,72 que haviam sido atrelados à Engevix Construções, mais especificamente a quantia de R\$ 25.113.280,00 (6x R\$ 4.084.000,00 + R\$ 609.280,00), foram anulados sob a rubrica de amortizações/regularização em valor equivalente. Essas amortizações/regularização foram feitas na mesma data do lançamento de R\$ 25.390.822,72, justamente para neutralizar os efeitos do equivocado lançamento, não se podendo negar o efeito neutralizador pretendido sob a frágil argumentação de que a empresa deveria ter empregado o termo estorno.

Acrescentou que a terminologia empregada não deve se sobrepor ao efeito concreto dos lançamentos perpetrados, que não foi outro senão a contraposição de valores com vistas a anular o resultado dos lançamentos, na extensão em que contrapostos.

Segundo a Recorrente, o Auditor-Fiscal olvidou-se de tomar em consideração os juros verdadeiramente atribuídos aos contratos bancários controlados na conta contábil 21101010001 e devidamente anexados aos autos (vide docs. 115, 119, 120 e 121 dos arquivos não

pagináveis), a despeito de ter chamado atenção, no curso da fiscalização, aos ajustes em renegociações travadas junto ao Bradesco, ao Banco Banrisul e ao Banco BIC em 07/2015, conforme documentos de fls. 142/162 e arquivos não pagináveis.

Alega que não pretendeu atribuir todo o ajuste feito em 07/2015 à negociação travada com o Bradesco, daí porque entende ser descabida a glosa perpetrada com base na dúvida suscitada quanto a um único aditivo firmado com o Bradesco, sendo possível se constatar, em sua opinião, a efetiva concretude dos juros incorridos com empréstimos bancários no período, tal qual se vê na planilha anexada.

Aduziu a Recorrente que a DRJ, ao manter a glosa integral da conta contábil 34601010002, apenas repetiu os dizeres da fiscalização de que (a) a utilização do termo amortização ao invés de estornou não possibilita a neutralização do valor de R\$ 25.390.822,72, atrelada à Engevix Construções, e (b) não haveria prova da despesa de R\$ 10.816.978,48 em que pese existir Aditivo próprio firmado com o terceiro (Banco Bradesco).

Defende a Recorrente que as razões da fiscalização não podem prevalecer porque houve anulação quase da totalidade da quantia e, assim, a utilização de termo amortização ao invés de estorno não pode ser suficiente para manutenção da glosa e porque a existência de um aditivo é sim prova suficiente para a existência da despesa, caso contrário não há como se provar essa despesa de fato.

Alegou a Recorrente que dos R\$ 25.390.822,72 que haviam sido atrelados à Engevix Construções, mais especificamente, R\$ 25.113.280,00 (6x R\$ 4.084.000,00 + R\$ 609.280,00), foram anulados sob a rubrica de *amortizações/regularização* em valor equivalente e que essas amortizações/regularização foram feitas na mesma data do lançamento de R\$ 25.390.822,72 justamente para neutralizar os efeitos do equivocado lançamento.

Considerando isto aduz que se não se poderia negar o efeito neutralizador pretendido pela Recorrente sob a argumentação de que a empresa deveria ter se validado do emprego do termo *estorno* ou ter trazido qualquer outra prova. Afirma que a prova única e suficiente já existe porque no mesmo dia, houve a neutralização deste lançamento em razão de erro, seja com o emprego da palavra “estorno” ou “amortização”, já que os efeitos foram os mesmos.

Argumentou a Recorrente que a terminologia empregada não deve se sobrepor ao efeito concreto dos lançamentos perpetrados, que seria a contraposição de valores em ordem a anular o resultado dos lançamentos, na extensão em que contrapostos e que diante da contraposição de lançamentos verificada, outra não poderia ser a conclusão senão a de que os R\$ 25.390.822,72 originariamente lançados não importou diminuição do lucro do exercício, porquanto anulados por lançamentos contrapostos no mesmo dia.

Acredita a Recorrente que o Auditor Fiscal olvidou-se de tomar em consideração os juros verdadeiramente atribuídos aos contratos bancários controlados na conta contábil 21101010001 e devidamente anexados aos autos (vide docs. 115, 119, 120 e 121 dos arquivos não

pagináveis) e que tal questão teria sido ignorada pela DRJ e que ao glosar o saldo da conta integral atribuindo falta de provas a despesas anuladas (Engevix Construções) e não comprovadas (Banco Bradesco), acabou-se por glosar outras despesas devidamente comprovadas e para as quais nada foi trazido pela d. fiscalização.

Afirma a Recorrente que, no curso da fiscalização, chamou a atenção aos ajustes em renegociações travadas junto ao Bradesco, mas deixou bem claro que tinham outras junto, por exemplo, ao Banco Banrisul e ao Banco BIC em 07/2015, conforme documentos apresentados no curso da fiscalização —fls. 142/162 e arquivos não pagináveis acostados aos autos do processo administrativo.

Aduz que não atribuiu todo o ajuste feito em 07/2015 à negociação travada com o Bradesco, daí porque é descabida a glosa perpetrada com base na dívida suscitada quanto a este único aditivo firmado com o Bradesco e que dos documentos apresentados seria possível perceber a efetiva concretude dos juros incorridos com empréstimos bancários no período, tal qual se vê da planilha anexa (fls. 2720/2740).

Menciona que a planilha abaixo permite a conclusão quanto ao acerto da Recorrente quanto ao registro e à consequente dedução de despesas de juros vinculados a contratos bancários no ano de 2015:

	Data Contratação Empréstimo	Valor Contratado (R\$)	Saldo Devedor em 2015 (R\$)	Taxa Juros Anual Contratada
Banco ABC	04/09/2012	50.000.000,00	12.952.000,00	CDI + 4,15%
Banco Banrisul	28/11/2013	50.000.000,00	25.993.190,06 em 14/07/2015	CDI + 2,8998%
Banco BCV	11/08/2014	25.000.000,00	10.838.000,00	CDI + 5,50%
Banco Bradesco	04/12/2012	50.000.000,00	14.116.168,25	CDI + 3,05%
Banco CCB/BIC	18/06/2014	20.000.000,00	18.576.428,55 em 15/06/2015	CDI + 4,91%
Banco do Brasil	02/02/2015	20.000.000,00	697.303,41	CDI + 1,81%
Banco PAM	27/06/2014	20.000.000,00	8.635.000,00	CDI + 4%
Banco Pine	29/11/2013	50.000.000,00	8.754.000,00	CDI + 3,70%
Banco Rendimento	28/01/2015	10.146.000,00	3.217.000,00	CDI + 6,17%

Afirma a Recorrente que ao glosar o saldo integral da conta contábil 34601010002, na prática, acabou por desprezá-lo e por negar o direito ao lançamento de juros incontestavelmente devidos.

Portanto, a Recorrente argumentou que os juros debitados na conta contábil 34601010002 teriam sido estornados, sendo que a quase totalidade dos R\$ 25.390.822,72 que haviam sido atrelados à Engevix Construções, teriam sido anulados sob a rubrica de amortizações/regularização em valor equivalente, feitas na mesma data do equivocado lançamento de R\$ 25.390.822,72, com o intuito de neutralizar seus efeitos.

A DRJ esclareceu que *em consulta aos lançamentos dessa conta, foram identificados 6 (seis) lançamentos no dia 01/12/2015 (mesmo dia do lançamento de R\$ 25.390.822,72), no valor de R\$ 4.084.000,00 cada, todos com o seguinte histórico: "AMORTIZAÇÃO JUROS SOB*

EMPRÉSTIMOS BANCÁRIOS 2015". Observou-se que o histórico do lançamento não faz menção à empresa Engevix Construções ou a um possível estorno de lançamento anterior, ao contrário, denota amortização de empréstimos bancários, e não tomados de "partes relacionadas" (no caso, a Engevix Construções).

Relatou também a DRJ:

Também na mesma data foi identificado um lançamento no valor de R\$ 609.280,00, cujo histórico manifesta: "REGUL EMPRÉSTIMOS CURTO PRAZO". Novamente, aqui não se observou estorno de lançamento anterior, ou menção a mútuos com empresa do mesmo grupo econômico.

Interessante pontuar que, nessa mesma conta, a empresa efetuou, segundo consta do TVF, 6 (seis) lançamentos no decorrer do exercício — entre 01/01/2015 e 31/12/2015 — contendo a palavra "estorno", o que denota que, quando desejou reverter operações, usou no histórico a palavra adequada à caracterização da neutralização do lançamento contábil.

Além disso, não foram comprovados os alegados estornos com aditivos contratuais, transferências bancárias ou outros elementos hábeis e idôneos, uma vez que a documentação de fls. 142/162 (abaixo discriminada), bem como aquela juntada como arquivos não-pagináveis, não fazem menção a operações de crédito entre a autuada e a empresa Engevix Construções ("parte relacionada").

- CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO n° 304.401.301, emitida em 02/02/2015 por ENGEVIX ENGENHARIA S.A. em favor do Banco do Brasil S.A., no valor de R\$ 20.000.000,00, com vencimento final em 04/03/2015;

- CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO n° 3.556.993, emitida em 14/04/2015 por ENGEVIX ENGENHARIA S.A. em favor do Banco Bradesco S.A., no valor de R\$ 10.000.000,00, com vencimento final em 12/06/2015;

- ADITIVO À CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO n° 6.412.736, emitido em 04/12/2012 por ENGEVIX ENGENHARIA S.A. em favor do Banco Bradesco S.A., no valor de R\$ 50.000.000,00, com vencimento final em 04/12/2015, o qual teve por objeto a REALOCAÇÃO DAS PARCELAS, ALTERAÇÃO DO VENCIMENTO FINAL DA CÉDULA E ALTERAÇÃO DA TAXA DE JUROS.

Há que se registrar que não foram glosadas pela Fiscalização as despesas com juros decorrentes de empréstimos tomados junto às instituições bancárias apontadas pela autuada na tabela supra, mas tão somente os lançamentos contábeis especificados no item '1.1.1' do TVF (conta contábil 34601010002).

Nesse cenário, verifica-se que os argumentos da Recorrente não foram suficientes para combater o auto de infração e a decisão da DRJ.

Com isso, entendemos que está correta a conclusão da DRJ e que deve ser mantida a glosa de R\$ 25.390.822,72, referente ao lançamento contábil efetuado no dia 01/12/2015, vez que não restou comprovada a tomada de empréstimo junto à Engevix

Construções no período de apuração em referência, tampouco os alegados estornos do referido lançamento.

Quanto ao lançamento contábil no valor de R\$ 10.816.978,48, efetuado em 30/06/2015 na conta 34601010002, também foi objeto de glosa pela autoridade fiscal.

O histórico do lançamento foi simplesmente: 'VALOR REFERENTE A CORREÇÃO DO SALDO DE EMPRÉSTIMO'). Em face dessas poucas informações, a autoridade atuante solicitou detalhamento mediante o Termo de Intimação Fiscal DRF/SBC/SEFIS/TCGL nº 03/2020. Em resposta, a empresa apresentou um CD-ROM, sobre o qual consta do TVF o seguinte:

E, na mídia apresentada, foi encontrada uma pasta intitulada "item 13" contendo um único arquivo denominado "5º aditivo 6.412.736_50MM Vlr 24.999.999,96 11.03.2015 reestruturação", cujo conteúdo, porém, não faz prova da despesa de R\$ 10.816.978,48. Trata-se de um aditivo ao contrato de empréstimo bancário firmado com o Banco Bradesco em 04/12/2012, uma Cédula de Crédito Bancário no valor original de R\$ 50.000.000,00 que seria paga num prazo de 36 meses, findando-se em 04/12/2015. O aditivo veicula alterações na taxa de juros (que era de 3,05% a.a. e passou a ser de 2,39% a.a.) e na data de vencimento do contrato (cujo termo final seria 04/12/2015, mas passou a ser 16/02/2017). A cópia digital apresentada não trouxe assinaturas dos representantes do Banco Bradesco, tampouco foi possível identificar a data em que foi firmado. (grifou-se)

Em face desses argumentos a DRJ concluiu após investigação:

*Não se identificou, seja por ocasião do procedimento fiscal, seja da impugnação do lançamento, a origem do câmputo, como despesa, do valor de **R\$ 10.816.978,48 em 30/06/2015** na conta contábil 34601010002. Ratifica-se a conclusão da Fiscalização de que o mero aditamento de um contrato com vistas à diminuição dos encargos não traz necessariamente uma nova despesa,*

Destarte, deve ser mantida a glosa do referido valor, que sequer foi contestada na peça de defesa.

DA GLOSA REFERENTE À DESPESA REGISTRADA DE JUROS E MULTA DE MORA DE TRIBUTOS PAGOS EM ATRASO

De acordo com o auto de infração foi efetuada a glosa da despesa/dedução no valor de R\$ 11.326.007,60, consistente na diferença entre o valor registrado na conta 34601010006 (R\$ 14.849.013,12) — que foi levado à conta 3.01.01.09.01.08 ("(-) Outras Despesas Financeiras") da SPED/ECF/L300 — e o valor confirmado pela Fiscalização (R\$ 3.523.005,51).

Argumentou inicialmente a então Impugnante que a multa e os juros atrelados ao parcelamento previdenciário foram contabilizados como despesas em 2015 porque apenas em 02/2015 que o débito foi reconhecido em LDCG e parcelado, consoante assim pode ser verificado na documentação anexa (Doc. 4, fls. 2.741/2.837).

Complementou a defesa que, de acordo com o regime de competência, está absolutamente correto o lançamento da despesa ao tempo em que reconhecida a obrigação de

seu pagamento, o que tornaria manifestamente descabida a glosa dos juros e multa vinculados ao parcelamento previdenciário aqui referido.

Quanto às multas e juros compensados em DCOMPs (Doc. 5, fls. 2.838/2.877), admitiu que foram reconhecidas e pagas em período anterior a 2015, mais especificamente no ano de 2014. Defendeu ser pacífico o entendimento de que é possível o registro *a posteriori* da despesa, quando comprovada sua efetiva existência e quando demonstrado que o registro em período posterior não teve o condão de lesar o Fisco, devendo ser respeitado, em qualquer caso, o período quinquenal. Nesse sentido, destacou recente julgamento do CARF (Acórdão nº 1302-004.990, de 10/11/2020) em interpretação do artigo 273 do RIR/99, em vigor à época dos fatos.

Segundo a Recorrente, não há qualquer espaço para dúvida quanto à efetiva existência das despesas, atestadas pelas próprias DComps transmitidas, nem houve prejuízo ao Fisco com o registro tardio, uma vez que não houve duplicidade de lançamento das despesas. Isto porque, embora tenham sido confessadas e quitadas em 2014, efetivamente não foram lançadas como despesas naquele ano, consoante o Razão da conta nº 34601010006 (Doc. 6, fls. 2.878/2.879). Além disso, argumentou que declarou prejuízo fiscal tanto em 2014 quanto em 2015 (doc. 7, fls. 2.880/2.881), pelo que se deve refutar qualquer pensamento de que as despesas poderiam ter sido postergadas como forma de administrar o lucro tributável.

O Recurso Voluntário aponta que a DRJ rejeitou a impugnação da Recorrente porque não teria havido comprovação de apuração de prejuízo fiscal em 2015, mas apenas em 2014 e que, no entanto, a DRJ e a fiscalização têm estes dados e que, se fosse o caso, poderia ter havido uma diligência fiscal.

Ademais, esclareceu o Recurso Voluntário que apenas demonstrou o prejuízo fiscal em 2014, pois foi o ano de competência das despesas e, assim, para o afastamento de lesão ao fisco a prova necessária é atinente a este período. Se em 2015, houve apuração de lucro ou prejuízo fiscal não há lesão ao fisco em sua opinião. De toda forma, defende que apontou no Recurso Voluntário tal ponto (**doc. 2 do recurso**).

Na sequência desenvolveu o raciocínio no sentido de que em 2015, a Recorrente registrou despesas com juros e multa de mora de tributos pagos em atraso no valor total de R\$ 14.849.013,12, dos quais o fiscal glosou R\$ 11.326.007,60 e que a glosa fiscal decorre de, no entanto, em suas palavras, na *falta de análise detida dos documentos*.

Afirma que em relação às despesas do parcelamento previdenciário, o Auditor Fiscal deixou escapar que a multa e os juros atrelados ao parcelamento previdenciário foram contabilizados como despesas em 2015 porque foi apenas em 02/2015 que o débito foi reconhecido em LDCG e parcelado, consoante assim pode ser verificado da documentação anexa (**fls. 2741/2837**).

Defende que de acordo ao regime de competência, estaria correto o lançamento da despesa ao tempo em que RECONHECIDA A OBRIGAÇÃO DE SEU PAGAMENTO, ou seja, no

momento em que houve confissão de dívida, o que tornaria descabida a glosa dos juros e multa vinculados ao parcelamento previdenciário.

Quanto às multas e juros compensados em DCOMPs, as quais se encontram anexas à impugnação (fls. 2838/2877), apesar de terem sido reconhecidas e pagas em 2014, o seu reconhecimento em 2015 não lesa o fisco na opinião da Recorrente.

Neste ponto, entende a Recorrente que é tranquilo o entendimento de que é possível o registro *a posteriori* da despesa, quando comprovada sua efetiva existência e quando demonstrado que o registro em período posterior não teve o condão de lesar o Fisco, devendo ser respeitado, em qualquer caso, o período quinquenal para o registro.

Defende ainda a Recorrente que demonstrou na peça de defesa que não há prejuízo ao fisco, já que a despesa não foi registrada em duplicidade em 2014 (fls. 2878/2879) e houve naquele período declaração de prejuízo fiscal (fls. 2880/2881).

Ocorre que o Auditor Fiscal relatou ter analisado o conjunto dos recolhimentos em DARF efetuados entre 01/01/2015 e 31/12/2015 e o conjunto das compensações (PER/DComp) e verificou que tanto no caso das compensações tributárias quanto no dos recolhimentos em DARF, foram considerados os seguintes critérios, tendo em vista a nomenclatura da conta contábil, conforme relatado pela decisão da DRJ:

- *Juros e multas pagos em qualquer recolhimento, e não apenas nos parcelamentos, como afirmou a empresa;*
- *Juros e multas compensados com qualquer crédito, independente do ano/período do crédito;*
- *Juros e multas compensados de débitos parcelados ou não. Todo débito compensado foi, portanto, considerado.*

A pesquisa efetuada demonstrou que a empresa pagou juros e multas, no decorrer do ano de 2015, nos seguintes valores e origens (vide arquivos "PGTO DARF MULTA, JUROS 2015" e "PERDCOMP — JUROS MULTAS"):

- *Multas em recolhimentos DARF: R\$ 1.008.694,21;*
- *Multas em compensações (PER/DComp): R\$ 565.171,33;*
- *Juros em recolhimentos DARF: R\$ 1.886.441,58;*
- *Juros em compensações (PER/DComp): R\$ 62.698,39;*
- *TOTAL em juros e multas = R\$ 3.523.005,51.*

Vê-se que foram encontrados, nos documentos de arrecadação e compensação tributária, valores menores que os havidos pela atuada durante o exercício de 2015, mesmo alargando-se a base de pesquisa de tais rubricas. Foram desconsideradas as compensações transmitidas em período diferente de 2015, bem como as cópias digitais de documentos internos da empresa (relatórios, planilhas etc.) sem relação com as explicações solicitadas, além de cópias de DARF sem autenticação bancária ou comprovante de quitação.

Considerando que o parcelamento em que foram incluídas as despesas com juros e multas fora consolidado em 26/02/2015, embora tenha abrangido tributos com fatos geradores ocorridos em 2014 e 2015 (fls. 2.748/2.752), tem-se por irreparável a glosa efetuada pela autoridade fiscal. Isto porque se baseou, como antes demonstrado, em extração de juros e multas pagos em qualquer recolhimento, e não apenas nos parcelamentos, bem como de juros e multas compensados de débitos parcelados, durante o período de apuração (AC 2015), tendo sido desconsideradas apenas as cópias de DARF sem autenticação bancária ou comprovante de quitação, assim como as compensações declaradas em período diverso (adiante tratadas).

A DRJ entendeu que assistia razão à então Impugnante quando afirmou ser possível a dedução de despesas em competências subsequentes, desde que isso não cause redução indevida do lucro real, uma vez que a figura da postergação da despesa (exclusão do seu valor da apuração do lucro líquido) é distinta da postergação do imposto. O artigo 273 do RIR/99 dispunha a respeito na época dos fatos, conforme abaixo transcrito:

Art. 273. A inexistência quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º):

I - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

§ 1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexistência quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 247 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 6º).

§ 2º O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexistência quanto ao período de competência (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 7º, e Decreto-Lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art. 16).

Assim, a conclusão da DRJ foi no sentido de que *embora o registro da despesa pelo regime de competência constitua o procedimento adequado, o erro quanto ao momento do registro de despesa ou custo constituirá fato sem relevância fiscal quando não houver postergação do pagamento do imposto ou sua redução indevida em qualquer período de apuração. A postergação de despesa não implica necessariamente a postergação de impostos. A redução indevida, por outro lado, poderá ocorrer apenas no caso em que tenha sido apurado prejuízo fiscal no período de competência, sob pena de que o registro posterior da despesa possa caracterizar burla ao limite de compensação de prejuízo fiscal.*

Ou seja, restou reconhecido pela DRJ que a postergação de despesa e postergação de imposto são institutos diferentes e que no presente caso é aplicável o entendimento no

sentido de que nada obsta a possibilidade de registro, em período posterior, de uma legítima dedução, desde que isso não cause redução indevida do lucro real.

A Recorrente afirmou que declarou prejuízo fiscal tanto em 2014 (ano em que foram transmitidas as DComps) quanto em 2015 (ano em que se pretendeu o aproveitamento das despesas mediante dedução), fazendo referência aos documentos de fls. 2.880/2.881.

No entanto, entendeu a DRJ que não restou plenamente comprovado que não houve burla ao limite de compensação de prejuízo fiscal no ano de 2015.

Ou seja, a DRJ rejeitou a impugnação da Recorrente, pois entendeu que não houve comprovação de apuração de prejuízo fiscal em 2015, mas apenas em 2014.

Nesse raciocínio, temos de concordar com a Recorrente no sentido de que se em 2015 ocorreu apuração de lucro ou prejuízo fiscal significaria que não há lesão ao fisco. Consequentemente, entendo que a questão passou a ser sobre a existência de prova ou não sobre o prejuízo em 2015.

Ora, de fato, em 2015, a Recorrente registrou despesas com juros e multa de mora de tributos pagos em atraso no valor total de R\$ 14.849.013,12, dos quais o fiscal glosou R\$ 11.326.007,60.

Segue abaixo trecho da explicação fiscal, bem como planilha elaborada pela Recorrente das despesas declaradas versus mantidas versus glosadas no trabalho fiscal:

A empresa, na ocasião em que apresentou as explicações, também forneceu um arquivo digital intitulado "Juros sobre Tributos em Atraso" (vide resposta enviada em 30/06/2020, item 'a'), com 490 (quatrocentos e noventa) páginas contendo diversos documentos PERDCOMP (compensações tributárias), alguns enviados em período diferente de 2015 que, por óbvio, não foram considerados. Também estão presentes cópias digitais de documentos internos da empresa (relatórios, planilhas, etc) que nada têm a ver com as explicações, além de cópias de DARF sem autenticação bancária ou comprovante de quitação.

	JUROS E MULTA DECLARADO	JUROS E MULTA FISCAL
Somatoria	14.849.013,12	3.523.005,51
ABERTURA DA CONTA CONTÁBIL POR FORNECEDOR		
MULTAS EM RECOLHIMENTOS DE DARF	1.008.694,21	1.008.694,21
MULTAS EM COMPENSAÇÕES	565.171,33	565.171,33
JUROS EM RECOLHIMENTOS DE DARF	1.886.441,58	1.886.441,58
JUROS EM COMPENSAÇÕES	62.698,39	62.698,39
MULTA PAGA NA DCOMP 15263.94488.040814.1.7.02-3762	2.035.087,18	
MULTA PAGA NA DCOMP 19115.08392.150814.1.3.03-0260	1.626.470,91	
JUROS PAGO NA DCOMP 15263.94488.040814.1.7.02-3762	899.508,54	
JUROS PAGO NA DCOMP 19115.08392.150814.1.3.03-0260	862.842,81	
MULTA PAGA NA DCOMP 15263.94488.040814.1.7.02-3762	763.172,51	
MULTA PAGA NA DCOMP 31785.66018.150814.1.3.02-8307	692.151,48	
JUROS PAGO NA DCOMP 31785.66018.150814.1.3.02-8307	367.186,36	
JUROS PAGO NA DCOMP 15263.94488.040814.1.7.02-3762	337.322,25	
MULTA DE MORA PARCELAMENTO ORDINÁRIO 13896720493	3.492.538,67	
JUROS SELIC PARCELAMENTO ORDINÁRIO 13896720493	644.417,75	

Deferimento pelo fiscal da dedutibilidade
Glosa pelo fiscal

Ocorre que Recorrente apresentou documentos que, nesse aspecto, poderiam afasta a glosa fiscal decorrente.

Em relação às despesas do parcelamento previdenciário, o Auditor Fiscal não constatou que a multa e os juros atrelados ao parcelamento previdenciário foram contabilizados como despesas em 2015 porque foi apenas em 02/2015 que o débito foi reconhecido em LDCG e parcelado, consoante assim pode ser verificado da documentação anexa (fls. 2741/2837).

Do quadro de consolidação que acompanha o Discriminativo da Consolidação de Parcelamento é possível verificar o acerto da Recorrente quanto ao registro das despesas e questão:

VALORES DA CONSOLIDAÇÃO EM REAL				TOTAL GERAL
PRINCIPAL	17.462.693,36	MULTA DE MORA	3.492.538,67	
JUROS DE MORA	0,00	MULTA DE OFÍCIO	0,00	
JUROS DE TR	0,00	SELIC M. DE OFÍCIO	0,00	
JUROS SELIC	644.417,75	MULTA ISOLADA	0,00	
IPC	0,00	SELIC M. ISOLADA	0,00	
INPC	0,00	HONORÁRIOS	0,00	
POUPANÇA	0,00	ENCARGOS LEGAIS	0,00	
M. ACRÉSCIMO	0,00	JUROS HON. REFIS	0,00	
		SELIC ENCARGOS	0,00	21.598.649,78

Em acordo ao regime de competência, está correto o lançamento da despesa ao tempo em que RECONHECIDA A OBRIGAÇÃO DE SEU PAGAMENTO, ou seja, no momento em que houve confissão de dívida, o que torna descabida a glosa dos juros e multa vinculados ao parcelamento previdenciário aqui referido.

Quanto às multas e juros compensados em DCOMPs, as quais se encontram anexas à impugnação (fls. 2838/2877), apesar de terem sido reconhecidas e pagas em 2014, o seu reconhecimento em 2015 não lesa o fisco.

Neste ponto, pode-se aplicar o entendimento de que é possível o registro *a posteriori* da despesa, quando comprovada sua efetiva existência e quando demonstrado que o registro em período posterior não teve o condão de lesar o Fisco, devendo ser respeitado, em qualquer caso, o período quinquenal para o registro.

Nesse sentido, destaca-se recente julgamento do CARF em interpretação do artigo 273 do RIR/99, em vigor à época dos fatos:

Entendo que a Recorrente demonstrou na peça de defesa que não há prejuízo ao fisco, já que a despesa não foi registrada em duplicidade em 2014 (fls. 2878/2879) e houve naquele período declaração de prejuízo fiscal (fls. 2880/2881).

Segue trecho da Impugnação

“Também é fácil comprovar que o registro tardio da despesa não acarretou prejuízo ao Fisco. Nesse sentido, cabe descartar, primeiramente, qualquer possível dúvida com relação à eventual duplicidade de lançamento das despesas. E, para tanto, basta verificar que, embora tenham sido confessadas e quitadas em 2014, efetivamente não foram lançadas como despesas naquele ano, consoante é possível verificar do Razão, Conta Contábil 34601010006 (“juros e multa de mora de tributos pagos em atraso”) (doc. 6):

Conta Selecionada: 34601010006 - JUROS E MULTA DE MORA DE TRIBUTOS PAGOS EM ATRASO						
Data	Histórico	Nº do Lançamento	Débito	Crédito	Saldo do Dia	D/C
				Saldo Inicial -->	0,00	
25/02/2014	JUROS SOBRE RECOLHIMENTO DE IRRF:Pelo OUT.-Banco 001 1911 00000094967	56	R\$ 32.894,58		R\$ 32.894,58	D
06/06/2014	JUROS SOBRE RECOLHIMENTO DE IRRF:Pelo OUT.-Banco 001 1911 00000094967	156	R\$ 138.617,20		R\$ 171.511,78	D
28/07/2014	Aviso de Crédito NFF - 422.01 Form. - MINISTERIO DA FAZENDA Dt.Cont.- 28-JUL-14 Descr.- 0500400032OUTRAS TAXAS	207		R\$ 219,51		
28/07/2014	NFF Nº - 422 Form. - MINISTERIO DA FAZENDA Dt.Cont.- 28-JUL-14 Descr.- 0500400032OUTRAS TAXAS	207	R\$ 219,51		R\$ 171.511,78	D
31/12/2014	Fech. Demonstrativo Renda	363		R\$ 32.894,58		
31/12/2014	Fech. Demonstrativo Renda	363		R\$ 138.617,20		
31/12/2014	Fech. Demonstrativo Renda	363	R\$ 219,51			
31/12/2014	Fech. Demonstrativo Renda	363		R\$ 219,51	R\$ 0,00	

Consoante se vê, não foram registradas despesas vinculadas a DCOMPs, tampouco despesas em valores compatíveis com as DCOMPs aqui comentadas, o que torna inconteste a conclusão de que essas despesas não foram aproveitadas na apuração do lucro do ano de 2014.

Demonstrada a inoocorrência de registro duplicado, cabe também chamar a atenção ao fato de que a Recorrente declarou prejuízo fiscal, tanto em 2015 como em 2014 (doc. 7), fato suficiente para refutar qualquer pensamento de que a despesa poderia ter sido postergada como forma de administrar o lucro tributável.

E, diante do quanto aqui demonstrado, é de rigor seja anulada a glosa perpetrada também neste item."

Por outro lado, a Recorrente apresentou no Recurso Voluntário a apuração de prejuízo fiscal antes da revisitação fiscal (fls. 3062-3070).

Nesse cenário, encaminho meu voto no sentido de que seja cancelada a glosa de R\$ 11.326.007,60, bem como afastando a multa aplicada por incorreções/omissões na ECF com relação a essa glosa.

DA GLOSA REFERENTE À DESPESA JUROS E MULTA DE FORNECEDORES PAGOS EM ATRASO

Acerca da conta contábil 34601010007, referentes a JUROS E MULTA DE FORNECEDORES PAGOS EM ATRASO, consta do TVF, às fls. 2585, que seu saldo foi levado à conta 3.01.01.09.01.08 ("(-) Outras Despesas Financeiras") da SPED/ECF/L300, com valor de despesa/dedução de R\$ 3.471.979,83.

Assim explicou a empresa quando questionada sobre o tema:

Juros e Multa pagos em atraso, os valores mais relevantes é do INSS. Documento comprobatório são os comprovantes de pagamento.

Acompanhou referida explicação o arquivo intitulado "Juros de Fornecedores em Atraso".

Da análise desse documento digital, foram validadas pela fiscalização despesas com juros/multa no valor de R\$ 2.131.895,00 apenas, já que, nesses documentos foram localizadas pela autoridade fiscalizadora PERDCOMPs, cujas rubricas e valores já haviam sido consideradas (na conta contábil 34601010006).

Desta forma, houve a correta glosa da diferença (R\$ 3.471.979,83 - R\$ 2.131.895,00 = R\$ 1.340.085,80) que, portanto, foi adicionada ao resultado contábil.

A Recorrente contestou com alegação de insuficiência da motivação da glosa e a inviabilidade do devido exercício do direito de defesa.

Importante destacar que a autoridade fiscal explicitou no TVF que a empresa que obteve rendimentos tributáveis num dado exercício deve levá-los à apuração contábil e, sendo submetida ao regime previsto pelo art. 2º da Lei nº 9.430/1996, deve efetuar os ajustes determinados pela legislação tributária com vistas a obter o denominado "lucro real", base sobre a qual se aplicam as alíquotas de cada uma das exações.

Restou claro que a dedução em apreço não foi comprovada pela empresa mediante as explicações e documentos digitais fornecidos, tendo-se por ausente prova hábil a sustentá-la.

Por todo o exposto, deve ser mantida a glosa tratada neste item.

DA GLOSA REFERENTE À DESPESA JUROS PAGOS OU INCORRIDOS SOBRE MÚTUOS

Este tópico é referente a dois mútuos tomados das empresas Nova Participações (razão social anterior era Jackson Empreendimentos) e Ecovix. Os juros glosados, consoante relatado pelo Auditor Fiscal foram atribuídos a mútuos tomados das empresas Nova Participações (razão social anterior era Jackson Empreendimentos) e Ecovix.

O Auditor Fiscal apontou que, na inexistência de contratos escritos com indicação das taxas de juros reais praticadas, bem como na inexistência de prova de recebimentos e pagamentos desses juros, não seria possível admitir as despesas lançadas nessa conta contábil.

Ocorre que de fato existe contrato escrito de mútuo entre a Jackson Empreendimentos (antiga razão social de Nova Participações) e a Recorrente, o qual perdurava desde janeiro de 2013, com expressa previsão da cobrança de taxa de juros de 0,7% a.m.3 sobre o saldo mutuado.

O contrato e seus aditivos constam dos autos às **fls. 2882/2889**, nos quais se fundaram o lançamento mensal dos juros sobre o saldo devedor de mútuo, lembrando que, no regime de competência, o lançamento não está condicionado à prova de pagamento da despesa.

No entanto, reconhece a Recorrente que quanto ao mútuo mantido com a Ecovix, de menor valor, não foi pactuado por contrato escrito e que isso não seria um empecilho porque neste cerne é importante deixar claro que a própria DRJ determina, em tópico próprio para defender que *“nas operações de mútuo a incidência de juros é presumida”* :

Segundo o TVF, para a conta contábil 34601010020 - cujo saldo também foi levado à conta 3.01.01.09.01.08 ("(-) Outras Despesas Financeiras") da SPED/ECF/L300, com valor de despesa/dedução de R\$ 10.016.244,14, a empresa apresentou a seguinte explicação:

Referente Juros incorridos sobre empréstimos de mútuo da Nova Participações para a Engevix e empréstimo da Ecovix para Engevix. Documento comprobatório são os controles através de planilha excel.

Em face de referida explicação a autoridade fiscalizadora entendeu que a despesa objeto da glosa diz respeito a juros passivos decorrentes de mútuos com **“partes relacionadas”**, em que a ENGEVIX figurou como mutuária (tomadora dos empréstimos).

O Auditor Fiscal procedeu à glosa do total de R\$ 10.016.244,14 encontrado na conta contábil acima sob a alegação de que a empresa não forneceu contratos ou comprovantes idôneos das operações de mútuo.

As explicações vieram acompanhadas de dois arquivos digitais denominados "Juros sobre Mútuo - Nova Participações" e "Juros sobre Mútuo - Ecovix", no formato '.pdf' e contendo tabelas com valores apurados pela própria empresa. Não vieram, entretanto, as provas de tais operações.

A análise da conta contábil revelou que, no histórico dos lançamentos, foram mencionadas as “partes relacionadas” citadas na explicação da empresa, cujos valores e datas, todavia, não puderam ser validados pela auditoria fiscal, em face da ausência de comprovantes hábeis e idôneos.

De outro lado, as notas explicativas publicadas junto às Demonstrações Financeiras informam que, em 31/12/2014, a empresa possuía um mútuo passivo com a “parte relacionada” ENGEVIX CONSTRUÇÕES, com saldo igual a R\$ 80,331 milhões. A ENGEVIX CONSTRUÇÕES não é citada nas explicações ora fornecidas para a conta 34601010020, mas o saldo com ela existente em 31/12/2014 desapareceu em 31/12/2015, conforme quadro da Nota Explicativa nº 9.

Ora, ficou evidente que o mútuo existia em 31/12/2014 e não mais existia em 31/12/2015, ou seja, ele foi extinto no decorrer do ano de 2015.

Porém, nenhum lançamento contábil na conta 34601010020 - que registra justamente os juros sobre mútuos passivos - faz menção à ENGEVIX CONSTRUÇÕES. Também não foi encontrada pela fiscalização, dentre as contas utilizadas pela empresa na apuração do resultado contábil, nenhuma conta cuja nomenclatura apresentasse indícios de se referir a tal empresa.

Consequentemente, pela ausência de comprovantes hábeis e idôneos (contratos, prova de recebimentos e pagamentos, taxas reais praticadas, prazos e datas das amortizações, etc.) a autoridade fiscal considerou sem sustentação os registros contábeis da conta 34601010020. Ainda, a incoerência encontrada entre estes e a Nota Explicativa nº 9, publicada junto às Demonstrações Financeiras, no que se refere aos valores devidos à ENGEVIX CONSTRUÇÕES, foi tido como fator complementar à não confirmação daquele valor.

Diante disso, foi glosado o valor deduzido (R\$ 10.016.244,14), adicionando-o ao resultado contábil.

A Recorrente arguiu, por sua vez, que referidos juros, consoante relatado pelo próprio Auditor Fiscal, foram atribuídos a mútuos tomados das empresas NOVA PARTICIPAÇÕES (razão social anterior era JACKSON EMPREENDIMENTOS) e ECOVIX. Contudo, em que pese o reconhecimento de que referidos mútuos foram devidamente apontados em seu Balanço, entendeu o Auditor Fiscal que, na inexistência de contratos escritos com indicação das taxas de juros reais praticadas, bem como na inexistência de prova de recebimentos e pagamentos desses juros, não seria possível admitir as despesas lançadas nessa conta contábil.

Apesar disso a DRJ recusou referida despesa sob o seguinte fundamento:

Transcreve-se, de início, o teor da Nota Explicativa nº 9, em que se identificam os saldos finais dos mútuos passivos com as “partes relacionadas” ENGEVIX CONSTRUÇÕES, ECOVIX e JACKSON EMPREENDIMENTOS:

9. “partes relacionadas” - Os principais saldos de ativos e passivos, assim como as transações que afetam o resultado do exercício, relativas a operações com “partes relacionadas”, decorrem de transações da Companhia com empresas do mesmo grupo de controle e “partes relacionadas”, sem prazo de vencimento, como segue abaixo:

	Clientes		Conta corrente – ativo		Fornecedores		Conta corrente – passivo		Saldo	
	2016	2014	2015	2014	2015	2014	2015	2014	2015	2014
Engevix Construções	5.077	3.738	11.491	--	690	--	--	--	--	80.331
Engevix Sistemas de Defesa	1.197	676	390	380	--	--	--	--	--	--
Engevix Angola	--	--	581	561	--	--	--	--	--	--
Engevix Colômbia	--	--	613	613	--	--	--	--	--	--
Engevix Equador	--	--	333	333	--	--	--	--	--	--
Engevix México	--	--	229	229	--	--	--	--	--	--
Ecovix – Engevix	2.850	70	--	--	--	--	13.004	--	11.395	--
Desenviv Energias Renováveis	--	--	--	1.082	--	--	--	--	--	--
Jackson Empreendimentos	5.758	940	220.009	--	8.217	--	135.574	--	15.917	--
Infravix Participações	117	1.083	--	--	--	--	--	--	--	--
São Roque Energética	--	1.947	--	--	4.649	--	--	--	--	--
	<u>14.987</u>	<u>8.462</u>	<u>233.606</u>	<u>2.117</u>	<u>13.556</u>	<u>--</u>	<u>148.678</u>	<u>--</u>	<u>107.643</u>	<u>--</u>

Extrai-se que, de fato, os mútuos passivos com a ENGEVIX CONSTRUÇÕES, no montante de R\$ 80,331 milhões desapareceram no decorrer do ano de 2015, todavia a empresa não trouxe esclarecimentos sobre as respectivas amortizações dos empréstimos tomados e os juros praticados nessa operação. Ademais, como visto, nenhum lançamento contábil na conta 34601010020 - que registra justamente os juros sobre mútuos passivos - fez menção à ENGEVIX CONSTRUÇÕES. Também não foi encontrada, dentre as contas utilizadas pela empresa na apuração do resultado contábil, nenhuma conta cuja nomenclatura apresentasse indícios de se referir a tal empresa.

Além disso, reconhece-se que, de acordo com o Contrato de Mútuo com a JACKSON EMPREENDIMENTOS (antiga razão social de Nova Participações) juntado à peça de defesa, a taxa de juros fixada foi a de 0,7% a.m. sobre a importância mutuada. Contudo, o instrumento contratual estabelece um limite de crédito no valor de R\$ 100.000.000,00 (cem milhões de reais), a ser utilizado pela mutuária na medida de suas necessidades, in verbis:

1.1 A MUTUANTE, pelo presente, concede um crédito à MUTUÁRIA até a quantia líquida de R\$ 100.000.000,00 (cem milhões de reais), sendo permitida a transferência de recursos em volumes parciais ou no montante total aqui pactuado, sempre mediante depósito e/ou transferência em qualquer conta corrente indicada pela MUTUÁRIA.

1.2 As remessas em dinheiro far-se-ão mediante prévia solicitação escrita da MUTUÁRIA à MUTUANTE, comprometendo-se a MUTUANTE a remeter os valores requisitados e a atender a requisição da MUTUÁRIA, no prazo certo e no valor pretendido pela última, desde que, entretanto, suas disponibilidades assim o permitam. Não o permitindo, dará a MUTUANTE notificação á MUTUÁRIA do motivo de sua recusa, ou indicará os novos prazos e valores disponíveis.

1.3 A importância mutuada ficará sujeita a encargos de 0,7% (sete décimos de um inteiro por cento) ao mês, pro rata die, calculados a partir da data do efetivo depósito na conta da MUTUÁRIA até a sua efetiva liquidação, nos termos deste contrato.

Dessa forma, não houve definição do valor principal colocado à disposição da Impugnante pela JACKSON EMPREENDIMENTOS no AC 2015, tornando impossível a mensuração precisa dos juros passivos incidentes na operação com a referida pessoa jurídica.

No tocante aos empréstimos tomados da ECOVIX, não foi apresentada qualquer documentação comprobatória da operação de crédito, nem por ocasião do procedimento fiscal nem da impugnação.

Portanto, apesar de ter sido apresentado contrato de mútuo e em outros pontos nenhum contrato, o conteúdo de referido contrato não atendeu aos requisitos tributários, vez que não houve definição do valor principal e conseqüentemente não foi possível definir os juros, os quais definiriam o montante de despesa possível de ser utilizada. Correta, portanto, a fiscalização e a DRJ.

DA OMISSÃO NO REGISTRO DE VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA.

A questão do mútuo ainda apresentou reflexos sob o aspecto de registro de variação monetária ativa entendendo a fiscalização que não foi localizada a receita financeira derivada do tratamento favorecido conferido, pela empresa, aos recebíveis de partes relacionadas localizadas no exterior, caso da conta contábil 11201010007 ("CLIENTES PARTES RELACIONADAS - EXTERIOR"),

Com relação ao presente tópico oportuno transcrever as conclusões do TVF às fls. 2594:

“De outro lado, ainda ausente a receita financeira derivada do tratamento favorecido conferido, pela empresa, aos recebíveis de partes relacionadas localizadas no exterior, caso da conta contábil 11201010007 ("CLIENTES PARTES RELACIONADAS - EXTERIOR"), uma vez que o valor acima calculado é o derivado dos encargos/juros que devem incidir, minimamente, sobre os saldos de mútuos a elas concedidos.

Referida conta, aparentemente não destinada a mútuos, mas sim ao recebimento de pagamentos decorrentes da venda de produtos/serviços a partes relacionadas, não teve o saldo inicial em 01/01/2015 alterado e, como já dito, recebeu entre 25/12 e 31/12/2015 lançamentos que foram, ato contínuo, estornados, mantendo-se o saldo inicial no encerramento do período. Logo, denota um tratamento diferenciado dado pela empresa a recebíveis de partes relacionadas, certamente não praticados pela empresa para os

recebíveis de partes não-relacionadas, afetando, assim, o resultado sujeito aos tributos federais (IRPJ/CSLL), na medida em que esse favorecimento não é essencial à manutenção da atividade produtiva ou ao seu objeto social. Neste mesmo sentido, os acórdãos CARF antes citados.

Logo, necessário o cálculo das receitas financeiras que, minimamente, deveriam incidir sobre tais saldos - já que a data de vencimento, bem como a frequência de amortizações/pagamentos, são variáveis não apenas desconhecidas como também de livre prática pela empresa auditada, ressalvadas as consequências contábeis e fiscais. Contudo, são desconhecidos os termos de cada operação com os clientes que pertencem ao mesmo grupo econômico da empresa auditada. Ao mesmo tempo, não foi encontrada, seja na contabilidade da empresa, seja nas respostas fornecidas, conta contábil destinada ao registro de juros/encargos sobre recebíveis de partes relacionadas, ativos ou passivos, que permitissem a aplicação de mesma lógica empregada no cálculo das receitas financeiras proporcionais aos mútuos concedidos.

Isto considerado, foi aplicado ao saldo da referida conta (R\$ 22.877.141,86) a taxa SELIC apurada pelo Banco Central entre 01/01 e 31/12/2015, mesmo período no qual restou inerte nominalmente na contabilidade da empresa, cujo valor é de 13,21%. Referido índice é o mesmo utilizado pela Receita Federal na atualização de seus créditos, registra todas as operações relacionadas aos títulos escriturais do Tesouro Nacional e, minimamente, representa a atualização que o mercado pratica em operações de crédito. Logo, sua aplicação ao saldo da conta em tela trará as receitas financeiras que seriam computadas, minimamente, caso se tratasse de recebíveis decorrentes de operações com clientes comuns (partes não relacionadas).

O produto do saldo pela taxa SELIC (22.877.141,86 x 0,1321) resulta em R\$3.022.070,44, valor que ora foi adicionado ao resultado tributável.

Em face dessa contestação da autoridade fiscalizadora a Recorrente argumenta que a apuração dos juros ativos a ela creditados foi equivocada porque, dos R\$ 233.606 milhões registrados na Conta Corrente – Ativo, R\$ 220.000 milhões foram atribuídos à JACKSON EMPREENDIMENTOS (antiga razão de Nova Engevix), os quais, contudo, não têm natureza de mútuo.

Neste ponto, defendeu que, como se afere dos documentos contábeis anexados (docs. 9/10), o valor de R\$ 220.000 milhões foi registrado na conta contábil 13101010005 (“Adiantamento para Futuro Aumento de Capital”), tendo como contrapartida a conta contábil 28501010001 (“Adiantamento para Futuro Aumento de Capital”) do patrimônio líquido.

Todavia, as operações citadas pela defesa não puderam ser caracterizadas como AFAC ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL, em face da falta de comprovação dos requisitos para tanto, razão pela qual foram consideradas pela Fiscalização como mútuo.

De fato, os adiantamentos para futuros aumentos de capitais (AFACs) entre pessoas jurídicas interligadas, para que não configurem operações de crédito, devem ser precedidos de compromisso formal irrevogável de que os recursos se destinam exclusivamente a aumento de

capital e de que esta integralização ocorra até a primeira Assembleia Geral Extraordinária (AGE) ou alteração contratual, após o ingresso dos recursos na sociedade tomadora, além do requisito de que os lançamentos contábeis reflitam esta opção das entidades. Descumpridas essas condições, deve a entrega ou disponibilização de recursos financeiros ser caracterizadas como operação de crédito e sujeitar-se à incidência do IOF.

Consequentemente, uma vez se tratando de operações de mútuo, presume-se a incidência de juros, nos termos do art. 591 do Código Civil, devendo ser mantida a adição da receita financeira efetuada pela autoridade fiscal.

Já no que tange às operações com a empresa GENIUS ENGENHARIA E SERVIÇOS LTDA. (antiga Engevix Angola Engenharia Ltda.), a Recorrente defendeu ser improcedente a pretensão de adição de juros atrelados aos valores encontrados na Conta Contábil 11201010007 – Clientes Partes Relacionadas – Exterior, os quais o Auditor Fiscal teria admitido não serem relacionados a mútuos, mas sim ao recebimento de pagamentos decorrentes da venda de produtos/serviços a partes relacionadas.

A Recorrente defendeu que não há razão para a manutenção da adição da receita financeira, vez que entende que o valor mantido na conta contábil 11201010007 não é saldo credor atribuível à parte relacionada, nem é originário de operação de crédito, mas sim de prestação de serviços. Em face desse argumento concluir a decisão da DRJ:

Contudo, o que se extrai do TVF é que a autoridade fiscal apenas chamou atenção para o tratamento favorecido que foi concedido à GENIUS ENGENHARIA E SERVIÇOS LTDA., tratamento este dado pela empresa a recebíveis de “partes relacionadas” relativos a mútuos concedidos, certamente não praticados pela empresa para os recebíveis de “partes não-relacionadas”, afetando, assim, o resultado sujeito aos tributos federais (IRPJ/CSLL), na medida em que esse favorecimento não é essencial à manutenção da atividade produtiva ou ao seu objeto social.

Destacou-se que o valor calculado derivou dos encargos/juros que devem incidir, minimamente, sobre os saldos de mútuos a elas concedidos. Complementou que a referida conta contábil, embora aparentasse ser destinada ao recebimento de pagamentos decorrentes da venda de produtos/serviços a partes relacionadas, estava na verdade destinada ao registro das operações de mútuo: seu saldo inicial em 01/01/2015 não foi alterado e, como já dito, recebeu entre 25/12 e 31/12/2015 lançamentos que foram, ato contínuo, estornados, mantendo-se o saldo inicial no encerramento do período.

De fato, o Auditor-Fiscal não afirmou que a conta contábil 11201010007 diz respeito a prestação de serviços, e não a saldo credor atribuível à parte relacionada, originário de operação de crédito, não procedendo os argumentos do Recurso Voluntário.

Assim, deve ser mantido o auto de infração também nesse aspecto.

DA DEDUÇÃO NO LUCRO REAL POR MEIO DA RUBRICA "OUTRAS EXCLUSÕES".

A autoridade fiscalizadora, às fls. 2587, observou relevante exclusão no resultado declarado pela empresa, diminuindo a base de incidência do IRPJ e CSLL por meio da rubrica "OUTRAS EXCLUSÕES", no valor de R\$ 140.035.709,04.

De acordo com a autoridade fiscalizadora, a empresa foi intimada a justificar a conduta e, em 30/06/2020, apresentou manifestação da qual se concluiu que o valor deduzido da base de cálculo dos tributos federais mencionados teve 77% (setenta e sete por cento) de sua origem numa alegada reversão de provisão (sem ter especificado o tipo da provisão) constituída no ano-base anterior.

A Recorrente reportou à autoridade fiscalizadora que aludida reversão foi adicionada ao resultado contábil e, não sendo um rendimento tributável, teria sido, então, excluída do resultado real. Em outras palavras: uma despesa feita na apuração do resultado tributado em 31/12/2014 teria sido revertida (adicionada como se renda fosse) ao resultado contábil apurado em 31/12/2015 e, por previsão legal, teria sido excluída no cálculo do resultado real dessa mesma data.

A fiscalização afirmou que exames na apuração do resultado contábil da empresa em 2014 (SPED/ECF, ficha L300) revelaram que ela levou como despesa unicamente uma provisão denominada "Demais Provisões" (também sem especificar de que tipo), no valor de R\$ 25.291.399,14, na conta 3.01.01.07.01.29. Outras duas provisões (para Férias e 13º salário dos empregados) foram feitas também, mas somam menos de R\$ 5,7 milhões e, pela sua natureza, não se enquadram na espécie informada pela empresa.

De outro turno, identificou-se a fiscalização que o resultado contábil findo em 31/12/2015 não trouxe nenhuma reversão de provisões, ao contrário do alegado pela empresa. Aliás, na conta 3.01.01.05.01.10 da SPED/ECF/ficha L300, denominada "Reversão dos Saldos das Provisões", observa-se o valor declarado igual a ZERO.

Portanto, as explicações fornecidas em 30/06/2020 não trouxeram clareamento às inconsistências levantadas pelo Auditor Fiscal, bem como silenciaram sobre 23% do valor deduzido no lucro real. Por essa razão, a empresa foi novamente intimada a apresentar os esclarecimentos pertinentes, assim tendo se manifestado:

- *indicando a adição do valor de R\$ 107.648.922,03 ao resultado contábil de 2015, mas sob o título/rubrica de "RECEITAS DE SERVIÇOS A FATURAR", as quais teriam sido embutidas no resultado contábil (SPED/ECF/ficha L300), na conta 3.01.01.01.01.06 {"Receita da Prestação de Serviços no Mercado Interno"}, cujo valor total declarado foi R\$ 400.997.509,45;*
- *indicando que o restante do valor diminuído da base de cálculo dos tributos federais (ou seja, R\$ 140.035.709,04 - R\$ 107.648.922,03 = R\$ 32.208.213,08) teria sido em decorrência de impostos sobre a receita a faturar e provisão de contingências trabalhistas. Apresentou tabela contendo diversas rubricas e contas contábeis, todavia sem demonstrar quais teria levado à conta dos R\$ 32.208.213,08 que defende ter adicionado ao resultado, tampouco mostrando as contas do resultado contábil (SPED/ECF) que abrigassem tal valor.*

Em face dessa resposta a fiscalização concluiu (fls. 2589):

Primeiramente, cumpre notar uma mudança nas justificativas apresentadas pela empresa para 77% do valor a ser justificado. Na resposta apresentada em 30/06/2020, disse que tal montante era decorrente de "reversão de provisões" feitas em 2014. Agora, em 25/08/2020, afirma que são decorrentes de serviços prestados mas ainda não faturados.

Vejam os.

A empresa afirma que, dos R\$400.997.509,45 em serviços prestados – e declarados no resultado contábil – **RS107.648.922,03** (77% dos R\$140.035.709,04) referem-se a "RECEITAS DE SERVIÇOS A FATURAR" e, por isso, merecem ser excluídos da base de cálculo do IRPJ e CSLL. É dizer, está defendendo que receitas de serviços prestados pela empresa, mas ainda não faturados, possam ser excluídos do resultado real.

Analisando a contabilidade da empresa, constata-se a existência da conta contábil sintética 3110305 – "RECEITAS DE SERVIÇOS A FATURAR", que congrega as seguintes contas contábeis:

- 31103050001 - RECEITAS DE SERVICOS A FATURAR - PJ DE DIREITO PRIVADO;
- 31103050002 - RECEITAS DE SERVICOS A FATURAR - PJ DE DIREITO PUBLICO;
- 31103059001 - RECEITAS DE SERVICOS A FATURAR - DE PARTICIPACAO EM BALANCO CONSORCIOS.

A análise dos lançamentos nessas contas, entre 01/01/2015 e 31/12/2015, demonstra que a majoritária parcela dos valores nelas registrados foram em contrapartida a conta contábil do Ativo Circulante, 1120102 – **CLIENTES SERVIÇOS EXECUTADOS E PRODUTOS A FATURAR**, cuja nomenclatura e posição no Balanço Contábil não deixam dúvidas quanto à sua natureza: **são créditos a receber de clientes da empresa no curto prazo, para os quais prestou serviços ou forneceu produtos ainda não faturados**. Nesses lançamentos, valores foram lançados a crédito de "RECEITAS DE SERVIÇOS A FATURAR" e a débito de "CLIENTES SERVIÇOS EXECUTADOS E PRODUTOS A FATURAR".

Ora, como alhures mencionado, as exclusões da base de cálculo só podem ser realizadas quando houver expressa autorização legal. Todavia, não há na legislação tributária, em 31/12/2015 ou no presente, a hipótese de exclusão de "receitas a faturar" do resultado real. Ou seja, não está correta a conduta da empresa em, por ainda não ter faturado – ou recebido – serviços e produtos fornecidos, excluir os valores correspondentes do resultado real. Adicionalmente, serviços prestados e produtos vendidos – faturados ou não – devem ser contabilizados quando ocorrerem, independentemente do seu recebimento/faturamento. Esta a inteligência do Princípio da Competência contábil (art. 9º, Res. CFC nº 750/1993).

Ainda, a exclusão realizada pela empresa não encontra qualquer amparo nas disposições do art. 250 do decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), se considerada a vinculação à lei na apuração dos

pia autenticada administrativamente

Pág. 13 de 24



R 08RF DEFIS

Fl. 2590



Receita Federal

Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santo André/SP
Serviço de Fiscalização/ERF28

tributos (art. 3º, CTN). Também não se coaduna com a determinação presente no art. 177 da lei nº 6.404/1976, aplicável à empresa.

Nisto, portanto, reside a razão da glosa de 77% do valor deduzido no resultado real (R\$107.648.922,03): nem houve a adição de R\$107.648.922,03 ao resultado contábil levantado em 31/12/2015, na forma de reversão de provisões anteriores (conforme alegou a empresa em 30/06/2020), tampouco poderia ter deduzido do resultado real receitas de serviços/produtos fornecidos mas ainda não faturados, como indicou em 25/08/2020, por ausência de lei que a autorize.

De outro lado, as alegadas provisões para contingências trabalhistas e impostos sobre receitas a faturar, que comporiam os 23% da dedução de R\$140.035.709,04 (**R\$32.208.213,08**), encontram, nas diversas linhas/contas da tabela fornecida junto das explicações, três contas cujas nomenclaturas são convergentes as alegações apresentadas:

1. "PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIA TRABALHISTA", conta contábil 23801010001, valor R\$19.129.857,00;
2. "PIS S/ RECEITAS DIFERIDAS", conta contábil 32301040001, valor R\$3.126.878,30;
3. "COFINS S/ RECEITAS DIFERIDAS", conta contábil 32301040002, valor R\$14.429.926,16.

A soma dos valores dessas contas, contudo, supera os R\$32.208.213,08. Mesmo assim, foram analisadas as referidas contas contábeis e sua eventual relação com a apuração do resultado contábil ou real na SPED/ECF.

A primeira (23801010001) está situada no *Passivo Não Circulante* da empresa e, portanto, não é conta de resultado. Não sendo conta contábil de resultado, não aparece no mapeamento das contas contábeis (SPED/ECF/ficha K355) que alimentaram o resultado contábil (SPED/ECF/ficha L300) e, logo, seu valor não constou nos valores constantes da ficha L300 da SPED/ECF (apuração do resultado contábil). Se não entrou na apuração do resultado contábil, seu saldo/valor não pode ser excluído na apuração do resultado real, já que deste são excluídos valores que foram previamente adicionados ao resultado contábil, quando autorizado em lei.

A segunda (32301040001) é uma conta de resultado que recebeu um único lançamento durante todo o ano de 2015, em 30/12/2015, no valor de R\$3.126.878,30, cujo histórico manifesta: "*Estorno lcto 30/06/14 mapa poc*".

A terceira (32301040002) segue fielmente o mencionado para a segunda, inclusive o idêntico histórico do lançamento em 30/12/2015, mas com valor de R\$14.429.926,16.

Essas duas últimas contas contábeis foram destinadas ao registro de tributos incidentes sobre receitas ainda não faturadas. Ou seja, referem-se aos tributos que surgiram por fatos geradores já ocorridos (fornecimento de produtos e serviços, sob o regime da competência contábil) mas que, por não terem sido faturados pela empresa (regime de caixa), foram excluídos do resultado real, conforme suas explicações.

Não há, entretanto, previsão legal que autorize a conduta da empresa. Tampouco se encontrou adição ao resultado contábil dos valores dessas duas contas contábeis. Ao contrário: o mapeamento que a própria empresa declarou nas fichas K355/K356 da SPED/ECF informa que a conta 32301040001 entrou na apuração do resultado contábil como **débito** (-R\$3.126.878,30), tal como a conta 32301040002 (-R\$14.429.926,16), ambas embutidas nos valores totais que a empresa informou ter pago aos tributos em tela (PIS, COFINS) em decorrência de todos os seus serviços/produtos.

Logo, clarividente ter a empresa excluído da apuração do IRPJ/CSLL valor que não adicionou ao resultado contábil, antes dele excluiu. Consequentemente, se os valores indicados compuseram a parcela correspondente a 23% da dedução realizada pela empresa no resultado real de 31/12/2015 (ou seja, R\$32.208.213,08), inafastável sua respectiva glosa.

Pelo exposto, foi anulada a exclusão que a empresa fez na apuração do resultado real do exercício de 31/12/2015, sob a rubrica "*OUTRAS EXCLUSÕES*", no valor de **R\$140.035.709,04**, adicionando-o ao resultado real.

Desta maneira, está correta a autoridade fiscalizadora porque os serviços prestados e produtos vendidos - faturados ou não - devem ser contabilizados quando ocorrerem, independentemente do seu recebimento/faturamento.

De fato, a exclusão realizada pela empresa não encontra amparo nas disposições do art. 250 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), nem se coaduna com a determinação contida no art. 177 da Lei nº 6.404/1976.

Com isso foi corretamente anulada a exclusão que a empresa fez na apuração do lucro real do exercício de 31/12/2015, sob a rubrica "OUTRAS EXCLUSÕES", no valor de R\$ 140.035.709,04, adicionando-o ao lucro real.

Importante registrar que a Recorrente admitiu que foram poucos os esclarecimentos feitos em atendimento à Fiscalização, justificando-os em face da situação trazida pela COVID19, que fez com que a equipe de funcionários que atuava em trabalho remoto ficasse com acesso restrito às informações solicitadas.

Acrescentou que a verdadeira causa de exclusão dessas receitas tem a ver com a aplicação da metodologia POC — *Percentage of Completion* no ajuste das receitas atreladas a contratos de construção de longo prazo, prevista na Instrução Normativa SRF 21/79 e no artigo 407 do RIR/99 e tratada no Pronunciamento Técnico CPC 17 e que que foi com base na determinação de referido CPC 17 (item 36) que procedeu à exclusão de R\$ 140 milhões do lucro do ano, equivalentes à perda esperada em razão da constatação de que o Custo Orçado em determinados contratos, depois de revistos, excediam ao Preço Total Contratado (a planilha demonstrativa dessa perda esperada foi juntada à peça de defesa sob o Doc. 12, fls. 2.901/2.904).

Em face de referidos argumentos a DRJ não aceitou sob o seguinte fundamento:

Sabe-se que o CPC 17 é o Pronunciamento a ser aplicado na contabilização dos contratos de construção nas demonstrações contábeis das contratadas, uma vez que, por força da natureza da atividade subjacente aos contratos de construção, as respectivas datas de início e término caem, geralmente, em períodos contábeis diferentes. Assim, o assunto primordial referente à contabilização dos contratos de construção é o reconhecimento da receita e da despesa correspondente, ao longo dos períodos de execução da obra.

Para contratos cuja conclusão possa ser estimada com confiabilidade, o item 22 do CPC 17 prevê que as receitas sejam reconhecidas pelo Método POC, que leva em consideração o estágio de execução do contrato (stage of completion) para o reconhecimento de receitas e custos do contrato ao longo de sua execução, conforme segue:

22. Quando a conclusão do contrato de construção puder ser confiavelmente estimada, a receita e a despesa (transferência do custo para o resultado) associada ao contrato de construção devem ser reconhecidas tomando como base a proporção do trabalho executado até a data do balanço. A perda esperada no contrato de construção deve ser reconhecida imediatamente como despesa de acordo com o item 36. (grifou-se)

O método POC requer que receitas, custos e resultado sejam estimados antes da execução do contrato e que essas estimativas sejam revisadas periodicamente, o que pode ocasionar alterações nas estimativas iniciais. Neste caso, haverá modificação na margem estimada e, portanto, diferentes margens serão registradas ao longo do período de execução do contrato.

Com efeito, o art. 10 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, disciplinado pela IN SRF nº 21, de 1979, estabelece a tributação dos contratos de longo prazo de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços produzidos em prazo superior a um ano. De conformidade com tais disposições legais, em relação a esses

contratos, serão computados na apuração do lucro real a cada período: a) o custo de construção ou de produção dos bens ou serviços incorridos durante o período; b) parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação, sobre esse preço total, da porcentagem do contrato ou da produção executada no período.

Portanto, a receita do contrato a ser reconhecida para fins de tributação deve ser proporcional ao estágio de execução deste; trata-se do citado método POC (método da porcentagem completada). A porcentagem de execução, por seu turno, consoante o § 1º do art. 10 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, pode ser baseada: a) na relação entre os custos incorridos no período e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou b) em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a porcentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção.

No caso em análise, como visto, apenas por ocasião da impugnação a empresa trouxe como justificativa para a referida exclusão a adoção do Método POC, sendo que, durante o procedimento fiscal, apresentou outras duas justificativas diferentes entre si, o que teria ocorrido por limitações administrativas decorrentes da situação trazida pela COVID19.

Com vistas a amparar a alegação de que seguiu a determinação do item 36 do CPC 17 para proceder à exclusão de R\$ 140 milhões do lucro do AC 2015, equivalentes à perda esperada em razão da constatação de que o Custo Orçado em determinados contratos, depois de revistos, excediam ao Preço Total Contratado, juntou à defesa a planilha demonstrativa de fls. 2.901/2.904 (Doc. 12), por ela própria elaborada.

Não trouxe aos autos comprovação de que adotava o sistema de contabilidade de custos, requisito essencial para a utilização de tal método, nem outros documentos que atestassem os valores insertos na referida planilha.

Considerando que a autuada não fez prova da adoção deste critério pela manutenção de contabilidade de custos ou pela apresentação de laudo técnico de medição, não obedeceu a tal comando, não merecendo reparo o trabalho fiscal que, com fulcro nos livros e documentos apresentados, apurou os resultados para fins tributários.

De fato, o trabalho da fiscalização está correto e não deve prevalecer a defesa da Recorrente, seja porque foi incoerente com todas as informações prestadas durante a fiscalização, o que poderia ser interpretado como indução a conclusão imprecisa da fiscalização, seja porque a própria tese do Recurso não se sustenta por falta justamente de comprovação e aderência ao presente caso.

Diante o exposto, encaminho meu voto para manter este tópico do auto de infração.

DO ABATIMENTO DE ESTIMATIVAS COMPENSADAS NO VALOR LANÇADO.

A Recorrente pleiteou que fossem consideradas as estimativas mensais compensadas a fim de diminuir o valor a pagar do auto de infração, argumentando que deve ser

efetuada a revisão do saldo porventura mantido pela dedução das estimativas mensais liquidadas mediante os PER/DComps abaixo relacionados, totalizando **R\$ 9.199.677,86** de estimativa de IRPJ e **R\$ 2.986.491,97** de estimativa de CSLL:

Estimativa	Valor	Forma de quitação
IRPJ	9.139.858,03	PER/DCOMP 13238.45765.151216.1.3.03-0409 ⁹
	50.819,83	PER/DCOMP 21874.93967.151216.1.3.02-9010 ⁹
Total de IRPJ	9.190.677,86	
CSLL	2.986.491,97	PER/DCOMP 21874.93967.151216.1.3.02-9010

Veja-se da planilha abaixo que demonstra o tributo devido

levando em conta as **estimativas pagas**:

Resultado Fiscal	105.943.548,22	58.736.842,06
(-) Compensação 30%	(31.783.064,47)	- 17.621.052,62
Base de Cálculo	74.160.483,75	41.115.789,44
IRPJ e CSLL	18.516.120,94	3.700.421,05
(-) Pago por Estimativa	- 9.199.677,86	- 2.986.491,97
IRPJ e CSLL	9.316.443,08	713.929,08

A DRJ afirmou que *em análise ao SCC e à DCTF do período, confirmaram-se as informações acima, consoante as telas abaixo colacionadas*:

PER/DCOMP	Ordem	CNPJ/CPF	Período Apuração	Código Receita	Vencimento Tributo/Quota	Principal	Multa	Juros	Total
12270.44483.071216.1.7.03-7716	2	00.103.582/0001-31	SET/2016	3208-06	20/10/2016	1.805,68	0,00	0,00	1.805,68
12270.44483.071216.1.7.03-7716	3	00.103.582/0001-31	SET/2016	1708-06	20/10/2016	12.711,06	0,00	0,00	12.711,06
13238.45765.151216.1.3.03-0409	1	00.103.582/0001-31	JUN/2015	2362-01	31/07/2015	9.139.858,03	1.827.971,60	1.702.755,55	12.670.585,18
Total						11.743.720,40	1.827.971,60	1.702.755,55	15.274.447,55

PER/DCOMP	Ordem	CNPJ/CPF	Período Apuração	Código Receita	Vencimento Tributo/Quota	Principal	Multa	Juros	Total
21874.93967.151216.1.3.02-9010	1	00.103.582/0001-31	JUN/2015	2362-01	31/07/2015	59.819,83	11.963,98	11.144,43	82.928,24
21874.93967.151216.1.3.02-9010	2	00.103.582/0001-31	JUN/2015	2484-01	31/07/2015	2.986.491,97	597.298,39	556.383,45	4.140.173,81
Total						3.046.311,80	609.262,37	567.527,88	4.223.102,05

CNPJ	Nome Empresarial	Período	Tipo/Status	Nº Declaração
00.103.582/0001-31	ENGEVIX ENGENHARIA E PROJETOS SA	Junho/2015	Retificadora/Ativa	100.2015.2018.1891406946

Compensações - IRPJ - 2362-01 - Junho/2015

Valor Compensado do Débito	Formalização do Pedido	Nº da DCOMP ou Processo
9.139.858,03	DComp	13238.45765.151216.1.3.03-0409
59.819,83	DComp	21874.93967.151216.1.3.02-9010

Total Compensado do Débito: 9.199.677,86

CNPJ	Nome Empresarial	Período	Tipo/Status	Nº Declaração
00.103.582/0001-31	ENGEVIX ENGENHARIA E PROJETOS SA	Junho/2015	Retificadora/Ativa	100.2015.2018.1891406946

Compensações - CSLL - 2484-01 - Junho/2015

Valor Compensado do Débito	Formalização do Pedido	Nº da DCOMP ou Processo
2.986.491,97	DComp	21874.93967.151216.1.3.02-9010

Total Compensado do Débito: 2.986.491,97

Vê-se que as declarações de compensação em tela foram transmitidas em 15/12/2016, enquanto que o crédito tributário foi constituído em 11/11/2020, mediante o procedimento fiscal iniciado em 05/02/2019. Tratando-se da compensação de estimativas de IRPJ e CSLL de junho/2015 com saldos negativos de IRPJ e CSLL do AC 2011, respectivamente, tais parcelas devem compor as antecipações realizadas pelo contribuinte para fins de apuração dos Saldos Negativos do AC 2015, na inteligência do Parecer Normativo RFB nº 2, de 2018.

Assim sendo, foram transmitidas as DComps nº 08127.01549.190221.1.7.02-0430 e nº 05812.26249.190221.1.7.03-5961, com vistas a compensar débitos da empresa, utilizando-se de créditos de Saldo Negativo de IRPJ e CSLL do AC 2015, respectivamente, em cuja formação foram computadas as estimativas de junho/2015:

Dados do Crédito			
PER/DCOMP 08127.01549.190221.1.7.02-0430	Período do Crédito Analisado EXERCÍCIO 2016 - 01/01/2015 A 31/12/2015	Tipo de Crédito SALDO NEGATIVO DE IRPJ	Forma de Tributação LUCRO REAL
CNPJ Detentor do Crédito 00.103.582/0001-31	Nome Empresarial NOVA ENGEVIX ENGENHARIA E PROJETOS S/A		

Iniciar Tratamento Finalizar Tratamento Reprocessar

Dados Básicos Inconsistências Análise das Parcelas PER/DCOMP Relacionados Informações Complementares

ANÁLISE DAS PARCELAS						
Parcela	Valor Total Informado	Valor Confirmado	Valor Confirmado pelo SCC	Valor Confirmado pelo Auditor	Valor Não Confirmado pelo Auditor	Valor a Confirmar pelo Auditor
IR EXTERIOR	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<input checked="" type="checkbox"/> RETENÇÕES FONTES	6.129.957,12	6.129.957,12	6.129.957,12	0,00	0,00	0,00
PAGAMENTOS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
PAGAMENTOS PFN	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ESTIMATIVAS PARCELADAS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ESTIMATIVAS COMPENSADAS SEM PROCESSO	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<input checked="" type="checkbox"/> DÉMAIS COMPENSAÇÕES	12.753.513,42	9.199.677,86	0,00	9.199.677,86	3.553.835,56	0,00
ESTIMATIVAS COMPENSADAS COM PAGAMENTO	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	18.883.470,54	15.329.634,98	6.129.957,12	9.199.677,86	3.553.835,56	0,00

Análise de Parcelas - 05812.26249.190221.1.7.03-5961

PARCELAS DE DÉMAIS COMPENSAÇÕES A CONFIRMAR							
Ocor	Processo / DCOMP	PA Compensado	CNPJ Detentor do Saldo Negativo	Valor PER/DCOMP	Principal Compensado	Tipo de Parcela	Valor Confirmado pelo Auditor
<input type="checkbox"/>	[...] 21874.93967.151216.1.3.02-9010	JUN/2015	00.103.582/0001-31	4.140.173,81	2.986.491,97	Estimativa	

Como visto, a Impugnante já efetuou a dedução das estimativas do IRPJ e da CSLL devidos, apurando Saldos Negativos para o AC 2015, que foram utilizados para quitação de outros débitos de sua titularidade. Assim, não resta dúvida de que, com isso, já levou a efeito a regra insculpida no art. 231, inciso IV, do RIR/1992.

Ante o exposto, rejeito os argumentos expendidos pela Impugnante, direcionados à dedução, no auto de infração controlado neste PAF, das estimativas compensadas na

apuração do IRPJ e da CSLL a pagar, na medida em que elas já foram utilizadas para formação dos respectivos Saldos Negativos, aproveitados para quitação de outros débitos.

Portanto, após análise factual e documental realizada pela DRJ, ficou evidenciado que a Recorrente não demonstrou ter estimativa para utilizar.

Com isso, o auto de infração não deve ser alterado com relação a esse ponto.

MULTA APLICADA POR INCORREÇÕES/OMISSÕES NA ECF

Sobre os valores glosados e indevidamente excluídos o Auditor Fiscal aplicou multa de 3% (três por cento), com fundamento no artigo 54, III, a da Medida Provisória 2.158-35/01 e artigo 8º-A do Decreto-Lei 1.598/77, tendo lançado o valor de R\$ 6.472.582,51 contra a Recorrente.

Segundo consta do TVF, a Recorrente deixou de registrar contabilmente algumas receitas que deveriam ter sido computadas na apuração do resultado contábil e fiscal, além de ter escriturado, na declaração SPED/ECF relativa ao exercício findo em 31/12/2015, valores incorretos face à legislação tributária. Por fim, deixou de escriturar o valor devido a título de IOF.

Para uma visão geral de tais omissões/incorreções praticadas na escrituração da declaração SPED/ECF, foi elaborada pela fiscalização a tabela abaixo:

NOME CONTA	ficha/declaração	LOCAL NA AP. RESULTADO	VALOR	GLOSA	TIPO
OUTRAS EXCLUSÕES	M300/ECF/linha 51084	M300/ECF/linha 51084	R\$ 140.035.709,04	R\$ 140.035.709,04	INCORREÇÃO
JUROS PAGOS OU INCORRIDOS S EMPRESTIMOS E FINANCIAMENTOS	ECD/34601010002	ECF/L300/conta 3.01.01.09.01.08	R\$ 32.998.785,69	R\$ 32.998.785,69	INCORREÇÃO
JUROS E MULTA DE MOIRA DE TRIBUTOS PAGOS EM ATRASO	ECD/34601010006	ECF/L300/conta 3.01.01.09.01.08	R\$ 14.849.013,12	R\$ 11.326.007,60	INCORREÇÃO
JUROS E MULTA DE FORNECEDORES PAGOS EM ATRASO	ECD/34601010007	ECF/L300/conta 3.01.01.09.01.08	R\$ 3.471.979,83	R\$ 1.340.085,80	INCORREÇÃO
JUROS PAGOS OU INCORRIDOS S/ MUTUO	ECD/34601010020	ECF/L300/conta 3.01.01.09.01.08	R\$ 10.016.244,14	R\$ 10.016.244,14	INCORREÇÃO
Rendimentos Auferidos em Operações de Mútuo - Partes Relacionadas	NÃO DECLARADO	ECF/3.01.01.05.01.27	R\$ 12.688.989,30	NÃO DECLARADO	OMISSÃO
CLIENTES PARTES RELACIONADAS - EXTERIOR - ECD/11201010007	NÃO DECLARADO	ECF/3.01.01.05.01.47	R\$ 3.022.070,44	NÃO DECLARADO	OMISSÃO
IOF A RECOLHER - ECD/21401010016	NÃO DECLARADO	ECF/3.01.01.07.01.16	R\$ 4.324.858,20	NÃO DECLARADO	OMISSÃO

Conforme bem a apontado pela fiscalização, essas omissões e incorreções configuram infração à legislação tributária, nos termos do art. 57 da MP 2.158-35/01, com a redação que lhe conferiu a Lei nº 12.873/2013, *verbis*:

Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas:

(...)

III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas:

a) 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta;

(...)

Por sua vez, o art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977, mencionado no dispositivo normativo, reproduz norma contida na MP nº 2.158-35/2001, acima transcrita:

Art. 8º-A. O sujeito passivo que deixar de apresentar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º, nos prazos fixados no ato normativo a que se refere o seu § 3º, ou que o apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, fica sujeito às seguintes multas:

(...)

II- 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor omitido, inexato ou incorreto

Assim, a legislação amparou a fiscalização para que fossem tomadas as transações dispostas na tabela acima como base de cálculo da multa sob a alíquota de 3%, eis que ou omitidas, ou incorretas as mencionadas transações na declaração SPED/ECF.

A Recorrente defende que não deve ser exigida a multa de 3% (três por cento), no valor de R\$ 6.472.582,51, em face de sua direta relação à subsistência das exigências fiscais anteriormente combatidas, argumentando que se revertidas as glosas perpetradas e, se admitida a validade das outras exclusões consideradas em sua ECF, restará totalmente esvaziada a razão da multa aplicada.

Também argumentou no sentido de que, sobre os valores indevidamente apropriados como despesas e indevidamente excluídos do lucro real já estão servindo como base à exigência de tributos, aos quais se fez acrescer multa de ofício de 75%, importando em dupla penalização. Não se aplica ao caso o princípio da consunção (absorção).

Ocorre que referida multa refere-se a infrações distintas, conforme disposto no art. 74 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964:

*Art. 74. Apurando-se, no mesmo processo, a **prática de duas ou mais infrações** pela mesma pessoa natural ou jurídica, **aplicam-se cumulativamente**, no grau correspondente, as penas a elas cominadas, se as infrações não forem idênticas.*

Portanto, uma vez mantida as glosas devem ser mantida a respectiva as respectivas multas.

Diante o exposto, conheço o Recurso Voluntário e dou parcial provimento somente para cancelar a glosa de R\$ 11.326.007,60 (e as respectivas multas por incorreções/omissões na ECF com relação a essa glosa), referente a “DESPESA REGISTRADA DE JUROS E MULTA DE MORA DE TRIBUTOS PAGOS EM ATRASO”

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni