



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.726625/2017-86
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1401-006.232 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2022
Recorrentes RIO AMAZONAS ENERGIA S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do auto de infração quando o mesmo possui todos os elementos necessários à compreensão inequívoca da exigência, detalhados em Termo de Verificação Fiscal, que é parte integrante do Auto, e dos fatos que o motivaram e enquadramento legal da infração fiscal.

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2013

DESPESAS GERAIS. FINANCEIRAS. GLOSAS. RESTABELECIMENTO. DEDUTIBILIDADE.

Restabelece-se a despesa glosada quando demonstrado a existência de provas documentais que a torna legítima e/ou quando a apuração fiscal não reuniu elementos suficientes na prova de sua indedutibilidade.

DESPESAS. GLOSAS. DEDUTIBILIDADE. DOCUMENTOS. FALTA.

Constatado a existência de despesas contabilizadas sem que se comprovasse a sua necessidade ou registro, cabível a sua glosa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade dos lançamentos, negar provimento ao recurso de ofício e dar parcial provimento ao recurso voluntário tão somente para restabelecer a dedutibilidade das despesas financeiras no montante de R\$61.851.023,94.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Contra a Interessada foram lavrados Autos de Infração, onde foram exigidas as importâncias de **R\$ 15.593.750,50** e de **R\$ 6.124.698,45**, a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, respectivamente, acrescidas de multa de 75% e de juros de mora à época de seu pagamento.

Em ambos os lançamentos, se tem apenas os valores exigidos, sendo que os detalhes da autuação encontram-se no **RELATÓRIO FISCAL**, cuja ação fiscal teve como objetivo “...apurar a liquidez e certeza do crédito tributário oriundo de **SALDO NEGATIVO DE IRPJ/CSLL – Ano Calendário de 2013, pleiteado no PER/DCOMP 09023.08335.181116.1.2.02 – 2374.**”

Neste sentido, a autoridade fiscal iniciou sua verificação pelo que constou na Ficha 04A – Linha 04 da DIPJ do ano calendário de 2013 a título de “**Compras de Insumos a Prazo no Mercado Interno**”, no montante de **R\$ 122.888.304,21**, o qual representava o somatório de várias contas contábeis:

Assentamentos Contábeis - Compras de insumos			Legendas
6.1.1.01.1.01.03.01	Glosa Potencia Garantida	3.047.573,71	(A)
6.1.1.01.1.07.01	Fndct	301.307,96	(B)
6.1.1.01.1.07.02	Mme	150.653,97	(B)
6.1.1.01.1.07.03	P&D	577.734,67	(B)
6.1.1.01.1.09.01	Recuperação De Despesas	-122.830,88	(C)
6.1.1.01.1.09.04	Outras Receitas Operacionais	-12.091,31	(C)
6.1.5.01.1.01.12.03	Óleo Lubrificante	3.585.661,18	(D)
6.1.5.01.1.01.12.04	Óleo Diesel	90.654,00	(D)
6.1.5.01.1.01.12.05	Material De Consumo	6.539.448,15	(D)
6.1.5.01.1.01.12.07	Material De Consumo - Conversao A Gas	2.105.318,03	(D)
6.1.5.01.1.01.13.01.01	Notas Fiscais Petrobrás	106.824.063,77	(E)
6.1.5.01.1.01.13.02.01	Icms	-497.996,22	(F)
6.1.5.01.1.01.13.02.02	Pis	-51.255,45	(F)
6.1.5.01.1.01.13.02.03	Cofins	-236.085,70	(F)
6.7.5.01.1.01	Perdas Na Desativação De Bens E Direitos	693.267,93	(G)
Total		122.995.423,81	
Linha 04 – Ficha 04A da DIPJ (AC 2013) =>		122.888.304,21	
Diferença ajustada em outra linha da DIPJ (AC 2013) =>		107.119,60	(H)

Em análise destas contas, a Fiscalização teria constatado que algumas delas não representavam aquisição de insumos, procedendo, então, à **glosa** dos valores declarados.

Eis as contas cujos valores foram glosados, sob a perspectiva da Fiscalização, conforme extraído de seu **Relatório**:

Os motivos que conduziram a Fiscalização a glosar os valores constantes nas contas contábeis estão abaixo detalhados:

- a) 6.1.1.01.1.01.03.01 – Glosa Potencia Garantida – como se depreende da leitura da resposta à Intimação oferecida pelo contribuinte, a rubrica em questão não possui natureza de insumo, pois o mesmo declara que se trata de uma penalidade aplicada pela Amazonas Energia em decorrência do não cumprimento da meta de fornecimento da energia contratada, ou seja, não é um insumo e sim uma penalidade.
- b) 6.1.1.01.1.07.01 – Fndet; 6.1.1.01.1.07.02 – Mme; 6.1.1.01.1.07.03 – P&D – ao observarmos a resposta à Intimação, constata-se que as rubricas em questão não possuem natureza de insumo, tratando-se tão somente da aplicação de recursos para o setor energético nos termos da Lei nº9.991/2000, ainda assim o contribuinte não apresentou qualquer documento comprobatório do suposto gasto.
- c) 6.1.5.01.1.01.12.05 – Material de Consumo; 6.1.5.01.1.01.12.07 – Material de Consumo – Conversão a Gás – a análise da documentação apresentada pelo contribuinte em resposta à Intimação, bem como do relatório de “IMPORTAÇÃO DE PEÇAS DE REPOSIÇÃO” extraído das Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela pessoa jurídica, e anexado ao presente Processo Administrativo Fiscal às fls. 2597 a 2644, demonstra que as mercadorias não se tratam de insumos, mas tão somente de PEÇAS DE REPOSIÇÃO para o ativo imobilizado da companhia. E ainda as aquisições não se realizaram no mercado interno, conforme visto no relatório supracitado, onde também foi detectado que parte das Notas Fiscais Eletrônicas foram emitidas com o CFOP nº 3551 – compra de bem para o ativo imobilizado. Segundo prevê a Legislação, tais aquisições deveriam ter sido incorporadas, ao suposto ativo imobilizado, às máquinas e equipamentos, e por consequência depreciados no decurso de sua vida útil.

- d) 6.1.5.01.1.0113.01.01 – Notas Fiscais Petrobras – dada a clareza, da resposta oferecida pelo contribuinte à Intimação, julgamos oportuno copiá-la abaixo na sua integralidade:

A RAESA realiza aquisição de combustível como energia secundária para a atividade específica de gerar energia elétrica. A despesa com combustível é contabilizada na conta contábil 6.1.5.01.1.01.13.01.01 - NOTAS FISCAIS PETROBRÁS em contra partida a conta contábil de fornecedores 2.1.1.01.4.16.26 - PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A. Esta despesa não refere-se a custo para a sociedade, uma vez que, existe um contrato (DOC. 01 – anexo a este documento) entre RAESA e AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A., onde, na cláusula 11, que dá nova redação a alínea “c”, parágrafo 1º da cláusula 32, está previsto que, a Amazonas Energia pagará mensalmente, a título de ressarcimento/reembolso, os valores destacados nos comprovantes fiscais apresentados pela RAESA. Abaixo demonstramos a cláusula do referido contrato:

Pela resposta acima (“Esta despesa não refere-se a custo para a sociedade”), fica evidente que a despesa computada pelo contribuinte em sua DIPJ não foi suportada pelo próprio, estando assim apropriando-se de despesa de terceiros em sua contabilidade contrariando os mais básicos princípios contábeis.

Então, os seguintes valores, constantes de rubricas do quadro supra, foram glosados:

Denominação da conta	Valor em R\$	Conta contábil
Glosa Potencia Garantida	3.047.573,71	6.1.1.01.1.01.03.01
Fndct	301.307,96	6.1.1.01.1.07.01
Mme	150.653,97	6.1.1.01.1.07.02
P&D	577.734,67	6.1.1.01.1.07.03
Material de Consumo	6.539.448,15	6.1.1.01.1.01.12.05
Material de Consumo – Conversão a Gas	2.105.318,03	6.1.1.01.1.01.12.07
Notas Fiscais Petrobrás	106.824.063,77	6.1.1.01.1.01.13.01.01

Um outro item analisado e também constante da referida DIPJ que sofreu restrições foi o valor constante na Ficha 06A, Linha 04 a título de “**Receita da Revenda de Mercadorias no Mercado Interno**”, no montante de **R\$ 221.542.956,14**.

Em resumo, a posição fiscal:

[...]

Ocorre que, ao realizarmos verificações nas NFE (Notas Fiscais Eletrônicas), emitidas pelo Contribuinte, junto ao SPED, constatamos – conforme relatório analítico às folhas nº2645 a 2647 – que o valor apurado nas NFE emitidas pelo Contribuinte, apresenta o montante de R\$115.711.417,56 – registre-se que o valor apurado pela Fiscalização já excluiu as Notas Fiscais Canceladas, considerando tão somente a soma das Notas Fiscais válidas, emitidas pela fiscalizada.

Segundo o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) em seu art. 279, encontramos a definição que a *“Receita Bruta das Vendas e Serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia”*.

Do Decreto-Lei 1598/77, art. 12 (*verbis*) temos a definição da Receita Bruta e suas deduções permitidas no intuito da apuração da Receita Líquida.

[...]

No que diz respeito ao valor constante na conta contábil 6.1.5.01.1.01.13.01.02 – Sdr 1 – no montante de R\$106.824.063,77 resta declarado pelo contribuinte que não se trata de Receitas de Revendas de Mercadorias no Mercado Interno ou qualquer outra receita, conforme definição acima. Mas tão somente simples ressarcimento/reembolso de despesas com combustível, suportado pela Amazonas Energia, inclusive sem qualquer amparo de documentação fiscal hábil e idônea, tendo em vista que as Notas Fiscais de Vendas são emitidas em nome da Rio Amazonas Energia. Segue abaixo declaração prestada pelo contribuinte, em resposta à Intimação.

Cumpra esclarecer que as contas contábeis 6.1.1.01.1.01.01.01 - Potência Garantida e 6.1.1.01.1.01.01.02 - Energia Fornecida Ref A O&M se referem a comercialização de energia elétrica, cujos documentos fiscais de venda segue em anexo (Doc. 01) a este documento.

Em se tratando da conta contábil 6.1.5.01.1.01.13.01.02 - Sdr 1, é importante esclarecer primeiramente que RAESA realiza aquisição de combustível como energia secundária para a atividade específica de gerar energia elétrica. A despesa com combustível é contabilizada na conta contábil 6.1.5.01.1.01.13.01.01 - NOTAS FISCAIS PETROBRÁS em contra partida a conta contábil de fornecedores 2.1.1.01.4.16.26 - PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A. Esta despesa não refere-se a custo para a sociedade, uma vez que, existe um contrato (DOC. 01 – anexo a este documento) entre RAESA e AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A., onde, na cláusula 11, que dá nova redação a alínea “c”, parágrafo 1º da cláusula 32, está previsto que, a Amazonas Energia pagará mensalmente, a título de ressarcimento/reembolso, os valores destacados nos comprovantes fiscais apresentados pela RAESA. Abaixo demonstramos a cláusula do referido contrato:

O terceiro item analisado e também constante da referida DIPJ foi o valor constante na Ficha 06A, Linha 10, a título de **“Vendas Canceladas, Devoluções e Descontos Incondicionais”**, no montante de **R\$ 26.824.330,06**.

Nas palavras do autuante:

3. O terceiro item verificado foi o constante na Linha 10, da Ficha 06A, da DIPJ n.º0001463223 – ano calendário 2013 – **“(-) Vendas Canceladas, Devoluções e Descontos Incondicionais”** – no montante de R\$26.824.330,06.

Reiteramos que ao realizarmos verificações nas NFE (Notas Fiscais Eletrônicas), emitidas pelo Contribuinte, junto ao SPED, constatamos – conforme relatório analítico às folhas nº2645 a 2647 – que o valor apurado nas NFE emitidas pelo Contribuinte, apresenta o montante de R\$115.711.417,56 – registre-se que o valor apurado pela Fiscalização **já excluiu as Notas Fiscais Canceladas**, considerando tão somente a soma das Notas Fiscais válidas, emitidas pela fiscalizada.

Quanto às Devoluções e Descontos Incondicionais, cumpre observar que a natureza do fornecimento não comporta tais rubricas e ainda assim não foram encontradas nas escriturações contábil e fiscal lançamentos inerentes a estas contas.

Por fim, o quarto item da verificação fiscal deveu-se ao que consta na Ficha 06ª, Linha 51, da DIPJ, ano calendário de 2013 a título de **“Outras Despesas Financeiras”**, no montante de **R\$ 63.863.708,33**.

O relato fiscal:

Intimado a apresentar documentação fiscal idônea comprobatória para o valor acima citado, o contribuinte apresentou como parte de sua resposta o quadro abaixo, onde explicita as contas e seus respectivos valores, que fizeram parte da composição do montante ora questionado:

Assentamentos Contábeis - Compras de insumos			Legendas
6.3.5.01.1.01.02.01	CCB'S 1ª EMISSÃO	16.828.455,95	(A)
6.3.5.01.1.01.02.02	CCB'S 2ª EMISSÃO	20.071.154,50	(A)
6.3.5.01.1.02.01	CCB 1ª EMISSÃO	3.579.176,52	(A)
6.3.5.01.1.02.02	CCB 2ª EMISSÃO	1.391.424,60	(A)
6.3.5.01.1.02.05	CCB	12.500,00	(A)
6.3.5.01.1.03.02.01	CCB'S 1ª EMISSÃO	7.142.789,26	(A)
6.3.5.01.1.03.02.02	CCB'S 2ª EMISSÃO	12.416.834,73	(A)
6.3.5.01.1.09.01	DESPESAS BANCÁRIAS	3.404,99	(B)
6.3.5.01.1.09.02	MULTAS S/IMP. E CONTRIBUIÇÕES	140.971,76	(B)
6.3.5.01.1.09.03	MULTAS CONTRATUAIS	5.223,60	(B)
6.3.5.01.1.09.04.01	IMPOSTOS/CONTRIBUIÇÕES	436.686,23	(B)
6.3.5.01.1.09.07	DESCONTOS	0,04	(B)
6.3.5.01.1.09.10	PROJETOS EM P&D	252.727,72	(C)
6.3.5.01.1.09.14	IOF & IOC	1.047.822,86	(D)
6.3.5.01.1.09.16	JUROS CONTRATUAIS	533.934,66	(A)
Total		63.863.107,42	
Linha 51 – Ficha 06A da DIPJ (AC 2013) =>		63.863.708,33	
Diferença ajustada em outra linha da DIPJ (AC 2013) =>		-600,91	(E)

Ocorre que, ao realizarmos apurações, com base nas Respostas do Contribuinte às Intimações, em especial das Cédulas de Crédito Bancário apresentadas pela Fiscalizada, foram constatadas divergências quanto à efetiva apropriação das DESPESAS FINANCEIRAS INCORRIDAS, sendo reconhecido pela Fiscalização à título de DESPESAS FINANCEIRAS a importância de R\$2.012.684,39 - conforme se depreende do relatório anexado às folhas nº2648.

A Cédula de Crédito Bancário (CCB) é um título de crédito emitido, por pessoa física ou jurídica, em favor de instituição financeira ou de entidade a esta equiparada, representando promessa de pagamento em dinheiro, decorrente de operação de crédito, de qualquer modalidade. Tal definição se encontra no art. 26 da Lei nº10931/2004, cujos artigos seguintes regem a matéria.

No relatório denominado “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DESPESAS FINANCEIRAS” (fls.2648) foram elencados os números das Cédulas, apresentadas pelo contribuinte, com os respectivos vencimentos, valor do principal e taxas de juros. Em razão das taxas aplicadas foram calculadas os Juros.

Os Juros aplicados são aqueles previstos na face das CCB's, obtidos tão somente pela aplicação da taxa de juro anual sobre o valor do principal + a correção pelo índice IGPM/FGV, previsto nos respectivos contratos.

[...]

Quanto às demais despesas financeiras elencadas, as mesmas foram desconsideradas pela Fiscalização, por absoluta falta de comprovação. Cumpre ainda destacar no que diz respeito ao contrato de mutuo apresentado pelo contribuinte, constata-se que o mesmo teve como vigência o ano calendário 2011, portanto fora do escopo do presente trabalho fiscal.

CLÁUSULA TERCEIRA – PRAZO DE VIGÊNCIA E EXECUÇÃO

3.1 O presente instrumento entra em vigor na data de sua assinatura e vigorará até que ambas as Partes cumpram integralmente com todas as obrigações decorrentes deste instrumento.

3.2 O prazo para a realização de empréstimos sob este instrumento é compreendido entre 01 de janeiro de 2011 e 31 de dezembro de 2011.

5. Cumpre informar que o Contribuinte teve todos os prazos possíveis para apresentar a documentação comprobatória solicitada pela Fiscalização. Neste momento encerrando-se a fase instrutória da ação fiscal se encerra também a oportunidade para apresentação de provas, nos termos do art. 38 da Lei n.º 9.784/99, *verbis*:

Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo. (Grifo da Fiscalização)

§ 1º Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.

§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.

6. Portanto, considerando todo o acima exposto, e com base na documentação anexada ao e-Processo N.º 10283.726.625/2017-86, procedemos à Autuação do Contribuinte, por não ter apurado corretamente o Lucro Líquido e conseqüentemente por não ter realizado os ajustes necessários, também deixou de apurar corretamente o Lucro Real e por vias de consequência deixou de pagar corretamente o IRPJ e a CSLL.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A decisão de piso, consubstanciada no **Acórdão de n.º 09-70.785**, proferido pela 1ª Turma da **DRJ/JFA**, em sessão de 23 de maio de 2019, não acatou a grande maioria das infrações então apontadas, culminando com a exoneração de parte do crédito tributário lançado.

Deixo aqui de relatoriar as análises empreendidas pela decisão da DRJ, uma vez que as mesmas serão objeto de apreciação no presente Voto, por força do recurso de **ofício**.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada da decisão recorrida em 10 de junho de 2010, a Interessada apresentou recurso voluntário em 08 de julho de 2010, do qual reproduzo apenas as alegações preliminares, sendo que as eventuais alegações específicas às infrações, então mantidas pela decisão de piso, serão individualmente apreciadas no presente Voto.

Cientificada dos Autos de Infração formalizados pela DRF/MNS, a Recorrente entendeu que o lançamento era nulo ou, no mínimo, que era completamente improcedente a acusação fiscal empreendida pelas autoridades fiscais. Em vista disso, foi apresentada então uma Impugnação, na qual foi apontada a nulidade dos Autos de Infração e, no mérito, foi demonstrando, com base em documentos hábeis e idôneos, a total improcedência da exigência fiscal em debate.

*Ocorre que, não obstante os sólidos argumentos de defesa e os documentos comprobatórios carreados aos presentes autos por ocasião da defesa administrativa, a douta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (“DRJ/JFA”) afastou a preliminar de nulidade e, no mérito, julgou apenas parcialmente procedente a Impugnação, o que, de toda forma, já acarretou o **CANCELAMENTO INTEGRAL** do crédito tributário lançado de ofício. Atualmente, resta em discussão apenas uma pequena parcela do lançamento, a qual foi **absorvida por prejuízos e base de cálculo negativa da CSLL**.*

[...]

2.1. MATÉRIA PRELIMINAR: NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE IRPJ E CSLL – VIOLAÇÃO AO ARTIGO 142, DO CTN; AO ARTIGO 10, DO DECRETO Nº 70.235/72; E AOS ARTIGOS 2º E 50, DA LEI Nº 9.784/99

Conforme já minuciosamente demonstrado em sua Impugnação, os Autos de Infração de IRPJ e CSLL lavrados pela DRF/MNS contra a Recorrente são manifestamente nulos. Considerando, no entanto, que a DRJ/JFA, inadvertidamente, não reconheceu a nulidade arguida, cumpre à Recorrente demonstrar, novamente, os vícios identificados na constituição do crédito tributário em litígio nestes autos.

De acordo com o artigo 142 do Código Tributário Nacional (“CTN”), o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Em linha com tal dispositivo, o artigo 10, do Decreto nº 70.235/72, estabelece que:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente: I - a qualificação do autuado; II - o local, a data e a hora da lavratura; III - a descrição do fato; IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

Sob a perspectiva dos dispositivos ao norte mencionados, é patente que eventual lançamento de ofício, para ser válido, deve (i) descrever adequadamente a infração supostamente cometida pelo sujeito passivo, (ii) indicar adequadamente qual o dispositivo legal que embasa o lançamento e (iii) determinar corretamente o montante do crédito tributário exigido pela autoridade fiscal.

*Em linha com tais dispositivos, particularmente quanto à motivação do lançamento (que é exigida em cada um dos três pontos acima), é a Lei nº 9.784/99 exige que uma demonstração **clara e congruente**, conforme demonstram os dispositivos legais a seguir transcritos:*

*“Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, **motivação**, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência. [...]*

*Art. 50. Os atos administrativos deverão ser **motivados**, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses; II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções; III - decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública; IV - dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório; V - decidam recursos administrativos; VI - decorram de reexame de ofício; VII - deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais; VIII - importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo.*

*§ 1º A **motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.**”*

[...]

Pois bem. Estabelecido o pilar da análise da legitimidade do lançamento de ofício, cumpre à Recorrente sublinhar que, no presente caso, o lançamento de ofício é manifestamente nulo, por violar o artigo 142, do CTN; o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72; e os artigos 2º e 50 da Lei nº 9.784/99.

Data maxima venia, de um modo geral, os Autos de Infração ora combatidos (i) são carentes da adequada fundamentação, (ii) não identificam adequadamente os dispositivos legais supostamente infringidos, e, ainda, (iii) são corrompidos pela inexatidão da exigência fiscal, seja em virtude de erros nos critérios de quantificação ou mesmo pelos equívocos nas premissas que embasaram o lançamento. Tais vícios são especialmente verificados quando se analisa os seguintes itens do TVF:

*- “**AQUISIÇÃO DE INSUMOS**” (ITEM 01 DO TVF): No que diz respeito a este item do TVF, a douta DRF/MNS se limitou a consignar que “segundo prevê a legislação”, **sem apontar sequer um dispositivo de lei que fundamente a acusação fiscal.** Além disso, **a base autuada está equivocada**, haja vista que as autoridades fiscais, inadvertidamente, deixaram de considerar a depreciação que seria aplicável no próprio ano de 2013 caso a acusação fiscal fosse procedente. Deste modo, a motivação do lançamento está absolutamente comprometida, o que implica o reconhecimento da nulidade dos Autos de Infração neste particular.*

*- “**RECEITA DE REVENDA DE MERCADORIAS NO MERCADO INTERNO**” (ITEM 02 DO TVF): Em relação a este segundo item do TVF, a motivação do lançamento é absolutamente precária, não havendo descrição adequada da suposta infração para indicação, tampouco identificação precisa*

do valor de IRPJ e CSLL decorrente da pretensa infração. Com efeito, após a breve descrição do procedimento de fiscalização, não há sequer uma justificativa para essa parcela do lançamento de ofício, não havendo que se falar em motivação clara e congruente da acusação fiscal nesse particular.

- **“VENDAS CANCELADAS, DEVOLUÇÕES E DESCONTOS INCONDICIONAIS” (ITEM 03 DO TVF):** *A exemplo do item acima, a motivação do lançamento é absolutamente precária, não havendo descrição adequada da suposta infração para indicação, tampouco identificação precisa do valor de IRPJ e CSLL decorrente da pretensa infração, nem da pretensa legislação tributária infringida. Com efeito, após a breve descrição do procedimento de fiscalização, não há sequer uma justificativa para essa parcela do lançamento de ofício, não havendo que se falar em motivação clara e congruente da acusação fiscal nesse particular.*

- **“OUTRAS DESPESAS FINANCEIRAS” (ITEM 04 DO TVF):** *No que tange a este item do TVF, a DRF/MNS inverteu, em prejuízo da Recorrente, o ônus da prova, deixando de considerar todos os elementos de prova carreados aos autos durante o curso da fiscalização, o que comprometeu, evidentemente, a motivação do lançamento de ofício, inquinando de nulidade o lançamento de ofício. Além disso, as autoridades fiscais deixaram de indicar um fundamento legal para justificar o lançamento, o que, da mesma forma, implicam em nulidade dos Autos de Infração.*

Todos estes vícios foram sintetizados acima com o intuito de demonstrar a mais absoluta nulidade dos Autos de Infração de IRPJ e CSLL ora combatidos. De toda forma, a simples análise do TVF revela que as autoridades fiscais, data maxima venia, sequer analisaram de forma detida os argumentos e documentos apresentados pela Recorrente durante o curso da ação fiscal. Ademais, é de fácil constatação o fato de que o lançamento de ofício é carente de fundamentação jurídica em quase todos os seus itens, o que impõe o reconhecimento da nulidade dos Autos de Infração, haja vista que não há suporte legal para a manutenção da exigência fiscal.

[...]

2.2. MATÉRIA DE MÉRITO

Superada, ad argumentandum, a preliminar de nulidade dos Autos de Infração controlados no presente processo administrativo, a Recorrente passa a demonstrar que, no mérito, é totalmente improcedente a manutenção (ainda que parcial) do lançamento de ofício. Vejamos.

[...]

As alegações trazidas, de mérito, em face de sua extensão e quadros demonstrativos, serão apresentadas e comentadas no voto.

Posteriormente, em janeiro de 2022, a Recorrente apresentou memoriais, pretendendo reforçar e/ou repetindo as suas alegações recursais.

Destaco lembrar que o referido processo fora pautado para julgamento em abril de 2021, ocasião em que fora retirado de pauta em atendimento ao pedido da Contribuinte.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchido os requisitos de admissibilidade do recurso **voluntário** e do recurso de **ofício**, deles se deve conhecer.

Quanto às preliminares de nulidade dos lançamentos, de se dizer que se confundem com alegações de mérito. Apesar disto, a decisão de piso já as enfrentou adequadamente, mas a Recorrente insiste em alegar novamente a nulidade dos lançamentos.

De forma que reitero aqui a posição assumida pela decisão de piso e a voto como razão de decidir:

A interessada ainda suscita a nulidade do auto de infração, em razão da evidente preterição ao seu direito de defesa, diante da ausência de fundamentação e efetiva análise pela fiscalização de parte das despesas que foram glosadas -violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Quanto à nulidade do auto de infração, convém salientar que o Decreto n.º 7.574, de 2011, estabelece em seu artigo 12 que os despachos e as decisões administrativas em âmbito federal somente serão nulos se lavrados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa:

Art. 12. São nulos (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 59):

I - os atos e os termos lavrados por pessoa incompetente; e

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Note-se que no presente caso não é possível reconhecer nenhuma dessas hipóteses: o auto de infração foi lavrado por autoridade competente e o direito de defesa foi exercido sem limitações na fase impugnatória, sobretudo garantindo a interessada, o exercício do direito de manifestação contrária a diligência realizada.

Resta prejudicada a pretensão formulada acima quanto ao pedido de diligência formulado, pois considera-se que ela é desnecessária por ser dispensável para o deslinde do presente julgamento.

Ademais, as provas acostadas aos autos são aptas a formar a convicção deste julgador. Neste sentido, dispõe o artigo 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícia,

*quando entendê-las necessárias, **indeferindo as que considerar prescindíveis, ou impraticáveis**, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)''*

Assim, sendo os elementos contidos nos autos suficientes para o deslinde da questão, é prescindível a realização de diligência, devendo, com fundamento no art. 18 do Decreto n.º 70.235/72, ser indeferido o pleito do contribuinte nesse sentido.

Quanto ao pedido de apresentação de novas provas, a apresentação de prova documental posterior a instauração do litígio, é vedada pelo § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, a menos que fiquem configuradas as hipóteses ali descritas, o que no caso não ocorreu. Ademais, o processo encontra-se pronto para julgamento.

DO MÉRITO

DAS INFRAÇÕES MANTIDAS

1.Compras de Insumos a Prazo no Mercado Interno

Conforme relatoriado, a decisão de piso afastou a glosa de várias despesas que constavam registradas nesta conta, entendendo que algumas deveriam ser mantidas em face do acerto do procedimento fiscal.

De se analisar, então, as glosas das despesas então mantidas em primeira instância e as devidas alegações do recurso voluntário:

Despesas / denominação / Glosa: RELATÓRIO FISCAL

6.1.1.01.1.07.01	Fndct	301.307,96	(B)
6.1.1.01.1.07.02	Mme	150.653,97	(B)
6.1.1.01.1.07.03	P&D	577.734,67	(B)

Segundo consta no RELATÓRIO FISCAL (**Nota B**, página 03/10), estes gastos não possuem natureza de insumos, referem-se à aplicações de recursos para o setor energético nos termos da **Lei n.º 9.991/2000** e, não obstante, não teria a Contribuinte apresentado o documento comprobatório dos gastos.

A decisão de piso manteve a glosa. Eis os argumentos:

*Quanto ao segundo item, **Fndct; 6.1.1.01.1.07.02 – Mme; 6.1.1.01.1.07.03 – P&D** – trata-se tão somente da aplicação de recursos para o setor energético nos termos da Lei n.º 9.991/2000.*

O art. 1 da Lei n. 9.991/2000, estabelece a obrigatoriedade de atribuir um percentual da receita operacional líquida em pesquisa e desenvolvimento do setor elétrico, in verbis:

“Art.1º As concessionárias e permissionárias de serviços públicos de distribuição de energia elétrica ficam obrigadas a aplicar, anualmente, o montante de, no mínimo, setenta e cinco centésimos por cento de sua receita operacional líquida em pesquisa e desenvolvimento do setor elétrico e, no mínimo, vinte e cinco centésimos por cento em programas de eficiência energética no uso final”.

Resta claro que a legislação determina que um percentual da receita operacional líquida da Impugnante deve ser destinado para pesquisa e desenvolvimento.

No entanto, há de se observar que a documentação que comprove os efetivos gastos são necessários para a manutenção de sua dedutibilidade.

Sendo assim, não comprovando a interessada com os respectivos instrumentos probatórios sobre o efetivo, não assiste razão a interessada sobre esse item.

Da análise

Em atendimento ao **Termo de Intimação Fiscal 0281**, para esclarecimentos acerca do contabilizado na conta Compras de Insumos, a Contribuinte respondeu:

- (B) Em conformidade com a Lei no 9.991, de 24 de julho de 2000, o art. 24 da Lei no 10.438, de 26 de abril de 2002, o art. 12 da Lei no 10.848, de 15 de março de 2004, e o art. 1º da Lei no 11.465, de 28 de março de 2007, as concessionárias de serviços públicos de distribuição, transmissão ou geração de energia elétrica, as permissionárias de serviços públicos de distribuição de energia elétrica e as autorizadas à produção independente de energia elétrica, excluindo-se, por isenção, aquelas que geram energia exclusivamente a partir de instalações eólica, solar, biomassa, cogeração qualificada e pequenas centrais hidrelétricas, devem aplicar, anualmente, um percentual mínimo de sua receita operacional líquida em projetos de Pesquisa e Desenvolvimento Tecnológico do Setor de Energia Elétrica – P&D.

Em **Documentos comprobatórios – Outros 2. Anexo – Parte 1**, encontram-se os valores contabilizados nestas contas, de forma analítica, mensalmente, que totalizam os valores glosados no ano de 2013, então disponibilizado na fase de fiscalização (o valor contabilizado a título de P&D refere-se a apenas a um valor, aquele glosado) e que a Recorrente trouxe novamente em seu recurso voluntário:

6.1.1.01.1.07.01	FNDCT	Débito	Crédito	Saldo
Data				
31/01/2013	VALOR A INVESTIR EM P&D / FNDCT - ANEEL 01/2013	25.087,48		25.087,48
28/02/2013	VALOR A INVESTIR EM P&D / FNDCT - ANEEL 02/2013	24.507,91		49.595,39
31/03/2013	VALOR A INVESTIR EM P&D / FNDCT - ANEEL 03/2013	25.558,38		75.153,77
30/04/2013	VALOR A INVESTIR EM P&D / FNDCT - ANEEL 04/2013	24.863,42		99.817,19
31/05/2013	VALOR A INVESTIR EM P&D / FNDCT - ANEEL 05/2013	24.998,91		124.816,10
30/06/2013	VALOR A INVESTIR EM P&D / FNDCT - ANEEL 06/2013	23.024,91		147.841,01
31/07/2013	VALOR A INVESTIR EM P&D / FNDCT - ANEEL 07/2013	24.391,02		172.232,03
31/08/2013	VALOR A INVESTIR EM P&D / FNDCT - ANEEL 08/2013	24.433,72		196.665,75
30/09/2013	VALOR A INVESTIR EM P&D / FNDCT - ANEEL 09/2013	25.185,16		221.850,91
31/10/2013	VALOR A INVESTIR EM P&D / FNDCT - ANEEL 10/2013	25.329,26		247.180,17
30/11/2013	VALOR A INVESTIR EM P&D / FNDCT - ANEEL 11/2013	27.031,54		274.211,71
31/12/2013	VALOR A INVESTIR EM P&D / FNDCT - ANEEL 12/2013	27.098,25	OK	301.307,96

i.1.1.01.1.07.02		MME	Débito	Crédito	Saldo
Data					
31/01/2013		PROVISÃO DE GASTOS C/ MME - 01/2013	12.543,74		12.543,74
28/02/2013		PROVISÃO DE GASTOS C/ MME - 02/2013	12.253,95		24.797,69
31/03/2013		PROVISÃO DE GASTOS C/ MME - 03/2013	12.779,19		37.576,88
30/04/2013		PROVISÃO DE GASTOS C/ MME - 04/2013	12.331,71		49.908,59
31/05/2013		PROVISÃO DE GASTOS C/ MME - 05/2013	12.499,45		62.408,04
30/06/2013		PROVISÃO DE GASTOS C/ MME - 06/2013	11.512,45		73.920,49
31/07/2013		PROVISÃO DE GASTOS C/ MME - 07/2013	12.195,51		86.116,00
31/08/2013		PROVISÃO DE GASTOS C/ MME - 08/2013	12.216,86		98.332,86
30/09/2013		PROVISÃO DE GASTOS C/ MME - 09/2013	12.592,58		110.925,44
31/10/2013		PROVISÃO DE GASTOS C/ MME - 10/2013	12.664,83		123.590,27
30/11/2013		PROVISÃO DE GASTOS C/ MME - 11/2013	13.515,77		137.106,04
31/12/2013		PROVISÃO DE GASTOS C/ MME - 12/2013	13.548,13		150.653,97

A Recorrente reitera que trata-se de uma aplicação compulsória, legal, algo que já foi explicitado tanto no RELATÓRIO, quanto na decisão de piso, fato que não mereceu nenhuma contestação, entretanto a Recorrente alega que “o único fundamento para a fiscalização glosar essas despesas seria o suposto erro de classificação.”

Isto não é verdade.

No **Termo de Intimação Fiscal 0281/2017**, foi solicitado a documentação pertinente aos valores que compunham a conta **Compra de Insumos**, aí incluídos os referidos gastos em questão.

As contas analíticas apresentadas indicam que a Recorrente fazia uma **provisão** mensal de gastos/valores a investir, o que, isoladamente, nada prova, pois, além de não apresentar a documentação pertinente, este registro não contempla exatamente o que prescreve a própria imposição legal, supra transcrita, que determina a aplicação anual de recursos em despesas de natureza específica por parte de entidades como a Recorrente.

Se há uma provisão constituída significa que não houve dispêndio, trata-se de, aparentemente, um gasto incorrido, mas qual a contrapartida dos lançamentos? Onde foram aplicados os recursos? A obrigação legal em incorrer nestes gastos não significa, automaticamente, como alardeia a Recorrente, de que estaria garantida a sua dedutibilidade.

Como mostrado, não houve, pelo menos não se tem nos autos, os efetivos dispêndios nas contas em questão e a provisão constituída nada prova, pois não se sabe se as despesas foram realmente incorridas e nem há a devida documentação comprobatória de tais registros contábeis.

Portanto, quanto a estes itens, **nego** provimento ao recurso voluntário.

2. Receita de Revenda de Mercadorias no Mercado Interno

Este item 2 está relacionado com uma despesa então considerada no item 1, contemplada na conta **Compras de Insumos**, sob a rubrica contábil de **Notas Fiscais Eletrobrás** no montante de **R\$ 106.824.063,77**, então glosada pela Fiscalização, mas tal glosa fora cancelada pela decisão de piso, ocasião em que restabeleceu-se a despesa.

Aproveita-se, então, para já analisar a decisão da DRJ, até porque integra o recurso de **ofício**.

Inicialmente, de se ver as razões da autoridade autuante para a glosa:

No já mencionado **Termo de Intimação Fiscal 0281/2017**, foi solicitado a documentação pertinente aos valores que compunham a conta **Compra de Insumos**, aí incluídos os referidos gastos em questão.

Segundo consta no RELATÓRIO FISCAL:

d) 6.1.5.01.1.0113.01.01 – Notas Fiscais Petrobras – dada a clareza, da resposta oferecida pelo contribuinte à Intimação, julgamos oportuno copiá-la abaixo na sua integralidade:

A RAESA realiza aquisição de combustível como energia secundária para a atividade específica de gerar energia elétrica. A despesa com combustível é contabilizada na conta contábil 6.1.5.01.1.01.13.01.01 - NOTAS FISCAIS PETROBRÁS em contra partida a conta contábil de fornecedores 2.1.1.01.4.16.26 - PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A. Esta despesa não refere-se a custo para a sociedade, uma vez que, existe um contrato (DOC. 01 – anexo a este documento) entre RAESA e AMAZONAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A., onde, na cláusula 11, que dá nova redação a alínea “c”, parágrafo 1º da cláusula 32, está previsto que, a Amazonas Energia pagará mensalmente, a título de ressarcimento/reembolso, os valores destacados nos comprovantes fiscais apresentados pela RAESA. Abaixo demonstramos a cláusula do referido contrato:

[...]

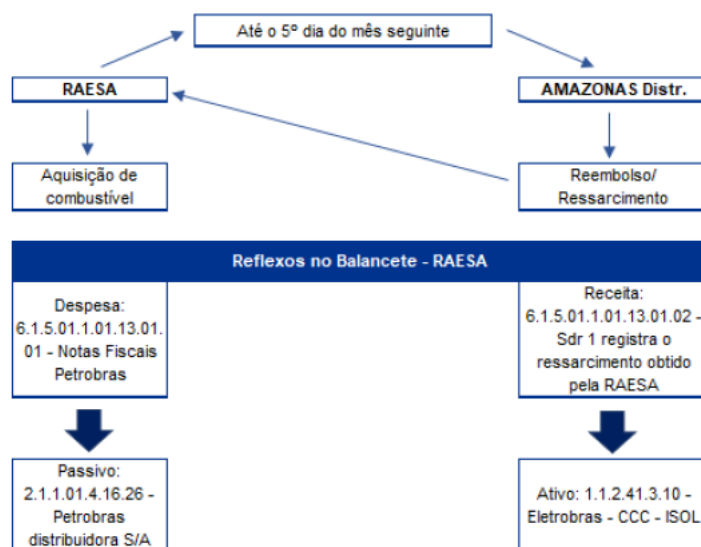
Pela resposta acima (“Esta despesa não refere-se a custo para a sociedade”), fica evidente que a despesa computada pelo contribuinte em sua DIPJ não foi suportada pelo próprio, estando assim apropriando-se de despesa de terceiros em sua contabilidade contrariando os mais básicos princípios contábeis.

A resposta a esta glosa encontra-se bem delineada na **Impugnação** apresentada pela Recorrente, de forma que reproduzo aqui as pertinentes alegações, conforme consta da decisão recorrida:

Em relação as notas fiscais da Petrobrás, a Fiscalização questionou a classificação da linha 6.1.5.01.1.0113.01.01 “Notas Fiscais Petrobras”, onde, segundo alegação da autoridade, a Impugnante estaria computando um custo que não é suportado por ela, apropriando-se de despesa de terceiros.

Essa operação é refletida na contabilidade da interessada, conforme menciona o registro na conta de despesa “6.1.5.01.1.01.13.01.01 – Notas Fiscais Petrobras, em contrapartida de uma conta no passivo 2.1.1.01.4.16.26 – Petrobras Distribuidora S/A. Não obstante esse primeiro registro, em momento posterior, quando a Impugnante tem ressarcido os custos da aquisição de combustível, a rubrica 6.1.5.01.1.01.13.01.02 – Sdr 1 registra no resultado o ressarcimento/reembolso obtido pela Impugnante, referente a aludida despesa, possuindo sua contrapartida no ativo, na rubrica 1.1.2.41.3.10 – Eletrobrás –

CCCISOL e essa receita é considerada para fins de apuração do lucro. Vislumbra-se a operação descrita, conforme abaixo:



Depreende do fluxo acima, segundo a interessada, que, inicialmente, uma despesa incorrida, e, posteriormente reembolsada/ressarcida, determinado pela **a linha de despesa é neutralizada pela linha de receita**, sendo que as despesas se vinculam ao mês seguinte, quando serão efetivamente neutralizadas pelo reembolso/ressarcimento.

Nesse ponto, deve-se ressaltar que, apesar da obrigação contratual de reembolso desse custo incorrido pela Impugnante, fato é que no momento isso se trata de uma despesa para a operação de geração de energia e que é efetivamente incorrida pela Impugnante. Isso por si só já reforça a sua dedutibilidade, a par do posterior reembolso/ressarcimento do valor pela Amazonas Energia.

Ademais, o próprio auto de infração corrobora com o raciocínio acima, tendo em vista que, no item 1, se questiona a não dedutibilidade da despesa de R\$ 106.824.063,77 da conta de despesa 6.1.5.01.1.01.13.01.01 – Notas Fiscais Petrobras, e no item 2, a Fiscalização identifica uma suposta diferença de receita de R\$ 105.831.538,58 (cento e cinco milhões, oitocentos e trinta e um mil, quinhentos e trinta e oito reais e cinquenta e oito centavos), entre o informado na linha de “Receita da Revenda de Mercadorias no Mercado Interno” pela Impugnante e o verificado pela autoridade fiscal nas notas fiscais eletrônicas.

Ou seja, a Fiscalização aponta a suposta não dedutibilidade de aproximadamente 106 milhões relativa a despesa e uma suposta inconsistência de receita de aproximadamente 105 milhões. Ora, considerando ainda que as despesas com combustível são ressarcidas/reembolsadas somente no mês posterior, a pequena diferença entre despesa e receita se explica pela questão temporal na virada do ano, dado que no final do ano ainda haveria uma parte não ressarcida (efeito meramente temporal, pois no ano seguinte essa receita já é incorporada). Tratam-se dos mesmos valores e devem ser neutralizados um pelo outro na contabilidade da Impugnante, tal qual de fato foram.

Alega ainda, que deve ser reconhecida a improcedência do lançamento, uma vez que o combustível adquirido é ressarcido/reembolsado pela Amazonas Distribuidora, operação prevista no contrato firmado entre as partes e corretamente esmiuçada no balancete, em que as despesas incorridas são, até o 5º dia do mês seguinte, reembolsadas/ressarcidas pela aludida empresa.

Quanto a diferença de receita, a interessada respondeu a intimação n. 281/2017, demonstrando a composição e uma breve explanação das contas contábeis que compõe o valor de R\$ 221.542.956,14 (duzentos e vinte e um milhões, quinhentos e quarenta e dois mil, novecentos e cinquenta e seis reais e quatorze centavos), informado na Linha 04 – Ficha 06A – Receita da Revenda de Mercadorias no Mercado Interno, da DIPJ (ano-calendário 2013):

Assentamentos Contábeis - Receita da Revenda de Mercadorias		
6.1.1.01.1.01.01.01	Potência Garantida	-93.397.008,44
6.1.1.01.1.01.01.02	Energia Fornecida Ref A O&M	-22.314.409,12
6.1.5.01.1.01.13.01.02	Sdr 1	-106.824.063,77
Total		-222.535.481,33
Linha 04 – Ficha 06A da DIPJ (AC 2013) =>		-221.542.956,14
Diferença ajustada em outra linha da DIPJ (AC 2013) =>		-992.525,19

Nota-se que a diferença suscitada entre o declarado e o verificado pela fiscalização neste item, desconsiderando o ajuste de R\$ 992.525,19, foi valor idêntico ao autuado quanto a indedutibilidade de despesa no item 1 “d” (R\$ 106.824.063,77), conforme abaixo:

Receita da Revenda de Mercadorias no Mercado Interno		
Potência Garantida	R\$	93.397.008,44
Energia Fornecida Ref a O&M	R\$	22.314.409,12
Sdr 1	-R\$	106.824.063,77
Diferença	R\$	115.711.417,56

O ponto de questionamento aqui está relacionado diretamente à operação de reembolso de valores do custo de aquisição de combustível. Assim, a diferença supostamente “não identificada” pelo Fisco na receita apontada pela Impugnante é de fato o efeito do reembolso do combustível pela Amazonas Energia. Se de um lado a Impugnante tratou as despesas dessa operação como dedutível, para fins de neutralidade, deve tratar a receita decorrente como tributável, sendo certo que assim procedeu.

A explicação da Recorrente em sua impugnação foi clara e objetiva. Se a autoridade fiscal se detivesse um pouco mais na análise dos lançamentos contábeis, certamente não teria efetivado a glosa da despesa, ora corretamente restabelecida pela decisão de piso:

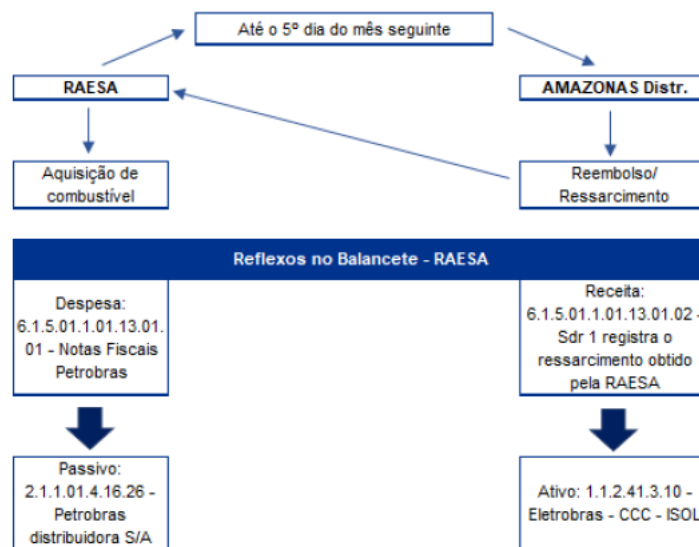
*Por fim, 6.1.5.01.1.0113.01.01 – **Notas Fiscais Petrobrás** – assiste razão à contribuinte quanto a dedutibilidade dessa despesa, haja vista uma despesa incorrida, e, posteriormente reembolsada/ressarcida, será neutralizada pelo seu reembolso/ressarcimento.*

Tal entendimento se coaduna com o ora relatado no item seguinte.

Voltemos, então, ao item seguinte, que é o item **2. Receita de Revenda de Mercadorias no Mercado Interno.**

Acerca deste item, então, após transcrever excertos já destacados, assim se pronunciou a decisão de piso:

Depreende da resposta formulada pela interessada, que, em função do contrato celebrado entre RAESA e Amazonas Distribuidora de Energia S.A., é necessário que a primeira adquira energia secundária para a geração de energia elétrica, sendo que, tal "despesa" é reembolsada/ressarcida pela Amazonas Distribuidora, até o 5º dia do mês seguinte, conforme a cláusula contratual nº 32, que se depreende da representação gráfica:



Sendo assim, se já foi entendido pelo órgão julgador que representa um ressarcimento da despesa e portanto, não há que se falar também na sua contraprestação, pois se considera um ressarcimento da receita, desse modo, os argumentos considerados pela fiscalização são adicionados as alegações na peça impugnatória da interessada quando assumiu o contorno explicativo da dedutibilidade da despesa referente a mesma rubrica.

Diante de todo o exposto, não merece prosperar as alegações sustentadas pela interessada.

Bem, me parece que a DRJ reconhece o acerto da Fiscalização de que não se trataria de receita de revenda de mercadorias, como inicialmente informado na DIPJ, no que está correta, entretanto uma eventual reclassificação não interfere na apuração do resultado tributável, uma vez que a despesa foi contabilizada e, posteriormente, dentro do próprio período de apuração, era feita a contabilização da receita (pelo reembolso), conforme, aliás, explicitado acima e nas peças de defesa.

Restabelecendo-se a despesa glosada e mantida a receita originariamente declarada, como decidido pela decisão recorrida, permanece neutro o efeito fiscal (v. Demonstrativo de Apuração Lucro Real / IRPJ / CSLL, fl.2.649 a 2.651).

3. Outros Custos

Vejamos desde o seu início, de onde vem tal infração, a posição fiscal e defesas, começando pelo que consta no RELATÓRIO FISCAL:

3. O terceiro item verificado foi o constante na Linha 10, da Ficha 06A, da DIPJ nº0001463223 – ano calendário 2013 – “(-) Vendas Canceladas, Devoluções e Descontos Incondicionais” – no montante de R\$26.824.330,06.

Reiteramos que ao realizarmos verificações nas NFE (Notas Fiscais Eletrônicas), emitidas pelo Contribuinte, junto ao SPED, constatamos – conforme relatório analítico às folhas nº2645 a 2647 – que o valor apurado nas NFE emitidas pelo Contribuinte, apresenta o montante de R\$115.711.417,56 – registre-se que o valor apurado pela Fiscalização já excluiu as Notas Fiscais Canceladas, considerando tão somente a soma das Notas Fiscais válidas, emitidas pela fiscalizada.

Quanto às Devoluções e Descontos Incondicionais, cumpre observar que a natureza do fornecimento não comporta tais rubricas e ainda assim não foram encontradas nas escriturações contábil e fiscal lançamentos inerentes a estas contas.

Em análise da Impugnação apresentada, assim se posicionou a **DRJ**:

3. Outros Custos

Quanto ao terceiro item, a autoridade fiscal identificou constante na Linha 10, da Ficha 06A, da DIPJ nº0001463223 – ano calendário 2013 – “(-) Vendas Canceladas, Devoluções e Descontos Incondicionais” – no montante de R\$ 26.824.330,06, de modo que tais rubricas ainda assim não foram encontradas nas escriturações contábil e fiscal lançamentos inerentes a estas contas.

A interessada alega que realizou o investimento inicial para construção da Usina Termelétrica responsável pela geração da energia vendida à Amazonas Energia. A partir disso, a Impugnante constituiu um ativo, com o reconhecimento dos gastos para a construção da Usina e, desse modo, veio realizando a amortização desse ativo, à medida que auferiu a receita da venda de energia, em contrapartida de uma conta de resultado devedora (débito-despesa) que, no caso foi enquadrada como uma redutora das receitas auferidas. Essa conta (lançamentos de amortização do investimento), de número 6.1.1.01.1.01.01.06 (-) LEASING FINANCEIRO, somada à conta 6.1.1.01.1.01.01.10 (-) DESCONTO INCONDICIONAL remontou a quantia de R\$ 26.824.330,06, conforme demonstrado abaixo:

Conta	Descrição	SALDO
6.1.1.01.1.01.01.06	(-) LEASING FINANCEIRO	R\$ 26.583.864,36
6.1.1.01.1.01.01.10	(-) DESCONTO INCONDICIONAL	R\$ 240.465,70
TOTAL:		R\$ 26.824.330,06

A interessada ainda consignou na peça impugnatória, que tal operação, embora não seja um arrendamento mercantil financeiro típico, possui o tratamento contábil deste, visto que a Impugnante, ao final do contrato de suprimento de energia, deverá entregar as instalações da Usina Termelétrica para a Amazonas Energia na sua integralidade. Este entendimento é

sustentado, inclusive, pelo pronunciamento CPC, em seu item 10, que sustenta a classificação de um arrendamento mercantil como dependente da essência de sua transação e não da forma contratual necessariamente.

De plano, há de se ressaltar, que a legislação fiscal firmou seu entendimento, considerando que as contraprestações pagas ou creditadas por força de contrato de arrendamento mercantil são consideradas como custo ou despesa operacional da arrendatária, por força do art. 11 da Lei n.º 6.099/74, incorporado ao art. 356 do RIR/99, na época vigente.

*Todavia, a partir de 01.01.96, as contraprestações de arrendamento mercantil somente são dedutíveis, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, quando o bem arrendado estiver **relacionado intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços.***

No caso em tela, a interessada firmou o Contrato de Suprimento de Energia n. 1.819/2005 com a Amazonas Distribuidora de Energia S.A., possuindo o dever contratual de fornecer energia à Amazonas Energia na frequência de 60Hz para suprimento do mercado de energia, na potência contratada e energia fornecida, conforme os termos e condições contratuais definidos.

Entretanto, o próprio contrato perfaz o contorno do tratamento dessa modalidade:

- c) No contrato em questão, vê-se que substancialmente todos os riscos e benefícios inerentes à propriedade legal são da Impugnante (arrendadora). Assim, o pagamento do arrendamento mercantil financeiro recebido é tratado pela Impugnante como receita financeira para reembolsá-la e recompensá-la pelo investimento e serviços prestados, sendo feita a amortização do capital investido.

*Ainda assim, a Resolução do Banco Central n.º 2309/96, através do seu artigo 8º estabelece que no caso do arrendamento mercantil financeiro **são necessários 2 (dois) anos**, compreendidos entre a data de entrega dos bens à arrendatária, consubstanciada em termo de aceitação e recebimento dos bens, e a data de vencimento da última contraprestação, quando se tratar de arrendamento de bens com vida útil igual ou inferior a 5 (cinco) anos.*

Por fim, em consonância com a supracitada lei, existe a necessidade de serem escriturados em conta especial do ativo imobilizado da arrendadora, os bens destinados a arrendamento mercantil.

A legislação fiscal dispõe, através do artigo 356 do Decreto n.º 3000/99, que:

“Art. 356. Serão consideradas, como custo ou despesa operacional da pessoa jurídica arrendatária, as contraprestações pagas ou creditadas por força de contrato de arrendamento mercantil.

§ 1º A aquisição, pelo arrendatário, de bens arrendados em desacordo com as disposições da Lei n.º 6.099, de 1974, com as alterações da Lei n.º 7.132, de 26 de outubro de 1983, será considerada operação de compra e venda a prestação.

§ 2º *O preço de compra e venda, no caso do parágrafo anterior, será o total das contraprestações pagas durante a vigência do arrendamento, acrescido da parcela paga a título de preço de aquisição (Lei nº 6.099, de 1974, art. 11, § 2º).*

§ 3º *Na hipótese prevista no § 1º, as importâncias já deduzidas, pela adquirente, como custo ou despesa operacional, serão adicionadas ao lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real, no período de apuração em que foi efetuada a respectiva dedução (Lei nº 6.099, de 1974, art. 11, § 3º).*

§ 4º *O imposto devido, na hipótese do parágrafo anterior, será recolhido com acréscimo de juros e multa, observado o disposto no art. 874, quando for o caso (Lei nº 6.099, de 1974, art. 11, § 4º).*

§ 5º *As contraprestações de arrendamento mercantil somente serão dedutíveis quando o bem arrendado estiver relacionado intrinsecamente com a produção e comercialização dos bens e serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso II).”*

Pois bem, esse reembolso não pode se traduzir como um custo, haja vista o ressarcimento anula esse próprio efeito.

Quanto a conta descontos incondicionais, a interessada alega que essa conta refere-se a um faturamento incorreto de energia realizado por ela, sendo ajustado em período futuro.

Não obstante, há de se observar que na Linha 10, da Ficha 06A, da DIPJ nº0001463223 – ano calendário 2013 – “(-) Vendas Canceladas, Devoluções e Descontos Incondicionais”, tais valores não foram identificados nas escriturações contábil e fiscal.

Em razão dos arrazoados mencionados quanto a esse tópico, não merece prosperar as alegações da interessada.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente não dialoga com as posições assumidas no voto condutor da DRJ, limitando-se a repetir os argumentos da Impugnação.

Por fim, arremata:

*Para esclarecer o tratamento adotado, diga-se que a Recorrente realizou o investimento inicial para construção da Usina Termelétrica responsável pela geração da energia vendida à Amazonas Energia. A partir disso, a Recorrente constituiu um ativo, com o reconhecimento dos gastos para a construção da Usina e, desse modo, vem realizando a amortização desse ativo, à medida que aufera a receita da venda de energia, em contrapartida de uma conta de resultado devedora (débito-despesa) que, **no caso foi enquadrada como uma redutora das receitas auferidas**. Essa conta (lançamentos de amortização do investimento), de número 6.1.1.01.1.01.01.06 (-) LEASING FINANCEIRO somada à conta 6.1.1.01.1.01.01.10 (-) DESCONTO INCONDICIONAL remonta a quantia de R\$ 26.824.330,06, conforme abaixo:*

Conta	Descrição	SALDO
6.1.1.01.1.01.01.06	(-) LEASING FINANCEIRO	R\$ 26.583.864,36
6.1.1.01.1.01.01.10	(-) DESCONTO INCONDICIONAL	R\$ 240.465,70
TOTAL:		R\$ 26.824.330,06

Portanto, resta clara a composição (comprovada conforme balancete anexado em sede de impugnação, do valor questionado nesse item, o que por si só já fulmina a argumentação fiscal nesse item.

A decisão recorrida esclareceu todo o procedimento que, aparentemente, teria sido exercido pela Recorrente, chegando à conclusão de que caberia a glosa dos valores apropriados em “(-) Vendas Canceladas, Devoluções e Descontos Incondicionais.”

Conforme relatado, a Recorrente em nenhum momento de seu recurso apresentou qualquer sustentação diferente da apresentada e apreciada pela decisão recorrida.

A DRJ analisou as contabilizações equivocadas, afinal de *vendas canceladas e descontos* não se tratavam, como já havia sido apurado pela Fiscalização, e externou, minuciosamente, a sua conclusão, enquanto que a recorrente não apontou qualquer indício de que o entendimento da decisão recorrida estaria incorreto, de forma que muito fica limitado este Relator para se pronunciar de modo diverso da conclusão adotada na decisão de piso, a qual me soa correta.

Neste item, nego provimento ao recurso voluntário.

4. Outras Despesas Financeiras

Neste item, a glosa foi mantida pela DRJ.

De se ver a origem de sua glosa e, para tanto, passemos a destacar as razões apontadas no RELATÓRIO FISCAL:

*4. O quarto item verificado foi o constante na Linha 51, da Ficha 06A, da DIPJ n°0001463223 – ano calendário 2013 – “(-) Outras Despesas Financeiras” – no montante de **R\$63.863.708,33**.*

Intimado a apresentar documentação fiscal idônea comprobatória para o valor acima citado, o contribuinte apresentou como parte de sua resposta o quadro abaixo, onde explicita as contas e seus respectivos valores, que fizeram parte da composição do montante ora questionado:

Assentamentos Contábeis - Compras de insumos			Legendas
6.3.5.01.1.01.02.01	CCB'S 1º EMISSÃO	16.828.455,95	(A)
6.3.5.01.1.01.02.02	CCB'S 2º EMISSÃO	20.071.154,50	(A)
6.3.5.01.1.02.01	CCB 1ª EMISSÃO	3.579.176,52	(A)
6.3.5.01.1.02.02	CCB 2º EMISSÃO	1.391.424,60	(A)
6.3.5.01.1.02.05	CCB	12.500,00	(A)
6.3.5.01.1.03.02.01	CCB'S 1º EMISSÃO	7.142.789,26	(A)
6.3.5.01.1.03.02.02	CCB'S 2º EMISSÃO	12.416.834,73	(A)
6.3.5.01.1.09.01	DESPESAS BANCÁRIAS	3.404,99	(B)
6.3.5.01.1.09.02	MULTAS S/IMP. E CONTRIBUIÇÕES	140.971,76	(B)
6.3.5.01.1.09.03	MULTAS CONTRATUAIS	5.223,60	(B)
6.3.5.01.1.09.04.01	IMPOSTOS/CONTRIBUIÇÕES	436.686,23	(B)
6.3.5.01.1.09.07	DESCONTOS	0,04	(B)
6.3.5.01.1.09.10	PROJETOS EM P&D	252.727,72	(C)
6.3.5.01.1.09.14	IOF & IOC	1.047.822,86	(D)
6.3.5.01.1.09.16	JUROS CONTRATUAIS	533.934,66	(A)
	Total	63.863.107,42	
	Linha 51 – Ficha 06A da DIPJ (AC 2013) =>	63.863.708,33	
	Diferença ajustada em outra linha da DIPJ (AC 2013) =>	-600,91	(E)

Ocorre que, ao realizarmos apurações, com base nas Respostas do Contribuinte às Intimações, em especial das Cédulas de Crédito Bancário apresentadas pela Fiscalizada, foram constatadas divergências quanto à efetiva apropriação das **DESPESAS FINANCEIRAS INCORRIDAS**, sendo reconhecido pela Fiscalização à título de **DESPESAS FINANCEIRAS** a importância de R\$2.012.684,39 - conforme se depreende do relatório anexado às folhas nº2648.

Cédula de Crédito Bancário (CCB) é um título de crédito emitido, por pessoa física ou jurídica, em favor de instituição financeira ou de entidade a esta equiparada, representando promessa de pagamento em dinheiro, decorrente de operação de crédito, de qualquer modalidade. Tal definição se encontra no art. 26 da Lei nº10931/2004, cujos artigos seguintes regem a matéria.

No relatório denominado “**DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DESPESAS FINANCEIRAS**” (fls.2648) foram elencados os números das Cédulas, apresentadas pelo contribuinte, com os respectivos vencimentos, valor do principal e taxas de juros. Em razão das taxas aplicadas foram calculadas os Juros.

Os Juros aplicados são aqueles previstos na face das CCB's, obtidos tão somente pela aplicação da taxa de juro anual sobre o valor do principal + a correção pelo índice IGPM/FGV, previsto nos respectivos contratos.

[...]

Ainda que o contribuinte possa vir a alegar que os cálculos dos juros estão incorretos, o mesmo não apresentou nenhuma planilha com cálculos que demonstrasse a aplicabilidade da fórmula prevista no Parágrafo Quarto, do Artigo 1º, da Parte (F) – Cláusulas e Condições.

Quanto à CCB nº4496, pode-se observar que ainda que a mesma tenha sido firmada em 05 de dezembro de 2006, a leitura da parte (B) Dados do Crédito aponta que os juros somente incorrerão a partir de 15/12/2016. Sendo dessa forma não considerada no cálculo de juros para o ano calendário de 2013.

[...]

Quanto às demais despesas financeiras elencadas, as mesmas foram desconsideradas pela Fiscalização, por absoluta falta de comprovação. Cumpre ainda destacar no que diz respeito ao contrato de mútuo apresentado pelo contribuinte, constata-se que o mesmo teve como vigência o ano calendário 2011, portanto fora do escopo do presente trabalho fiscal.

CLÁUSULA TERCEIRA – PRAZO DE VIGÊNCIA E EXECUÇÃO

3.1 O presente instrumento entra em vigor na data de sua assinatura e vigorará até que ambas as Partes cumpram integralmente com todas as obrigações decorrentes deste instrumento.

3.2 O prazo para a realização de empréstimos sob este instrumento é compreendido entre 01 de janeiro de 2011 e 31 de dezembro de 2011.

O Recurso Voluntário repete os argumentos trazidos na Impugnação e, antes, porém de apresentá-los, de se ver as razões apontadas pela DRJ para manter a glosa fiscal:

4. Outras Despesas Financeiras

Por fim, o último item verificado constante na Linha 51, da Ficha 06A, da DIPJ nº0001463223 – ano calendário 2013 – “(-) Outras Despesas Financeiras” – no montante de R\$63.863.708,33., de modo que a autoridade fiscal identificou divergências quanto à efetiva apropriação das DESPESAS FINANCEIRAS INCORRIDAS, sendo reconhecido pela Fiscalização à título de DESPESAS FINANCEIRAS a importância de R\$2.012.684,39.

A Lei nº 10.931/2004, no seu artigo 26, disciplinou o conceito de cédula de crédito bancário (CCB), assim disposto:

“Art. 26. A Cédula de Crédito Bancário é título de crédito emitido, por pessoa física ou jurídica, em favor de instituição financeira ou de entidade a esta equiparada, representando promessa de pagamento em dinheiro, decorrente de operação de crédito, de qualquer modalidade.”

Com base na autuação conforme descrita na autuação fiscal e evidenciada no relatório, verifica-se como ponto central da questão que, a autoridade fiscal adotou a metodologia para o cálculo dos juros, considerando a aplicação da taxa de juro anual sobre o valor do principal + a correção pelo índice IGPM/FGV, previsto nos respectivos contratos.

Entretanto, o critério de cálculo trazido em cada CCB, está disposto no Parágrafo Quarto das CCB's, conforme a seguir transcrito:

Parágrafo Quarto: A atualização do valor nominal, do cálculo do valor de juros e amortização observarão à seguinte fórmula:

a) Valor Nominal Atualizado

$VNa = VNb \times C$, onde:

VNa = Valor Nominal atualizado, calculado com 6 (seis) casas decimais, sem arredondamento;

VNb = Valor Nominal base para atualização, valor nominal de emissão, conforme indicado no campo B.4, ou da data da última amortização, calculada com 6 (seis) casas decimais, sem arredondamento.

$C = \frac{NI_n}{NI_0}$, onde:

NI_n = Número Índice, do indexador previsto no campo B.7, do mês imediatamente anterior ao mês de atualização.

NI₀ = Número Índice, do indexador previsto no campo B.7, do mês imediatamente anterior ao mês da liberação dos recursos ou da última amortização

b) Valor da amortização

Calculado com a aplicação de percentuais fixos, especificados no campo C.1 (item I) do item C, do preâmbulo, sobre o saldo do valor nominal atualizado conforme a fórmula a seguir:

$AM = VNa \times \left(\frac{Ta}{100} \right)$, onde:

AM_i = Valor da i-ésima parcela de amortização, calculado com 6 (seis) casas decimais, sem arredondamento;

VNa = Saldo do valor nominal atualizado, calculado com 6 (seis) casas decimais, sem arredondamento;

Ta = Taxa fixa definida para amortização, especificada no campo C.1 (item I) do item C, do preâmbulo, expressa em percentual, com 4 (quatro) casas decimais.

$VNa = VNa - AM_i$, onde:

VNR = Valor remanescente após a i-ésima amortização, calculado com 6 (seis) casas decimais, sem arredondamento;

VNa = Saldo do valor nominal atualizado, especificado no item "a" acima, antes do pagamento da amortização, calculado com 6 (seis) casas decimais, sem arredondamento;

AM_i = i-ésima parcela de amortização calculada com 6 (seis) casas decimais sem arredondamento.

Após o pagamento da i-ésima parcela de amortização, VNR assume o lugar de VNb, para efeito de atualização.

c) Valor de Juros

$J = VNa \times (\text{Fator de Juros} - 1)$, onde:

J = Valor dos juros acumulados no período, calculado com 2 (duas) casas decimais, sem arredondamento;

VNa = Valor Nominal Atualizado, especificado no item "b", calculado com 6 casas decimais, sem arredondamento;

Fator de Juros = $\left[\left(\frac{1}{100} \right)^{daj} \right]$, onde:

daj = Número de dias úteis existente entre a data de liberação de recursos deste instrumento e o vencimento da cédula (B.3).

dap = Número de dias úteis entre a data de liberação dos recursos e a data de atualização ou vencimento (B.3).

O artigo 28 do referido diploma normativo, disciplina sua forma de apuração, asseverando sobre a possibilidade de identificar as CCB's, através de extratos emitidos pelas próprias instituições financeiras, conforme se estabelece:

Art. 28. A Cédula de Crédito Bancário é título executivo extrajudicial e representa dívida em dinheiro, certa, líquida e exigível, seja pela soma nela indicada, seja pelo saldo devedor demonstrado em planilha de cálculo, ou nos extratos da conta corrente, elaborados conforme previsto no § 2o.

§ 2o Sempre que necessário, a apuração do valor exato da obrigação, ou de seu saldo devedor, representado pela Cédula de Crédito Bancário, será feita pelo credor, por meio de planilha de cálculo e, quando for o caso, de extrato emitido pela instituição financeira, em favor da qual a Cédula de Crédito

Bancário foi originalmente emitida, documentos esses que integrarão a Cédula, observado que:

I - os cálculos realizados deverão evidenciar de modo claro, preciso e de fácil entendimento e compreensão, o valor principal da dívida, seus encargos e despesas contratuais devidos, a parcela de juros e os critérios de sua incidência, a parcela de atualização monetária ou cambial, a parcela correspondente a multas e demais penalidades contratuais, as despesas de cobrança e de honorários advocatícios devidos até a data do cálculo e, por fim, o valor total da dívida; e

II - a Cédula de Crédito Bancário representativa de dívida oriunda de contrato de abertura de crédito bancário em conta corrente será emitida pelo valor total do crédito posto à disposição do emitente, competindo ao credor, nos termos deste parágrafo, discriminar nos extratos da conta corrente ou nas planilhas de cálculo, que serão anexados à Cédula, as parcelas utilizadas do crédito aberto, os aumentos do limite do crédito inicialmente concedido, as eventuais amortizações da dívida e a incidência dos encargos nos vários períodos de utilização do crédito aberto.

Noutro giro, ainda que a metodologia não fosse a mais adequada, conforme o contrato supracitado, os juros considerados são referenciados em períodos distintos ao ano calendário considerado, conforme se depreende a seguir:

CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO Nº 4496

2

DE DADOS DO CRÉDITO

B.1.: Número da Conta-Corrente no UNIBANCO, que receberá os créditos advindos do contrato mencionado no campo B.2 do item B, oportunamente informada pela **EMITENTE**

B.2: Prazo : 7.315 dias

B.3: Vencimento Final: 15/12/2026

B.4: Valor do Crédito: R\$ 12.000.000,00

B.5: Taxa de Juros: 10% ao ano

B.6: Encargos: (X) Pós-Fixada: Taxa Efetiva Mensal 0,797414%, equivalente a 10% Taxa Efetiva Anua
Base da Remuneração: 100%.

B.7: Indenizador: IGPIM - FGV

B.8: IOF: R\$ 180.000,00

B.9: Forma de Incidência dos Encargos: (x) Sobre o saldo devedor em aberto () Sobre o valor de cada uma das parcelas

B.10: Periodicidade de Capitalização: dias úteis

B.11: Taxa de Abertura de Crédito - TAC:

B.12: Incorporação de juros: 15/12/2016

Sendo assim, sou de parecer que devem ser acatadas as ponderações estabelecidas pela fiscalização in totum.

E eu sou de parecer totalmente contrário, não vejo como acatar as ponderações (?) trazidas pela Fiscalização e nem as da decisão de piso.

Tanto a autoridade lançadora quanto a julgadora limitam-se a descrever as condições postas nestas Cédulas de Crédito Bancário (**três** apenas quando existem **várias** destas)

e sem apontar onde estaria o erro na cálculo dos juros então apurados, contabilizados e disponibilizados pela Recorrente durante a ação fiscal.

A Fiscalização refez o cálculo de algumas destas Cédulas, conforme consta em relatório anexado às fls.2.648, Demonstrativo Apuração Despesas Financeiras:

RESPOSTA DO CONTRIBUINTE			APURADO PELA FISCALIZAÇÃO	
6.3.5.01.1.01.02.01	CCB'S 1ª EMISSÃO	R\$ 16.828.455,95		R\$ 1.863.084,00
6.3.5.01.1.01.02.02	CCB'S 2ª EMISSÃO	R\$ 20.071.154,50		R\$ -
6.3.5.01.1.02.01	CCB 1ª EMISSÃO	R\$ 3.579.176,52		R\$ -
6.3.5.01.1.02.02	CCB 2ª EMISSÃO	R\$ 1.391.424,60		R\$ -
6.3.5.01.1.02.05	CCB	R\$ 12.500,00		R\$ -
6.3.5.01.1.03.02.01	CCB'S 1ª EMISSÃO	R\$ 7.142.789,26		R\$ -
6.3.5.01.1.03.02.02	CCB'S 2ª EMISSÃO	R\$ 12.416.834,73		R\$ -
6.3.5.01.1.09.01	DESPESAS BANCÁRIAS	R\$ 3.404,99		R\$ 3.404,99
6.3.5.01.1.09.02	MULTAS S/ IMP. E CONTRIBUIÇÕES	R\$ 140.971,76		R\$ 140.971,76
6.3.5.01.1.09.03	MULTAS CONTRATUAIS	R\$ 5.223,60		R\$ 5.223,60
6.3.5.01.1.09.04.01	IMPOSTOS/CONTRIBUIÇÕES	R\$ 436.686,23		R\$ -
6.3.5.01.1.09.07	DESCONTOS	R\$ 0,04		R\$ 0,04
6.3.5.01.1.09.10	PROJETOS EM P&D	R\$ 252.727,72		R\$ -
6.3.5.01.1.09.14	IOF & IOC	R\$ 1.047.822,86		R\$ -
6.3.5.01.1.09.16	JUROS CONTRATUAIS	R\$ 533.934,66		R\$ -
	Diferença ajusta em outra linha	-R\$ 600,91		
		R\$ 63.862.506,51		R\$ 2.012.684,39

		Valor do Crédito	Taxa de Juros	Juros (10% a.a.)	IGPM/FGV (5,5257%)	Vencimento Final
CCB 4496	Vencimento 1ª Parcela 15/01/2017	R\$ 12.000.000,00	10% ao ano	R\$ -	R\$ -	15/12/2026
CCB 4851	Vencimento 1ª Parcela 17/03/2007	R\$ 6.000.000,00	10% ao ano	R\$ 600.000,00	R\$ 331.542,00	17/02/2016
CCB 4859	Vencimento 1ª Parcela 17/03/2007	R\$ 6.000.000,00	10% ao ano	R\$ 600.000,00	R\$ 331.542,00	17/02/2016
		R\$ 24.000.000,00		R\$ 1.200.000,00	R\$ 663.084,00	
				Total:	R\$ 1.863.084,00	

Do demonstrativo acima, percebe-se que foram consideradas pela Fiscalização as CCB's de n.ºs. 4496, 4851 e 4859, tendo a Recorrente apontado que existiriam ainda outras:

Veja que o cálculo feito pela fiscalização já não alcançaria todos os valores registrados contabilmente, pois essas CCB's são aquelas apresentadas no curso da fiscalização, de forma exemplificativa, em razão do exíguo prazo de 20 dias para resposta e levando em conta a vasta quantidade de documentos que deveriam ser entregues. Vale dizer, a Impugnante não possui somente as CCB's acima referidas, mas também as de número 4496, 4851, 4859, 4880, 4881, 4882, 4883, 4884, 4885 4888, 4900, 4926 e 4947.

Por meio do **Termo de Intimação Fiscal SEORT/DRF/MNS de n.º 0283/2017**, a Contribuinte foi intimada a:

1. Intimamos o Contribuinte, apresentar documentação fiscal idônea comprobatória (CCB, IOF, JUROS BANCARIOS E OUTROS), para o valor declarado na DIPJ n.º0001463223, no ano calendário 2013, Linha 51 – Ficha 06A – (-) Outras Despesas Financeiras – no valor de R\$63.863.708,33.

E ainda, indicar a(s) conta(s) contábil(eis), onde se encontram os assentamentos contábeis decorrentes.

Em atendimento, esclareceu (fl.1.082 a 1.086) a Contribuinte intimada, relativamente às CCB'S que:

Legendas – Explicações das referidas contas contábeis

- (A) Tais despesas referem-se aos juros contratuais incorridos sobre CCB's. Salientamos que, a metodologia de cálculo está demonstrada no §4º da cláusula 2º dos devidos contratos, conforme podemos visualizar abaixo:

[...]

Assim, para aferição dos valores que devem ser apropriados mensalmente, **pelo regime de competência**, a título dos encargos desses contratos, deve-se necessariamente ser seguida a fórmula acima. Ademais, em anexo a este documento (Doc. 02) consta a documentação suporte solicitada.

Cumprе mencionar, adicionalmente, que devido ao volume de informações solicitadas, não foi possível localizar, em tempo hábil, toda a documentação. Entretanto, selecionamos, através de amostragem, considerando como critério os valores representativos, alguns documentos comprobatórios. Portanto, caso haja necessidade de apresentação de outros documentos, a Companhia fica à inteira disposição de V.Sa. para a apresentação.

Em **Documentos Comprobatórios – Outros – 2. Anexo – Parte 1**, fls.1.087/1.286, o razão contábil analítico de todas contas indicadas no quadro supra.

Como exemplo, reproduzo uma das principais (CCB's 1º EMISSÃO), então considerada parte do trabalho fiscal e que totalizava **R\$ 16.828.455,95**:

6.3.5.01.1.01.02.01 CCB'S 1º EMISSÃO					
Data	Histórico	Débito	Crédito	Saldo	
31/01/2013	JUROS S/ CCB 1º EMISSAO - JAN/2013	1.535.935,48		1.535.935,48	
28/02/2013	JUROS S/ CCBS 1º EMISSAO RAESA - FEV/2013	1.249.233,97		2.785.169,45	
31/03/2013	JUROS REF CCB 1º EMISSAO - MAR/2013	1.354.483,11		4.139.652,56	
30/04/2013	JUROS S/ CCBS 1º EMISSAO RAESA - ABR/2013	1.457.199,18		5.596.851,74	
31/05/2013	JUROS S/ CCBS 1º EMISSAO RAESA - MAIO/2013	1.476.012,14		7.072.863,88	
30/06/2013	JUROS S/ CCBS 1º EMISSAO - JUN/2013	1.334.605,77		8.407.469,65	
31/07/2013	JUROS S/ CCBS 1º EMISSAO RAESA - JUL/2013	1.577.376,12		9.984.845,77	
31/08/2013	JUROS S/ CCB 1º EMISSAO RAESA - AGOSTO/2013	1.458.763,71		11.443.609,48	
30/09/2013	JUROS S/ CCB 1º EMISSAO - SET/2013	1.373.239,52		12.816.849,00	
31/10/2013	JUROS S/ CCBS 1º EMISSAO - OUT/2013	1.465.184,56		14.282.033,56	
30/11/2013	JUROS S/ CCB 1º EMISSAO RAESA - NOV/2013	1.258.197,28		15.540.230,84	
31/12/2013	JUROS S/ CCBS 1º EMISSAO RAESA - DEZ/2013	1.288.225,11		16.828.455,95	

A Fiscalização aceitou como despesa válida o montante de **R\$ 1.863.084,00**, conforme quadro supra (por ela elaborado), onde ali encontram-se os detalhes em que se baseou para assim proceder.

A autoridade fiscal deveria mostrar porque os juros mensais (supra) teriam sido apurados em desacordo com as regras pactuadas nas CCB, e não simplesmente apurar os juros que entende corretos (com base em apenas 3 CCB) e estender sua conclusão para todas as outras.

Além disso, entendo que a autoridade fiscal baseou-se em dados e taxas de forma inadequada, uma vez que considera uma aplicação simples da taxa nominal sobre o saldo devedor, quando o que se deve aplicar é a taxa efetiva **mensal** (os dados financeiros da CCB encontram-se reproduzidos neste Voto, linhas atrás), uma vez que os juros são apurados de forma exponencial, com observância do regime de competência e aplicável sobre o saldo devedor corrigido.

Ainda, o fato de os juros serem **incorporados** ao valor nominal do crédito pactuado, em época distante da data da celebração do contrato, não significa que não devam ser contabilmente apropriados.

Ainda, a Contribuinte apresentou os contratos de CCB's em **Documentos Comprobatórios – Outros 6 – Anexo Doc.05 – Contratos CCB's**, fls.2.445/2.523, de n.º 4496, 4851 e 4859, então utilizadas no trabalho fiscal.

Por ocasião da Impugnação, a Contribuinte ainda apresentou, acostado em **Documentos Comprobatórios – Outros 6 – MEMÓRIA DE CÁLCULO CCB**, fls.3.600/3.659, o **Documento 10 – Cópia das CCB's 4956, 4957, 4958, 4960, 4961, 4963, 4964, 4965, 4966, 4974, 4977, 4982, 4984, 4985, 4986, 4991, 4992, 4993, 4994, 4995, 4996, 4997, 4998, 4999, 5000, 5043, 5044, 5198, 5199, 5200, 5201 e 5102.**

Neste documento encontram-se as planilhas com os detalhes mensais da apuração dos juros, índices de correção e valor nominal atualizado de todas estas **CCB - 2ª Emissão**, então alvo de glosa fiscal de todo o valor contabilizado, ignoradas pela decisão de piso, que poderia solicitar à autoridade fiscal que se pronunciasse a respeito, mas não o fez, por acatar, como vimos, as ponderações da autoridade fiscal.

Reitero que o procedimento fiscal que resultou nas glosas efetivadas carecem de credibilidade e, para esse fim, necessitaria de um exame mais aprofundado. Independentemente do acerto fiscal em sua apuração dos juros pertinentes a apenas três CCB, não se poderia proceder a glosa **total** dos valores assumindo que todas também estariam, de alguma forma, incorretas.

Neste sentido, de se concordar com a Recorrente em seu recurso:

Cédulas de Crédito Bancário – Método de Cálculo – Apropriação dos juros devidos – regime de competência:

Pois bem, adentrando no ponto que foi objeto de questionamento pela Fiscalização, com relação à apropriação dos juros relacionados às CCBs, nota-se, que a Fiscalização tão somente considerou as CCBs de n. 4496, 4851, 4859.

Veja que o cálculo feito pela fiscalização já não alcançaria todos os valores registrados contabilmente, pois essas CCB's são aquelas apresentadas no curso da fiscalização, de forma exemplificativa, em razão do exíguo prazo de 20 dias para resposta e levando em conta a vasta quantidade de documentos

que deveriam ser entregues. Vale dizer, a Recorrente não possui somente as CCB's acima referidas, mas também as de número 4956, 4957, 4958, 4960, 4961, 4963, 4964, 4965, 4966, 4974, 4977, 4982, 4984, 4985, 4986, 4991, 4992, 4993, 4994, 4995, 4996, 4997, 4998, 4999, 5000, 5043, 5044, 5198, 5199, 5200, 5201 e 5102, todas ora anexadas aos autos em sede de impugnação.

É o que basta para decidir, portanto, neste item dou provimento ao recurso para afastar a glosa.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Agora, passa-se a analisar demais glosas que foram afastadas pela decisão recorrida, então, objeto do recurso de **ofício**.

Glosa (afastada) de valores que compõem a conta **Compras de Insumos a Prazo no Mercado Interno**.

Potencia Garantida

Segundo consta no RELATÓRIO FISCAL:

Os motivos que conduziram a Fiscalização a glosar os valores constantes nas contas contábeis estão abaixo detalhados:

*a) 6.1.1.01.1.01.03.01 – **Glosa Potencia Garantida** – como se depreende da leitura da resposta à Intimação oferecida pelo contribuinte, a rubrica em questão não possui natureza de insumo, pois o mesmo declara que se trata de uma penalidade aplicada pela Amazonas Energia em decorrência do não cumprimento da meta de fornecimento da energia contratada, ou seja, não é um insumo e sim uma penalidade.*

Apreciação da Decisão recorrida:

Dentro desse escopo, a fiscalização sustentou que a glosa foi lastreada unicamente em torno de um único argumento, o que é insumo, conforme se depreende de seu relatório fiscal:

[...]

*Quanto ao primeiro item, **Glosa Potencia Garantida** – se trata de uma penalidade aplicada pela Amazonas Energia em decorrência do não cumprimento da meta de fornecimento da energia contratada.*

O Contrato de Suprimento de Energia nº OC-1819-2005 exprime uma transação comercial de fornecimento de potencial energético, que, por sua vez, é o objeto de produção da interessada.

Os instrumentos são longos e complexos, trazendo nomenclatura e especificações técnicas, além de todas as disposições típicas sobre seu objeto, preço, prazo, penalidades e foro, possuindo até a previsão de prestação de garantias, reforçando a relação mercantil lá firmada.

Observe-se que a motivação das multas foi à falta de entrega, na data apazada, do potencial energético contratado, que está assentado no parágrafo terceiro da cláusula 02, que requer uma potência da usina de 65 MW, especificamente delimitado e objetivado no Contrato de Suprimento, e não a violação de normas ou regras setoriais.

Consoante o parágrafo segundo da cláusula 22, "O valor das Penalidades por Indisponibilidade da POTÊNCIA CONTRATADA será deduzido da Fatura de Suprimento de Energia [...]". O que denota que a contribuinte receberá apenas pelo valor da potência entregue, quando esta for menor que a potência contratada.

[...]

Observa-se que o contrato pactuado se deu em relação à interessada, a Manaus Energia S/A e as Centrais Elétricas do Norte do Brasil - Eletronorte, tratando-se sua disposição apenas de norma entre as partes, individual e concreta. Nenhum normativo, legal ou infralegal, é invocado para a aplicação dessas penalidades, sendo a mesma decorrente da própria atividade mercantil.

[..]

Desse modo, no que tange à sua dedutibilidade, diferente das multas administrativas, uma pena por violação de cláusula contratual, está diretamente ligada ao desenvolvimento das atividades dos contribuintes, sendo uma figura onipresente nos ambientes de qualquer setor da economia, sobretudo nesse setor em tela.

Frise-se, mais uma vez, que o fato que dá ensejo à deflagração das multas é a "Indisponibilidade da POTÊNCIA CONTRATADA", situação que não é incomum nesse tipo de contrato.

Corroborando com o já assentado, a doutrina de Hiromi Higushi (Imposto de Renda das Empresas. 41ª Ed. São Paulo : IR Publicações, 2106. p. 300.) assevera que:

“É dedutível, como despesa operacional da pessoa jurídica, o valor da multa contratual, paga ou incorrida, decorrente do inadimplemento de cláusula que obrigue o representante comercial, o mandatário ou comissário mercantil a vender uma quantidade determinada de mercadorias (PN CST nº 50/76).

O PN nº 66/76 definiu também que são dedutíveis do lucro operacional as perdas em benefício do vendedor, quando originárias do inadimplemento de obrigação assumidas pelo comprador em contrato de compra e venda mercantil, desde que decorrentes de cláusula contratual.”

Sendo assim, a multa contratual guarda correlação com a fonte produtora de rendimento da contribuinte (fornecimento de energia), além de ser usual na espécie de negócio contratado, no qual as partes buscam, com a sanção pecuniária convencionada, ressarcir-se de eventuais perdas ou danos porventura ocorridos em decorrência do descumprimento de cláusulas do acordo de fornecimento celebrado.

Os gastos da espécie, portanto, são de natureza operacional, habituais no tipo de negócio, e, como tal, dedutíveis na apuração do resultado. A propósito, não

é diverso o entendimento externado pelo Conselho de Contribuintes, no Acórdão 1.º CC 103-19527, assim ementado:

“MULTA CONTRATUAL - DEDUTIBILIDADE - A multa contratual prevista para as hipóteses de desfazimento do negócio, assim como as cláusulas de indenização por perdas e danos, ajustam-se ao conceito de despesa operacional dedutível”.

Em outro julgado mais recente, 2ª Turma Ordinária, por meio do Acórdão n.º 140200.394, de relatoria do I. Conselheiro Antônio José Praga de Souza, publicado em 27/01/2011, sustentou a mesma posição. Confirma-se a ementa de tal julgado:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ano-calendário: 2004

DESPESAS NECESSÁRIAS. MULTA CONTRATUAL.

Cabível a dedução de dispêndio com multa contratual ou perda em atividades operacionais. Outrossim, devem ser adicionados na apuração do IRPJ e CSLL os dispêndios incorridos por liberalidade do contribuinte.

DESPESAS. CONTRIBUIÇÕES A ENTIDADES DE CLASSE. CONTRIBUIÇÕES NÃO COMPULSÓRIAS.

Inadmissível a dedução de contribuições a entidades de classe não compulsórias, que não se enquadrarem nas hipóteses de exceção do inciso V, do art.13, da Lei n.º 9.249/95.

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. DESPESAS OPERACIONAIS ABATIMENTOS CONCEDIDOS NA LIQUIDAÇÃO DE CRÉDITOS DEDUTIBILIDADE

Não tratando, a situação fática, de perdas provisórias, isto é, a créditos para os quais não foi dada quitação ao devedor, mas que já estejam vencidos há um ou dois anos, conforme previsto no art. 9o da Lei 9.430/96, não há que se falar em esgotamento das possibilidades e meios de cobrança. Os abatimentos concedidos ao devedor na liquidação de operações de crédito classificam-se como despesas operacionais e são dedutíveis do lucro operacional.

Recurso Voluntário Provido em Parte.”

Em outro julgado, também a 2ª Turma Ordinária, por meio do Acórdão n.º 1402002.405, de relatoria do I. Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, em sessão datada em 16/02/2017, coadunou com as mesmas posições anteriormente mencionadas. Confirma-se a ementa de tal julgado:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2005 NULIDADE. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO ESPECÍFICA. INOCORRÊNCIA. A ocorrência de nulidades em decisões recorridas devem ser especificamente demonstradas, não bastando a alegação genérica de ausência de fundamentação ou incongruência da base legal adotada. MULTAS ADMINISTRATIVAS. CONTRATO FIRMADO COM EMPRESA PÚBLICA. MULTA CONTRATUAL. DESPESA OPERACIONAL.

DEDUTIBILIDADE. *As multas originárias de violação de instrumentos particulares e pactos mercantis, referentes à atividade da empresa, podem ser deduzidas da base tributável, vez que se apresentam como despesas inerentes à sua operação corriqueira, diferentemente daquelas aplicadas pela Administração Pública por condutas antijurídicas ou fruto do poder estatal de regulamentação setorial. O simples fato de determinado contrato de natureza comercial ser firmado com empresa pública não é capaz de revestir as penas lá previstas de multas administrativas.* ALTERAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. OBSERVÂNCIA DO PRAZO DECADENCIAL. *A alteração pelo Fisco da base de cálculo de um determinado tributo apurado pelo contribuinte, ou mesmo a aplicação da correta alíquota, deve ocorrer por meio de lançamento de ofício (auto de infração), ainda que não haja exigência de crédito tributário, procedimento esse limitado ao prazo decadencial. Mesmo que oposto ao contribuinte, por outras vias, novo cálculo de sua base tributável, tal manobra ainda deverá observar o devido prazo quinquenal.”*

Posto isso, entende-se, então, que multas advindas do descumprimento de cláusulas contratuais, como as apresentadas pela interessada, são dedutíveis como despesas operacionais.

De se concordar com a decisão recorrida, portanto, neste item nego provimento ao recurso de ofício.

Material de Consumo e Material de Consumo – Conversão a Gás

Segundo consta no RELATÓRIO FISCAL:

Os motivos que conduziram a Fiscalização a glosar os valores constantes nas contas contábeis estão abaixo detalhados:

c) 6.1.5.01.1.01.12.05 – Material de Consumo; 6.1.5.01.1.01.12.07 – Material de Consumo – Conversão a Gás – a análise da documentação apresentada pelo contribuinte em resposta à Intimação, bem como do relatório de “IMPORTAÇÃO DE PEÇAS DE REPOSIÇÃO” extraído das Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela pessoa jurídica, e anexado ao presente Processo Administrativo Fiscal às fls. 2597 a 2644, demonstra que as mercadorias não se tratam de insumos, mas tão somente de PEÇAS DE REPOSIÇÃO para o ativo imobilizado da companhia. E ainda as aquisições não se realizaram no mercado interno, conforme visto no relatório supracitado, onde também foi detectado que parte das Notas Fiscais Eletrônicas foram emitidas com o CFOP n.º 3551 – compra de bem para o ativo imobilizado. Segundo prevê a Legislação, tais aquisições deveriam ter sido incorporadas, ao suposto ativo imobilizado, às máquinas e equipamentos, e por consequência depreciados no decurso de sua vida útil.

Apreciação da Decisão recorrida:

Quanto ao terceiro item, Material de Consumo; 6.1.5.01.1.01.12.07 – Material de Consumo – Conversão a Gás –, o relatório de “IMPORTAÇÃO DE PEÇAS DE REPOSIÇÃO” extraído das Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela pessoa jurídica, e anexado ao presente Processo Administrativo Fiscal às fls. 2597 a 2644, demonstra que as mercadorias são tão somente PEÇAS DE REPOSIÇÃO para o ativo imobilizado da companhia. E ainda as aquisições não se

realizaram no mercado interno, conforme visto no relatório supracitado, onde também foi detectado que parte das Notas Fiscais Eletrônicas foram emitidas com o CFOP nº 3551 – compra de bem para o ativo imobilizado.

*Dentro desse escopo, não se pode afastar do mandamento objetivo vigente, em que há uma imposição normativa que perfaz duas condicionantes, quais sejam, a suposta peça de reposição adquirida possuir valor unitário superior a **R\$ 326,61** e aumentar a vida útil do ativo em que for aplicada, conforme apontam os artigos. 301 e 346, do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), nos termos abaixo especificados:*

“Art. 301. O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano.

§ 1º Nas aquisições de bens, cujo valor unitário esteja dentro do limite a que se refere este artigo, a exceção contida no mesmo não contempla a hipótese onde a atividade exercida exija utilização de um conjunto desses bens.

§ 2º Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado.

Art. 346. Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação.

§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

§ 2º Os gastos incorridos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento da vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para fins de depreciação do novo valor contábil, no novo prazo de vida útil previsto para o bem recuperado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

I - aplicar o percentual de depreciação correspondente à parte não depreciada do bem sobre os custos de substituição das partes ou peças;

II - apurar a diferença entre o total dos custos de substituição e o valor determinado no inciso anterior;

III - escriturar o valor apurado no inciso I a débito das contas de resultado;

IV - escriturar o valor apurado no inciso II a débito da conta do ativo imobilizado que registra o bem, o qual terá seu novo valor contábil depreciado no novo prazo de vida útil previsto.

§ 3º Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.”

O Parecer Normativo CST n.º 100/78, também dispõe que o direito à dedução deverá ser manifestado no momento em que se completar a aquisição e se exteriorizará pelo correspondente lançamento contábil. Custo de aquisição compreende o valor da aplicação de capital mais as despesas normais à integração do bem ao patrimônio da pessoa jurídica. O direito à dedução não se legitima se o bem adquirido, na prestação de sua utilidade, deixar de conservar sua individualidade.

Há de se ressaltar, que todos os assentamentos com a natureza de registro de bem adquirido para o ativo imobilizado contém o CFOP (Código Fiscal de Operações e Prestações) 3551. O ativo imobilizado, com fulcro no inciso IV do artigo 179 da Lei n.º 6.404/76 (redação dada pela Lei n.º 11.638/07), dispõe que serão classificadas da seguinte forma:

"Os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens."

Segundo prevê a legislação, tais aquisições deveriam ter sido incorporadas, ao suposto ativo imobilizado, às máquinas e equipamentos, e por consequência depreciados no decurso de sua vida útil.

Transplantando os requisitos legais acima para o caso em apreço, analisando os documentos apresentados na resposta ao termo de intimação n. 0281/2017, há de se ressaltar que a fiscalização tem o dever de investigar e elencar quais os itens cumprem ou descumprem a norma em apreço.

Destaco ainda que o E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já analisou a questão relacionada à necessidade de imobilização de determinadas partes ou peças, consoante ementa a seguir transcrita:

IRPJ E CSLL. GLOSA DE CUSTOS. BENS DO ATIVO PERMANENTE. Dada a natureza e a expressividade dos valores unitários dos bens adquiridos e não tendo a recorrente trazido qualquer evidência de que os mesmos seriam meras peças de reposição para manutenção e reforma de outros itens do seu ativo, as aquisições devem ser consideradas bens do ativo permanente, sujeitos à depreciação, não podendo ser deduzidos diretamente como custos. (Ac. 130200.883 – 3ª)

Sendo assim, quanto a esse item, não merece prosperar as alegações acostadas pela fiscalização, assentando razão a interessada.

Ainda, no referido relatório **Importação de peças de reposição**, encontram-se registros individuais a título de Compra de bem para o ativo imobilizado e de Compra de material para uso ou consumo, cabendo, portanto a seletiva indicação conforme destacou a DRJ.

De se concordar com a decisão recorrida, portanto, neste item nego provimento ao recurso de ofício.

Notas Fiscais Petrobrás

Neste item já me manifestei anteriormente, por negar provimento ao recurso de ofício (item 2), pois tal rubrica tinha repercussão em outra situação.

Conclusão

É o voto, rejeitar a preliminar de nulidade dos lançamentos, negar provimento ao recurso de **ofício** e dar parcial provimento ao recurso **voluntário** tão somente para restabelecer a dedutibilidade das despesas financeiras no montante de **R\$ 61.851.023,94**.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano