



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10320.724948/2017-41
RESOLUÇÃO	1202-000.313 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EQUATORIAL ENERGIA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra acórdão de nº 12-110.851 - 8ª Turma da DRJ/RJO, Sessão de 26 de setembro de 2019, que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

I - INTRODUÇÃO

Trata-se dos autos de infração de fls. 2-10, por meio dos quais as bases de cálculo negativas de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2012 foram reduzidas em R\$ 3.563.434,27.

2 Foram apontadas as infrações abaixo:

Infração	Fato gerador	Multa	Valor apurado
Omissão de receitas financeiras - BNDES	31/12/2012	75%	3.213.715,37
Omissão de receitas financeiras - Bancos privados	31/12/2012	75%	349.718,90
Soma			3.563.434,27

II - TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

3 A redução das bases de cálculo negativas foi motivada no Termo de Verificação Fiscal (TVF), conforme excertos a seguir:

O presente Termo de Verificação Fiscal tratará, especificamente, das infrações relativas à apuração do IRPJ e de seus reflexos (CSLL), relativas ao A/C 2012, sem prejuízo do prosseguimento do procedimento fiscal, relativamente aos A/C 2013 a 2016.

[...]

2. CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

Antes de passarmos a descrever as infrações apuradas no procedimento fiscal, iremos contextualizar a situação em que ocorreram os fatos ensejadores do lançamento de ofício de que trata o presente Termo de Verificação.

Por importante à compreensão desse contexto, transcrevemos, abaixo, parte do texto contido nas "Notas explicativas às demonstrações financeiras relativas aos Exercícios findos em 31 de dezembro de 2013 e 2012", relativas à empresa Equatorial Energia S/A, elaborado por "Ernst & Yong Auditores Independentes SS", conforme arquivo em formato 'pdf' obtido na internet, que integra o processo com a denominação 'Doc 19 - Demonstrações Financ Equatorial 2013 2012'.

1. Informações sobre a Companhia

A Equatorial Energia S.A. ("Companhia" ou "Equatorial" ou "Controladora"), tem por objetivo a participação em outras sociedades, sempre no setor de energia elétrica, prioritariamente em operações de geração ou distribuição de energia elétrica. A Companhia possui ações negociadas na BM&F Bovespa sob o ticker "EQL3" e desde 2008 participa do Novo Mercado. (...)

A Companhia anunciou em 25 de setembro de 2012 através de fato relevante, a assinatura do Contrato de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças de Centrais Elétricas do Pará S.A – Em Recuperação Judicial (...).

No dia 1º de novembro de 2012, conforme Fato Relevante publicado nesta mesma data, a Companhia concluiu, após aprovação pela ANEEL e pelo CADE, a aquisição da CELPA.

2. Entidades Controladas

A Equatorial mantém investimentos conforme demonstrado a seguir:

	Nota	31/12/2013	31/12/2012
CEMAR	a.	65,11%	65,11%
Equatorial Soluções	b.	100,00%	100,00%
CELPA	c.	96,18%	61,36%
(...)			

a. Aquisições em 2012**Aquisição da Centrais Elétricas do Pará S/A "CELPA"**

A Companhia anunciou em 25 de setembro de 2012 através de fato relevante, a assinatura do Contrato de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças de Centrais Elétricas do Pará S/A - Em Recuperação Judicial (CELPA) (...)

Por meio do Contrato de Compra e Venda, uma vez verificadas determinadas condições precedentes, a Companhia obrigou-se a adquirir, pelo valor total de R\$1,00 (um real), 39.179.397 (trinta e nove milhões, cento e setenta e nove mil e trezentos e noventa e sete) ações de emissão da CELPA, sendo 38.717.480 (trinta e oito milhões, setecentos e dezessete mil e quatrocentas e oitenta) ações ordinárias e 461.917 (quatrocentos e sessenta e um mil e novecentas e dezessete) ações preferenciais, totalizando uma participação de 65,18% (sessenta e cinco inteiros e dezoito centésimos por cento) do capital votante e 61,37% (sessenta e um inteiros e trinta e sete centésimos por cento) do capital social total da CELPA ("Ações"). A consumação da operação esteve sujeita a certas condições precedentes previstas no Contrato de Compra e Venda, incluindo, entre outras, a aprovação pela Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL e pelo Conselho Administrativo de Defesa da Concorrência – CADE.

No dia 1º de novembro de 2012, conforme Fato Relevante publicado nesta mesma data, a Companhia concluiu, após aprovação pela ANEEL e pelo CADE, a aquisição da CELPA. Tendo em vista a imaterialidade do preço de aquisição, em linha com precedentes da Comissão de Valores Mobiliários – CVM, a Equatorial solicitou à CVM em 28 de novembro de 2012 dispensa da obrigação da realização de Oferta Pública de Aquisição de Ações e manterá o mercado informado a esse respeito.

(...)

Esta aquisição está em linha com a estratégia da Equatorial Energia de investimento no setor elétrico. A companhia tem expertise em processos de reestruturação financeira e operacional e a CELPA estava em recuperação judicial e tinha indicadores operacionais deficientes, portanto, a aquisição foi realizada com o objetivo de gerar valor agregado tanto à Companhia quanto para a CELPA.

O processo de recuperação judicial da CELPA foi aprovado em 01 de setembro de 2012 por meio de assembleia geral de credores. Os termos do plano de recuperação contemplam, entre outros aspectos, um aporte de novos recursos na Companhia no montante de R\$700.000¹, podendo ser realizado pela Companhia adquirente ou por terceiros, acionistas ou não da CELPA. Esse aporte pode ser feito mediante aumento de capital, adiantamento para futuro aumento de capital (AFAC), através de um instrumento de dívida subordinada na hipótese de falência ou combinação de duas ou mais dessas formas. Do referido montante, R\$350.983¹ já foram aportados pela Equatorial Energia, por meio de adiantamento para futuro aumento de capital sendo R\$350.000¹ em 14 de dezembro de 2012 e R\$983¹ em 31 de dezembro de 2012.

(...)

¹Nota Nossa: Valores em R\$1000.00.

Como se pode perceber, a partir da leitura da transcrição acima, a Fiscalizada adquiriu no A/C 2012, como parte de sua política de investimentos, o controle acionário da empresa Centrais Elétricas do Pará S/A (CELPA), que havia requerido, em 28 de fevereiro de 2012, no Tribunal de Justiça do Estado do Pará, por meio do processo n.º 0005939-47.2012.814.0301, a sua RECUPERAÇÃO JUDICIAL.

[...]

No que concerne à participação da Fiscalizada no Plano de Recuperação homologado pela Justiça do Estado do Pará ("Doc 13 - Plano de Recup Aprov Assemb Credores"), transcrevemos parcialmente, por importante, a sua cláusula de n.º 3.

3. Medidas de Recuperação.

3.1. Aporte de Recursos Novos. Aporte mínimo de recursos novos no valor de R\$ 700.000.000,00 (setecentos milhões de reais), a ser realizado pelo Investidor ou por terceiros, acionistas da CELPA ou não, excluído o Grupo Rede Energia e Partes Relacionadas, com exceção da Eletrobrás, seja por meio de aumento de capital, seja por meio de dívida subordinada na hipótese de falência.

Tal valor poderá ser aportado em uma ou mais parcelas em um período estimado de até 2 (dois) anos, sendo que o primeiro aporte, em até 45 (quarenta e cinco) dias da Data do Fechamento, não será inferior a R\$ 350.000.000,00 (trezentos e cinquenta milhões de reais).

(...)

3.3. Transferência de controle da CELPA: É parte integrante deste Plano a transferência de controle acionário da CELPA para o Investidor, de forma que a aprovação do presente Plano inclui necessariamente a aprovação da transferência de controle da CELPA. Assim, a efetiva transferência de controle acionário da CELPA prevista neste Plano não implicará, em qualquer hipótese ou circunstância, no vencimento antecipado de qualquer dívida da CELPA sujeita à recuperação judicial em curso perante o Juízo da Recuperação. Eventual previsão em sentido diverso constante de instrumento específico celebrado pela CELPA fica automaticamente modificada para contemplar os termos deste item 3.3, independentemente da celebração de qualquer outro instrumento ou da prática de qualquer outro ato, seja por parte da CELPA, seja por parte do Investidor, seja por parte de qualquer Credor.

3.3.1. A efetiva Data de Fechamento será previamente comunicada ao Juízo da Recuperação, bem como aos Credores através de Fato Relevante a ser publicado na forma da regulamentação aplicável pela CELPA e pelo Investidor (caso seja companhia aberta), bem como disponibilizado nas páginas na Internet do Investidor e da CELPA, sem prejuízo da comunicação por e-mail aos Credores cadastrados perante a CELPA.

Observe-se que, nos termos das Notas Explicativas às demonstrações financeiras dos exercícios findos em 31 de dezembro de 2013 e 2012, a medida descrita no item 3.1 foi implementada pela empresa Equatorial Energia S/A em 14 de dezembro de 2012 e a medida prevista no item 3.3, em de novembro de 2012.

Outra cláusula que afeta diretamente os fatos apurados no presente procedimento fiscal, relativamente ao A/C 2012, diz respeito às disposições gerais quanto ao pagamento dos credores, e especial no que se refere ao pagamento dos créditos financeiros, que transcrevemos a seguir:

(...)

4. Disposições Gerais quanto ao Pagamento dos Credores.

4.1. Novação. Todos os Créditos Sujeito ao Plano são novados por este Plano e serão pagos na forma por ele estabelecida. Mediante referida novação, todas as obrigações, covenants, índices financeiros, hipóteses de vencimento antecipado, bem como outras obrigações e garantias que sejam incompatíveis com as condições deste Plano deixarão de ser aplicáveis, exceto em caso de acordos específicos entre o Credor em questão e a CELPA.

(...)

4.12. Escolha de Opções. Os Credores Financeiros poderão escolher qualquer das Opções estabelecidas neste Plano para pagamento do respectivo crédito independentemente da natureza do voto manifestado (ou não manifestado) em Assembleia de Credores a respeito do Plano.

[...]

O exame das cláusulas acima transcritas, combinadas com o disposto nos Instrumentos Particulares de Cessão de Créditos sem Coobrigação, firmados entre a empresa Equatorial Energia S/A e as instituições financeiras detentoras, até então, de créditos financeiros junto à empresa CELPA, cujas cópias foram apresentadas pela Fiscalizada em atendimento ao item 1, do Termo de Intimação N.º 01/2017, permite as seguintes conclusões:

- (i) Todos os Créditos Sujeitos ao Plano de Recuperação da CELPA foram novados, e deveriam ser pagos de acordo com os termos previstos no mencionado Plano;
- (ii) Relativamente às instituições detentoras de créditos financeiros em R\$, sem ou com Recebíveis Vinculados, as mesmas optaram pela sua liquidação, segundo as condições previstas nas Opções "A" ou "D", das cláusulas 7.5 e 7.6, respectivamente;



- (iii) Tais opções previam, em essência (e de fato, ocorreu), a cessão de 100% (cem por cento) do respectivo Crédito para o Investidor (Equatorial Energia S/A), mediante o pagamento, pelo Investidor (Equatorial Energia S/A) diretamente ao Credor, de 17,5% (dezesete e meio por cento) do valor de face do crédito, à vista e em moeda corrente nacional, na Data do Aporte de Recursos (aporte esse que foi efetivado em 14/12/2012);
- (iv) O pagamento, pela CELPA, dos créditos descritos nas alíneas (ii) e (iii) deveria ser feito da seguinte forma:
- (iv.1) parcela correspondente a 17,5% (dezesete e meio por cento) do crédito cedido: (a) juros equivalentes à variação do CDI acrescido de 1,5% (um virgula cinco por cento) ao ano, a partir da Data do Aporte de Recursos; (b) pagamento em parcela única (principal e juros) (bullet) a ser paga até 31 de dezembro de 2013; e
- (iv.2) a parcela remanescente, correspondente a 82,5% (oitenta e dois virgula cinco por cento) do Crédito cedido, será paga da seguinte forma: (i) sem correção; (ii) carência para pagamento do principal até agosto de 2034; e (iii) pagamento em 10 (dez) parcelas anuais, fixas e iguais, vencendo-se a primeira parcela no último dia de setembro de 2034 e a última parcela no último dia de setembro de 2043;
- (v) Resumimos, na tabela abaixo, os créditos adquiridos pela Fiscalizada, junto às instituições detentoras de créditos financeiros em R\$, sem ou com Recebíveis Vinculados, a serem recebidos da Controlada CELPA, segundo as condições descritas no item "iv", acima descrito:

CONTRATO DE CESSÃO	PARCELA CORRESPONDENTE A 17,5%	PARCELA CORRESPONDENTE A 82,5%
BRABESCO I	18.265.149,11	86.107.131,52
BRABESCO II	5.049.221,72	23.803.473,82
ITAÚ BBA	4.763.875,55	22.458.270,45
SOCIÉTÉ GÉNÉRALE	1.611.796,20	7.598.467,80
BIC BANCO	4.443.461,77	20.947.748,34
ITAÚ UNIBANCO	10.869.466,30	51.241.769,70
MERRILL LINCH	3.076.264,08	14.502.387,81
VALOR TOTAL	48.079.234,73	226.659.249,44

- (vi) Quanto aos créditos então devidos pela CELPA ao BNDES, os mesmos foram cedidos à sua subsidiária integral BNDESPAR, que por sua vez os cedeu à empresa Equatorial Energia S/A, "pelo preço total, certo e ajustado" de R\$234.757.353,41, calculado em 15/08/2012 (data-base), quantia essa que a empresa Equatorial Energia se comprometeu a pagar, acrescida de juros calculados à razão de 1,5% ao ano, acima da Taxa de Juros de Longo Prazo, devidos a partir da data-base, até a data de quitação da dívida;
- (vii) De acordo com esclarecimentos prestados pela Fiscalizada em resposta ao item 2.2, do Termo de Intimação N.º 02/2017, o valor mencionado na alínea anterior foi pago da seguinte forma: (vii.1) R\$ 58.194.846,78, mediante capitalização pela empresa BNDESPAR de parte do crédito de sua titularidade (contabilizado na conta contábil '241010001 - Capital Subscrito'); e (vii.2) R\$185.898.969,09, mediante transferência bancária à BNDESPAR, sendo R\$176.562.494,22 correspondentes à integralização efetuada por acionistas minoritários, pelo exercício do direito de preferência de que trata o art. 171, §2º, da Lei nº 6.404/74, e R\$9.336.474,87, a título de juros passivos (contabilizado na conta contábil '6350009012 - Outros Débitos, Juros e Despesas Financeiras');
- (viii) Verifica-se, portanto, que o custo de aquisição desses créditos (valor principal) foi de R\$234.757.341,00 (R\$58.194.846,78 + R\$185.898.969,09 - R\$9.336.474,87);

- (ix) *No que se refere ao pagamento pela CELPA do crédito cedido pela BNDESPAR à Equatorial Energia S/A, o mesmo seria feito da seguinte forma: (ix.1) incidência de juros, capitalizados a partir da data de homologação do Plano de Recuperação Judicial (19/11/2012), correspondentes à taxa de 8,5% ao ano, calculados até o prazo de carência para pagamento de juros (agosto de 2016); (ix.2) pagamento mensal de juros a partir do prazo de carência (agosto de 2016), incidentes sobre o valor do saldo do principal e; (ix.3) amortização mensal do principal capitalizado até agosto de 2016 em parcelas iguais, vencendo-se a primeira no último dia de setembro de 2021 e a última em agosto de 2026.*

3. DAS INFRAÇÕES APURADAS

Feitas as considerações acima descritas, passaremos a analisar as infrações apuradas no curso do procedimento fiscal, relativamente ao A/C 2012 e especificamente no que se refere ao tratamento contábil dado pelo contribuinte aos créditos descritos no item 2 do presente Termo de Verificação Fiscal.

Considerando que as infrações a serem relatadas estão relacionadas à omissão de receitas financeiras vinculadas aos referidos créditos e considerando ainda, a existência de dois tipos de créditos, a descrição das infrações será desmembrada em dois grupos:

- (a) *Omissão de receitas vinculadas aos créditos cedidos pelos bancos Bradesco, Itaú Unibanco, Itaú BBA, BIC, Société Générale e Merrill Lynch, que chamaremos de OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS - BANCOS PRIVADOS; e*
 (b) *Omissão de receitas vinculadas aos créditos cedidos pelo BNDESPAR, que chamaremos de OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS - BNDES.*

3.1 – OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS – BANCOS PRIVADOS

Analisando-se a Escrituração Contábil Digital (ECD) enviada pela Fiscalizada ao SPED, verificamos que as aquisições dos créditos adquiridos das instituições financeiras relacionadas na alínea (a) do item 3, foram contabilizadas no Ativo Não Circulante, inicialmente na conta contábil '12114160001 - Valores a Receber Celpa', cujos saldos foram posteriormente transferidos para a conta contábil '1214160001 - Valores a Receber Controlada/Coligada - CELPA, conforme abaixo transcrito:

[...]

Como se pode constatar, a partir do exame das tabelas acima, os créditos adquiridos foram contabilizados pelos respectivos custos de aquisição, ou seja, pelos valores correspondentes a 17,5% dos respectivos valores de face dos títulos de crédito. As parcelas excedentes, correspondentes a 82,5% dos valores de face desses títulos de crédito, embora constituam um ativo da Fiscalizada, deixaram de compor os valores contabilizados pelo contribuinte.

O procedimento adotado, embora à primeira vista pareça equivocado, de fato encontra respaldo na redação do art. 183, da Lei 6.404/76, que vigorou até 31 de dezembro de 2007, aplicável à apuração do IRPJ e da CSLL no A/C 2012, abaixo transcrito:

Lei 6.404/76

Art. 183. *No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:*

I - os direitos e títulos de crédito, e quaisquer valores mobiliários não classificados como investimentos, pelo custo de aquisição ou pelo valor do mercado, se este for menor; serão excluídos os já prescritos e feitas as provisões adequadas para ajustá-lo ao valor provável de realização, e será admitido o aumento do custo de aquisição, até o limite do valor do mercado, para registro de correção monetária, variação cambial ou juros acrescidos;

(...)

De acordo com o texto acima transcrito, a legislação então em vigor preconizava que os direitos e títulos de crédito fossem avaliados, para fins de contabilização, pelo custo de aquisição ou pelo valor de mercado, se este fosse menor.

Foi exatamente como procedeu o contribuinte, que contabilizou os créditos adquiridos pelo seu valor de aquisição.

Entretanto, conforme descrito no item 2 do presente Termo de Verificação Fiscal, o Plano de Recuperação da CELPA contém cláusulas de pagamento para a totalidade dos créditos adquiridos, e não somente para a parcela correspondente a 17,5% dos valores de face.

Assim, deve a Fiscalizada reconhecer e apurar, a partir da data prevista para o início da incidência de juros, ou seja, da data do aporte de recursos na CELPA (14/12/2012), até a data prevista para o pagamento da última parcela dos créditos sob análise (30/09/2043), a receita financeira correspondente à diferença entre os valores a serem recebidos pela Fiscalizada em todo esse período e o custo de aquisição.

Essas receitas, em obediência ao princípio da competência, devem ser apuradas mensalmente "pro rata tempore", mediante aplicação da "taxa de juros efetiva" da operação sobre os saldos mensais do ativo financeiro adquirido pela Fiscalizada, os quais seriam acrescidos mensalmente pela capitalização dos juros e diminuídos pelas amortizações efetuadas pelo devedor.

Para que a soma dos juros assim calculados corresponda à diferença entre os valores a serem recebidos pela Fiscalizada e o custo de aquisição dos créditos, a "taxa de juros efetiva" a ser utilizada na apuração mensal das receitas financeiras deve ser numericamente equivalente à "taxa interna de retorno" (TIR) que, aplicada aos valores a serem recebidos pela Fiscalizada, para o fim do cálculo de seus valores presentes em 14/12/2017, levassem à igualdade entre a soma dos valores presentes assim calculados e o custo de aquisição dos créditos.

Considerando a complexidade da determinação direta dessa taxa de retorno, optamos pela utilização de uma planilha em Excel, em que a taxa de retorno é calibrada manualmente, até que se obtenha, com razoável grau de precisão, a igualdade entre a soma dos valores presentes, em 14/12/2012, dos valores a receber pela Fiscalizada, e o custo de aquisição do ativo financeiro.

Para tanto foi elaborada a planilha juntada ao processo com a denominação 'Cálculo da Taxa de Juros Efetiva - ANEXO 1'.

Apresentamos abaixo descrição dos 'valores de entrada', utilizados na elaboração da mencionada planilha:

MÉTRICA	DESCRIÇÃO	VALOR
VALOR DE FACE TOTAL	Valor de face total dos créditos de que trata a alínea (a) do item 3	274.738.484,17
CUSTO DE AQUISIÇÃO (17,5%)	Valor pelo qual os títulos de crédito foram adquiridos, correspondente a 17,5% do valor de face total	48.079.234,73
SALDO REMANESCENTE (82,5%)	Parcela excedente ao custo de aquisição, correspondente a 82,5% do valor de face total	226.659.249,44
VARIAÇÃO DO CDI (2012) + 1,5%	8,40% + 1,50%	9,90%
VARIAÇÃO DO CDI (2013) + 1,5%	8,06% + 1,5%	9,56%
FLUXO 2013	Parcela com previsão de recebimento em 31/12/2013, correspondente a 17,5% do valor de face total, acrescido de juros anuais equivalentes à variação de 100% do CDI mais 1,5% a.a.	
PRINCIPAL	Valor dos créditos em 14/12/2012	48.079.234,73
JUROS 14 a 31/12/2012	$[(1+9,90\%)^{\frac{16}{360}} - 1] \times R\$48.079.234,73$	202.144,30
JUROS 01/01 a 31/12/2013	$9,56\% \times (R\$48.079.234,73 + R\$202.144,30)$	4.615.699,84
TOTAL FLUXO 2013	Valor total com previsão de recebimento em 31/12/2013	52.897.078,87
FLUXO 2034 a 2043	Parcelas fixas a serem recebidas a partir de 30/09/2034, correspondentes a 10% do valor do saldo remanescente	22.665.924,94

A "taxa de juros efetiva" obtida foi de 17,7117% a.a. Aplicando-se essa taxa de juros sobre o valor do saldo inicial do ativo financeiro adquirido, no período de 14/12 a 31/12/2012, obtém-se uma receita financeira não contabilizada, calculada conforme fórmula abaixo demonstrada:

Receita Financeira = [Principal] x [Taxa de Juros do Período], onde:

[Principal] = R\$48.079.234,73;

[Taxa de Juros do Período] = "taxa de juros efetiva", proporcionalizada para um período de 16 dias (16 a 31/12/2012), correspondente a $[(1+17,7117\%)^{(16/360)} - 1] = 0,72738\%$;

[Receita Financeira] = R\$48.079.234,73 x 0,72738% = R\$349.718,90.

Importante observar que, para o A/C 2012, a "taxa de juros efetiva" foi calculada de acordo com o fluxo de recebimentos previstos no Plano de Recuperação da CELPA. Nos anos seguintes, em havendo recebimentos desalinhados com a previsão originalmente pactuada ou na hipótese da ocorrência de repactuações no cronograma de pagamentos (como de fato ocorreu), a "taxa de juros efetiva" deve ser recalculada, ajustando-se o saldo do ativo financeiro no início de cada período, compensando-se (ou acrescentando-se) a diferença de receita financeira contabilizada a maior (ou a menor), em períodos anteriores.

Por todo o exposto, não tendo o contribuinte feito qualquer registro na ECD relativa ao A/C 2012, de juros ativos vinculados aos créditos descritos na alínea (a) do item 3, fica sujeito à revisão de ofício das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL declaradas no A/C 2012, mediante adição do valor de R\$349.718,90, acima calculado.

[...]

3.2 – OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS – BNDESPAR

Os créditos cedidos à Fiscalizada pela empresa BNDESPAR foram contabilizados pela Fiscalizada, em 31/12/2012, pelo valor de R\$252.967.824,90, conforme abaixo transcrito:

31/12/2012	1214160001	Valores a Receber Controlada/Coligada - CELPA	D	252.967.824,90	301.294.692,37	D	CESSAO DE CREDITO CELPA REF BNDES
31/12/2012	2119190006	Ressarcimento Equatorial Energia	C	252.967.824,90	301.294.692,37	D	CESSAO DE CREDITO CELPA REF BNDES

Em atendimento ao item 4, do Termo de Intimação N.º 04/2017 (arquivo juntado ao processo com a denominação *TIF 04 - Resposta do Contribuinte - 17.11.2017*), a Fiscalizada esclareceu no parágrafo 6 de sua correspondência, que o valor contabilizado foi igual ao valor de face do crédito.

Essa informação, entretanto, não encontra eco nos documentos apresentados a esta Fiscalização, em especial nas cláusulas 7.10 e 7.10.1 do Plano de Recuperação da CELPA e nas cláusulas SEGUNDA E TERCEIRA do Instrumento Particular de Cessão de Crédito, firmado com a BNDESPAR (*Doc 11 - Cessão de Crédito BNDESPAR*) e *Doc 13 - Plano de Recup Aprov Assemb Credores*.

[...]

- Por outro lado, tem-se o direito da Equatorial em face da CELPA, com valor principal de R\$234.757.341,00 e juros ativos capitalizáveis de 8,5% ao ano, a partir da data de homologação do Plano de Recuperação da CELPA, o que ocorreu em 01/11/2012. O contribuinte contabilizou esse ativo, em 31/12/2012, pelo valor de R\$252.967.824,90, o qual seria o valor atualizado do título nessa data, mas sem registrar qualquer valor a título de juros ativos. Em nossa avaliação, esse valor também está claramente indevidamente majorado.

Feitas essas considerações, é de se concluir que a Fiscalizada deveria ter registrado no seu ativo, em 01/11/2012, em decorrência da aquisição dos mencionados créditos, o valor de R\$234.757.353,41, incidindo, a partir dessa data, juros capitalizáveis calculados a uma taxa de 8,5% a.a., conforme item 7.10 do Plano de Recuperação da CELPA.

Aplicando-se essa taxa de juros sobre o valor do saldo inicial do ativo financeiro adquirido, no período de 1º/11 a 31/12/2012, obtém-se uma receita financeira não contabilizada, calculada conforme fórmula abaixo demonstrada:

Receita Financeira = [Principal] x [Taxa de Juros do Período], onde:

[Principal] = R\$234.757.353,41;

[Taxa de Juros do Período] = taxa de juros contratada, proporcionalizada para um período de 2 meses (01/11 a 31/12/2012), correspondente a $[(1+8,5\%)^{(60/360)} - 1] = 1,368952\%$;

[Receita Financeira] = R\$234.757.353,41 x 1,368952% = R\$3.213.715,37.

Não tendo o contribuinte feito qualquer registro, na ECD relativa ao A/C 2012, de juros ativos vinculados aos créditos descritos na alínea (b) do item 3, fica sujeito à revisão de ofício das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL declaradas no A/C 2012, mediante adição do valor de R\$3.213.715,37, acima calculado.

III - IMPUGNAÇÃO

4 A Interessada foi intimada dos autos de infração em 22/12/2017 (sexta-feira, fl. 784) e, em 23/01/2018 (fl. 790), impugnou integralmente as reduções das bases de cálculo negativas de IRPJ e CSLL, apresentando alegações sintetizadas nos excertos abaixo:

5. Trata-se de auto de infração lavrado para constituição de créditos tributários de IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário 2012, em decorrência de suposta omissão de receitas financeiras no valor total de **R\$ 3.563.434,27**. Entretanto, não houve exigência de valores por conta do prejuízo fiscal (“PF”) e base negativa de CSLL (“BNCSSL”) apurados no período de apuração relativo à autuação.

[...]

8. Com relação ao contexto fático e eventos que foram considerados pela fiscalização, o auto de infração está dividido em duas partes: (i) “omissão de receitas financeiras – Bancos Privados”, indicada nos itens 2, 3 e 3.1 do Termo de Verificação Fiscal (“TVF”) que acompanhou o auto de infração; e (ii) “omissão de receitas financeiras – BNDES”, indicada nos itens 2, 3 e 3.2 do mesmo TVF.

9. Do ponto de vista quantitativo, foram atribuídas as seguintes receitas financeiras omitidas para cada operação mencionada nos itens (i) e (ii) do parágrafo anterior:

Receitas financeiras supostamente omitidas	
BNDES	R\$ 3.213.715,37
Bancos Privados	R\$ 349.718,90

[...]

(i) Acusação de “omissão de receitas financeiras – Bancos Privados”

11. De acordo com o TVF, a Impugnante adquiriu, no ano de 2012, o controle da empresa Centrais Elétricas do Pará S/A (“CELPA”), que, à época, encontrava-se em recuperação judicial (Processo nº 0005939-47.2012.8140301, originalmente submetido à 13ª Vara Cível de Belém/PA).

12. Dentre as diversas obrigações que a CELPA matinha à época, havia diversos débitos perante instituições financeiras. Mais especificamente, figurava na condição de devedora do Banco Bradesco S.A., Banco Itaú BBA S.A., Unibanco – União de Bancos Brasileiros S.A., Banco Société Générale Brasil S.A., Bank of America Merrill Lynch Banco Múltiplo S.A., Banco Industrial e Comercial S.A. (“bancos privados”, tal como denominado no TVF) e, ainda, do Banco Nacional de Desenvolvimento Econ mico e Social (“BNDES”).

13. No momento da aquisi o do controle da CELPA pela Impugnante, as d vidas perante os bancos privados e o BNDES estavam discriminadas da seguinte maneira:

Institui�o financeira	Valor de face do crédito
Bradesco	R\$ 133.224.976,17
Itaú BBA	R\$ 27.222.146,00
Unibanco	R\$ 62.111.236,00
Société Générale	R\$ 9.210.264,00
Merrill Lynch	R\$ 17.578.651,89
BIC Banco	R\$ 25.391.210,11
BNDES	R\$ 234.757.341,00
Valor total	R\$ 509.495.825,17

14. De modo a viabilizar a recuperação da CELPA, os créditos originalmente detidos pelos bancos privados e pelo BNDES foram adquiridos pela Impugnante, seguindo as condições estabelecidas no plano de recuperação judicial aprovado em 1º de setembro de 2012 (“Plano de Recuperação Judicial”) (**doc. 3**). Nesse contexto, houve também a novação das dívidas da CELPA, com a fixação de novas regras para o pagamento à Impugnante, igualmente de acordo com o Plano de Recuperação Judicial.

15. No caso dos bancos privados, a Impugnante pagou 17,5% do valor de face dos créditos pela sua aquisição integral (cláusulas 7.5.2. e 7.6.2. do Plano de Recuperação Judicial). A CELPA, por sua vez, pagaria 17,5% da dívida à Impugnante **em 31 de dezembro de 2013** (cláusulas 7.5.2.2.(a) e 7.6.2.2.(a) do Plano de Recuperação Judicial). Sobre essa parcela, seriam devidos juros correspondentes à variação do CDI acrescido de 1,5%. Confira-se:

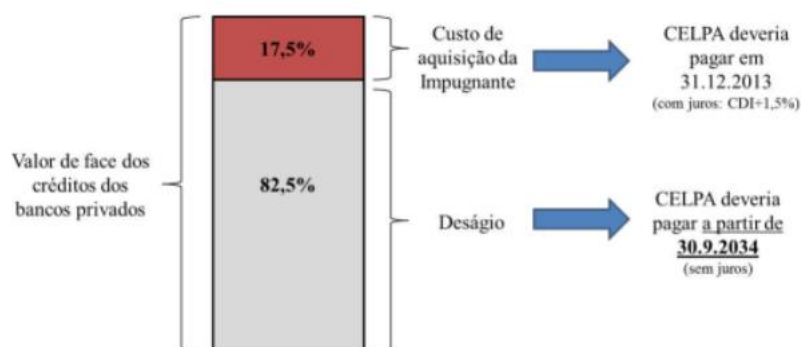
[...]

16. De acordo com as cláusulas 7.5.2.2.(a) e 7.5.2.2.(a), o valor remanescente de 82,5% da dívida seria pago em dez prestações anuais entre **2034 e 2043, sem qualquer tipo de correção monetária ou incidência de juros.**

[...]

17. Seguindo corretamente as previsões da legislação comercial vigentes à época, como reconhece a própria autoridade fiscal, a Impugnante registrou os créditos adquiridos pelo seu custo de aquisição, isto é, por 17,5% do seu valor de face.

18. Em resumo, a situação dos créditos cedidos pelos bancos privados pode ser representada da seguinte forma:



19. Diante desse contexto, a fiscalização acusou a Impugnante de omitir receitas financeiras referentes a “juros” embutidos economicamente na operação. Surpreendentemente, de acordo com o TVF, esses “juros” corresponderiam “à diferença entre os valores a serem recebidos” pela Impugnante e “o custo de aquisição”, não obstante tenha, com clareza, identificado o critério de correção da parcela de 17,5% e a data de vencimento da obrigação jurídica correspondente.

20. Em outras palavras, a fiscalização criou critério de cálculo de juros (denominado “taxa de juros efetiva” da operação) que não encontra respaldo na legislação tributária – tanto assim que não indica, objetivamente, qual fundamento legal suporta o racional adotado – e que contraria, inclusive, os termos do Plano de Recuperação Judicial e dos contratos apresentados no curso do procedimento fiscal.

21. Apenas para demonstrar, desde já, o equívoco cometido, basta comparar a taxa de juros contratualmente prevista com aquela deveria ter sido considerado aos olhos da autoridade lançadora:

Plano de Recuperação Judicial	TVF
(a) parcela correspondente a 17,5% (dezesete e meio por cento) do Crédito cedido será paga da seguinte forma: (i) juros equivalentes à variação do CDI acrescido de 1,5% (um virgula cinco por cento) ao ano, a partir da Data do Aporte de Recursos; (ii) pagamento em parcela única (principal e juros) (<i>bullet</i>) a ser paga até 31 de dezembro de 2013; e	Receita Financeira = [Principal] x [Taxa de Juros do Período], onde: [Principal] = R\$48.079.234,73; [Taxa de Juros do Período] = “taxa de juros efetiva”, proporcionalizada para um período de 16 dias (16 a 31/12/2012), correspondente a $[(1+17,7117\%)^{(16/360)} - 1] = 0,72738\%$; [Receita Financeira] = R\$48.079.234,73 x 0,72738% = R\$349.718,90.

22. Não é necessário esforço para que seja constada a incongruência do cálculo efetuado pela autoridade fiscal, o qual, conforme as suas próprias palavras, apresenta “*complexidade da determinação direta dessa taxa de retorno*” e que a sua apuração foi “*calibrada manualmente*” em planilha de Excel.

23. A afirmação é paradoxal quando se coloca em perspectiva a utilização do Excel, ferramenta mundialmente conhecida por sua utilização para cálculos complexos e para os quais, definitivamente, não se exige a interferência manual (ou a calibração, critério nada técnico empregado no TVF).

24. Com o devido respeito, não há critério legalmente estabelecido que preveja calibração manual por parte da autoridade lançadora para fins de determinação da matéria tributária. E a ausência de previsão neste sentido não decorre das dificuldades práticas (praticabilidade) para sua concretização, mas pelo nítido fato de que contrariaria as bases do princípio da legalidade e, em última análise, da segurança jurídica.

25. Se a falta de base legal para utilização de critério obscuro de cálculo de juros já causa estranheza, torna ainda mais frágil a autuação o fato de que a tal planilha manualmente ajustada foi **importada de procedimento de fiscalização de outro contribuinte**, daí porque, provavelmente, tenha se valido de ajustes manuais não especificados. Confira-se:

ANEXO 1

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL Nº 02

Nome: BEACH PARK HOTÉIS E TURISMO S A
CNPJ: 11.805.397/0001-05

Cálculo da Taxa de Juros Efetiva

26. Por mais óbvio que seja, parece necessário salientar que **a Impugnante não é a pessoa jurídica indicada no anexo do TVF (“Anexo”)**.

27. De qualquer modo, ignorou, repita-se, o fato de que os juros contratualmente pactuados somente seriam incorporados ao patrimônio da Impugnante em 31 de dezembro de 2013, conforme se verá adiante, criando critério que se revela imprestável à manutenção da exigência no presente caso: seja por falta de amparo legal, seja pela obscuridade do cálculo baseado em planilha emprestada da fiscalização de outro contribuinte, ajustada manualmente e sem detalhamento de quais teriam sido os ajustes promovidos.

[...]

30. Insista-se: no TVF, a fiscalização simplesmente indica que “a *taxa de juros efetiva*’ obtida foi de 17,7117% a.a.”, sem esclarecer, de forma minimamente clara, quais foram os cálculos suportados pela calibração manual dos números indicados na planilha de Excel.

31. Aliás, o já mencionado deslize na identificação da Impugnante dá margem a uma série de informações sobre o “cálculo da taxa de juros efetiva” desacompanhada de explicações. Confira-se abaixo o restante da primeira página do

Anexo:

Cálculo da Taxa de Juros Efetiva	
VALOR DE FACE TOTAL	274.738.484,17
CUSTO DE AQUISIÇÃO (17,5%)	48.079.234,73
SALDO REMANESCENTE (82,5%)	226.659.249,44
VARIÇÃO DO CDI (2012) + 1,5%	9,900% a.a.
VARIÇÃO DO CDI (2013) + 1,5%	9,560% a.a.
FLUXO 2013	
PRINCIPAL	48.079.234,73
JUROS 14 a 31/12/2012	202.144,30
JUROS 01/01 a 31/12/2013	4.615.699,84
TOTAL FLUXO 2013	52.897.078,87

32. A fiscalização não esclarece o significado de “FLUXO 2013” ou a razão pela qual as taxas de juros previstas no Plano de Recuperação Judicial (CDI acrescido de 1,5%), especificamente quanto à parcela de 17,5% da dívida, também foram consideradas.

33. A segunda página do Anexo também não contribui para esclarecer os cálculos da fiscalização. Além de nova referência à pessoa jurídica “BEACH PARK HOTÉIS E TURISMO S/A”, o Anexo limita-se a apresentar planilha com legendas sucintas e diversos campos inexplicavelmente em brancos. Observe-se um trecho dessa planilha:

Nome: BEACH PARK HOTÉIS E TURISMO S A
CNPJ: 11.805.397/0001-05

Cálculo da Taxa de Juros Efetiva			
Taxa de Juros Efetiva (ajustada manualmente)			17,7117%
DATA	PERÍODO	FLUXO	VALOR PRESENTE
14/12/2012	0 -	48.079.234,73	48.079.234,73
31/12/2013	1	52.897.078,87	44.613.299,69
31/12/2014	2	0	-
31/12/2015	3	0	-
31/12/2016	4	0	-
31/12/2017	5	0	-

34. A partir das informações trazidas nessa planilha, não é possível compreender os cálculos que levaram a apuração de supostas receitas omitidas. Ao que parece, a taxa de “juros” utilizada pela fiscalização para esse propósito decorre de “ajustes manuais” e contas que apenas a autoridade lançadora compreende. Tanto é assim que o Anexo apresenta uma “taxa interna de retorno” diferente da “taxa de juros efetiva” de 17,7117% indicada no TVF:

TVF	Anexo 1 do TVF
A “taxa de juros efetiva” obtida foi de 17,7117%	Taxa de Juros Efetiva (ajustada manualmente) 17,7117%
	(...)
	TIR CALCULADA PELO EXCEL 17,9058%

[...]

36. Em outras palavras, carece de fundamentação legal e motivação o lançamento com relação aos bancos privados, e ignora, ainda, que os juros contratualmente previstos somente integrariam o patrimônio da Impugnante em 31 de dezembro de 2013, segundo previsões do Plano de Recuperação Judicial.

37. Ainda que tivesse pretendido tributar o potencial ganho econômico da Impugnante com a operação, a ser concretizado entre 2034 e 2043, certamente esbarraria na previsão consolidada do artigo 43 do Código Tributário Nacional (“CTN”), que afastaria a tributação pela ausência de disponibilidade jurídica ou econômica da renda.

38. Assim, conforme será tratado adiante, as acusações de omissão de receitas com créditos cedidos por bancos privados deverão ser afastadas, uma vez que: (a) preliminarmente, a fiscalização adotou critério desprovido de fundamento legal para o cálculo de supostos “juros”; (b) o cálculo manual é obscuro e imprestável à demonstração dos valores considerados como receitas financeiras; (c) e, qualquer que tenha sido a interpretação adotada pela fiscalização sob o viés econômico das operações, não há renda ou lucro tributável no período fiscalizado, nos termos do artigo 43 do CTN.

(ii) Acusação de “omissão de receitas financeiras – BNDES”

39. Nesse ponto, o entendimento da fiscalização também adota como referência a recuperação judicial da CELPA, a aquisição do seu controle acionário pela Impugnante e a cessão de créditos, no caso, originalmente detidos pelo BNDES.

40. Inicialmente, foi firmado instrumento particular de cessão de créditos que teve como efeito prático tornar o BNDES Participações S.A. (“BNDESPAR”) credor da CELPA (**doc. 4**).

41. Na sequência, em 8 de novembro de 2012, foi celebrado instrumento particular de cessão de créditos entre o BNDESPAR e a Impugnante (**doc. 5**), que se comprometeu a pagar 100% do valor de face do crédito pela sua aquisição integral.

42. A cláusula 7.10 do Plano de Recuperação Judicial estabeleceu a forma como a CELPA deveria pagar o cessionário dos créditos originalmente detidos pelo BNDES, ou seja, a Impugnante. Quanto ao principal, definiu carência para pagamento até agosto de 2021.

43. **Já com relação aos juros, foi estabelecida carência para pagamento até agosto de 2016. Apenas após o término desse período de carência é que a CELPA passaria a dever à Impugnante juros calculados com taxa de 8,5% ao ano.** Veja-se:

“7.10. Pagamento do BNDES. O Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, ou seus cessionários, a qualquer título será pago da seguinte forma: (i) carência (i.a) para pagamento de juros, até agosto de 2016, com juros capitalizados a partir da data de homologação do Plano de Recuperação Judicial; e (i.b) para pagamento do principal, até agosto de 2021; (ii) juros correspondentes à taxa de 8,5% (oito e meio por cento) ao ano e pagos mensalmente a partir do término do prazo de carência (agosto de 2016) e incidentes sobre o valor do saldo do principal (...)” (grifado).

44. Durante o período de carência (setembro de 2012 a agosto de 2016), portanto, o Plano de Recuperação Judicial expressamente previu que **a Impugnante não teria direito à apropriação de juros com relação aos créditos cedidos pelo BNDESPAR.**

45. Os fatos descritos acima podem ser representados da seguinte forma:



46. Apesar disso, a fiscalização acusa a Impugnante de omitir receitas financeiras relacionadas a juros supostamente apurados sobre os créditos cedidos pelo BNDESPAR.

47. Considerando que os autos de infração limitam-se ao ano-calendário 2012, o TVF indica como “receita financeira não contabilizada” juros que alegadamente incidiram entre 1º de novembro de 2012 e 31 de dezembro de 2012, calculados com base na aplicação proporcional de taxa de 8,5% ao ano para esse período.

48. Dentre os diversos equívocos incorridos pela autoridade fiscal na construção desse raciocínio – os quais serão oportunamente detalhados –, o mais grave consiste em ter sido ignorado o período de carência e o termo inicial para incidência de juros fixados no Plano de Recuperação Judicial.

[...]

51. Assim, conforme será tratado a seguir em detalhes, ambas as acusações de omissão de receitas financeiras formuladas pela fiscalização são improcedentes, devendo ser cancelados por esta C. DRJ os ajustes aos saldos de PF e BNCSLL da Impugnante determinados nos autos de infração. É do que se passa a tratar.

III. DO DIREITO

III.A. DA IMPROCEDÊNCIA COM RELAÇÃO À ACUSAÇÃO FISCAL DE OMISSÃO DE RECEITA NAS OPERAÇÕES COM BANCOS PRIVADOS

a) **Nulidade por vício material insanável: violação à ampla defesa e ao contraditório; ausência de identificação da matéria e da base de cálculo supostamente tributáveis e de indicação do fundamento legal correspondente**

52. Conforme antecipado, ao ignorar os juros contratualmente previstos no Plano de Recuperação Judicial, para adotar critério obscuro, calibrado manualmente e partindo de tabela utilizada em procedimento de fiscalização de outro contribuinte, e sem indicação do fundamento legal que lhe dê respaldo, não resta outro desfecho que não seja o reconhecimento da nulidade dos ajustes pretendidos pela fiscalização por força de vício material insanável.

[...]

60. O confronto entre os juros apurados no Anexo ao TVF e os valores informados no TVF demonstra mais uma incongruência:

Anexo	Termo de Verificação Fiscal	
Cálculo da Taxa de Juros Efetiva		
VALOR DE FACE TOTAL	274.738.484,17	
CUSTO DE AQUISIÇÃO (17,5%)	48.079.234,73	
SALDO REMANESCENTE (82,5%)	226.659.249,44	
VARIAÇÃO DO CDI (2012) + 1,5%	9,900% a.a.	
VARIAÇÃO DO CDI (2013) + 1,5%	9,560% a.a.	
FLUXO 2013		
PRINCIPAL	48.079.234,73	
JUROS 14 a 31/12/2012	202.144,30	
JUROS 01/01 a 31/12/2013	4.615.699,84	
TOTAL FLUXO 2013	52.897.078,87	
Omissão de receitas financeiras, conforme Termo de Verificação Fiscal N.º 01, em anexo, em especial os seus itens 2, 3 e 3.1.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2012	340.718,90	75,00

61. O artigo 142 do CTN determina que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

62. Quando não observa referida prescrição legal, equivocando-se, no caso concreto, quanto à identificação do fato gerador e ao cálculo do montante do tributo supostamente devido, não ocorre a constituição do crédito tributário – exatamente o que se verifica no presente caso a partir dos sucessivos erros materiais cometidos pela fiscalização.

[...]

65. Isto é, o não cumprimento das formalidades essenciais (intrínsecas) aos atos de lançamento (como a identificação da matéria tributável e a determinação da base de cálculo) tornam-nos ilíquidos e incertos, o que enseja a decretação da sua nulidade, em linha com a pacífica e atual jurisprudência do E. CARF e da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”):

[...]

66. Frise-se que a própria RFB, por meio da Solução de Consulta Interna COSIT nº 8/13, afirma - categoricamente - que os erros na constituição do lançamento são insanáveis e o maculam, sendo, portanto, impossíveis de convalidação:

“7. Mas há as situações que geram a invalidade do lançamento, tornando-os anuláveis ou nulos. São atos cujos vícios podem ser tanto formais como materiais. O que os diferencia, basicamente, é se o vício está no instrumento de lançamento ou no próprio lançamento. O vício formal está no elemento forma do ato administrativo, enquanto o vício material está no objeto. Para ajudar na distinção entre vício formal e material, utiliza-se a base teórica de Eurico Marcos Diniz de Santi: (...)

10.1. No erro de direito há incorreção no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) com o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra-matriz de incidência, qual seja, o pessoal. Há erro no ato-norma. É vício material e, portanto, impossível de ser convalidado.” (grifado).

[...]

b) Quanto ao mérito: da inexistência de aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de renda em decorrência das condições das operações e do Plano de Recuperação Judicial no período fiscalizado

68. Com relação às condições contratuais relacionadas às operações envolvendo os bancos privados, foi visto que a Impugnante pagou 17,5% do valor de face dos créditos pela sua aquisição integral (cláusulas 7.5.2. e 7.6.2. do Plano de Recuperação Judicial). A CELPA, por sua vez, pagaria 17,5% da dívida à Impugnante **em 31 de dezembro de 2013** (cláusulas 7.5.2.2.(a) e 7.6.2.2.(a) do Plano de Recuperação Judicial). Sobre essa parcela, incidiriam juros correspondentes à variação do CDI acrescido de 1,5%, devidos apenas em 31 de dezembro de 2013. Confira-se:

*“parcela correspondente a 17,5% (dezesete e meio por cento) do Crédito cedido será paga da seguinte forma: (i) **juros equivalentes à variação do CDI acrescido de 1,5%** (um vírgula cinco por cento) ao ano, a partir da Data do Aporte de Recursos; (ii) pagamento em parcela única (principal e juros) (bullet) a ser paga até **31 de dezembro de 2013** (...)”* (grifado).

69. De acordo com as cláusulas 7.5.2.2.(a) e 7.5.2.2.(a), o valor remanescente de 82,5% da dívida seria pago em dez prestações anuais entre **2034 e 2043, sem qualquer tipo de correção monetária ou incidência de juros.**

*“(b) a parcela remanescente, correspondente a 82,5% (oitenta e dois vírgula cinco por cento) do Crédito cedido, será paga da seguinte forma: (i) **sem correção**; (ii) **carência para pagamento do principal até agosto de 2034**; e (iii) pagamento em 10 (dez) parcelas anuais, fixas e iguais, vencendo-se a primeira parcela no último dia de setembro de 2034 e a última parcela no último dia de setembro de 2043”* (grifado).

70. Os juros contratuais são aqueles exatamente descritos pela própria fiscalização, ou seja, 9,9% em 2012 e 9,56% em 2013. Nesse caso, os juros somente seriam incorporados ao patrimônio da Impugnante em 31 de dezembro de 2013, conforme previsões do Plano de Recuperação Judicial acima, quando haveria o vencimento da parcela da dívida correspondente a 17,5% do valor de face do crédito e dos juros sobre ela incidentes. Apenas nesse momento seria cabível a sua inclusão no lucro real e na base de cálculo da CSLL.

[...]

74. Em 2012, a taxa implicaria juros de 9,9% ao ano, metade do montante apontado pela fiscalização como sendo a taxa de juros que deveria ter sido aplicada pela Impugnante, de mais 17%! Ademais, a fiscalização ignora que a parcela correspondente a 9,9% ao ano somente integraria o patrimônio da Impugnante em 31 de dezembro de 2013, por força de previsão expressa do Plano de Recuperação Judicial.

[...]

81. Do ponto de vista jurídico, patrimônio é instituto previsto na legislação civil, sendo caracterizado como o complexo de relações jurídicas de uma pessoa – física ou jurídica – que tenham valor econômico, isto é, à universalidade de relações de direito, positivas ou negativas. Essa definição tem respaldo no artigo 91 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil Brasileiro), segundo o qual “*constitui universalidade de direito o complexo de relações jurídicas, de uma pessoa, dotadas de valor econômico*”.

[...]

83. Além do acréscimo patrimonial, o artigo 43 do CTN exige a sua **disponibilidade** ao contribuinte. E a lição mais emblemática é do saudoso Professor Alcides Jorge Costa¹⁹, nos seguintes termos:

[...]

89. Transportando tais considerações para o presente caso, resta patente a falta de fundamento do critério adotado pela autoridade lançadora. Não é admissível tributar supostos ganhos com a aquisição de créditos com deságio no ano-calendário 2012, na medida em que, naquele momento, **não havia disponibilidade de renda para a Impugnante**. De fato, a Impugnante não tinha **a faculdade de dispor** das importâncias correspondentes a essa suposta renda no período considerado pela fiscalização.

90. Assim, não havendo fato gerador do IRPJ, conclui-se que a acusação fiscal de omissão de receitas quanto aos bancos privados, além de viciada pela nulidade, não encontra amparo no artigo 43 do CTN, sendo, portanto, improcedente. Mas não é só.

[...]

96. Equivoca-se a fiscalização quando afirma que os ganhos potenciais decorrentes da aquisição dos créditos deveriam ser reconhecidos na forma de juros periódicos segundo o regime de competência. Não havendo certeza de que os benefícios econômicos de determinada operação fluirão para a entidade, **não deve ser reconhecida receita**. É justamente o que dispõe o Pronunciamento Técnico nº 30, emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (“CPC 30”), vigente à época dos fatos tratados neste processo:

“A receita somente deve ser reconhecida quando for provável que os benefícios econômicos inerentes à transação fluirão para a entidade. Contudo, quando houver incerteza acerca do recebimento do valor já reconhecido como receita, tal valor incobrável ou cujo recebimento deixou de ser provável deve ser reconhecido como despesa e não como ajuste (dedução) da receita originalmente reconhecida.” (grifado).

97. Conquanto possa haver certo grau de subjetivismo com relação à probabilidade de que os benefícios econômicos fluam para a entidade na generalidade dos casos, a situação em que o devedor se encontra em recuperação judicial é, sem dúvida alguma, fato suficiente para que não se considere como provável a obtenção de tais benefícios.

98. Durante o prazo de dois anos a contar da decisão que conceda a recuperação judicial, o descumprimento de quaisquer obrigações assumidas pela empresa recuperanda **implicará a convolação da recuperação em falência**, tornando absolutamente improvável o recebimento de valores por seus credores. Cite-se, a esse respeito, o artigo 61 da Lei nº 11.101/05:

[...]

100. Sendo assim, a receita que a autoridade fiscal considerada omitida pela Impugnante não deveria ser sequer ser registrada para fins contábeis. Na medida em que apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL parte do resultado contábil, é importante notar que **não existe qualquer previsão na legislação tributária que demande a adição desses valores.**

[...]

III.B. IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS RELACIONADAS A CRÉDITOS CEDIDOS PELO BNDESPAR

[...]

106. Logo de início, é possível verificar três equívocos no racional adotado pela autoridade fiscal: (i) identificação incorreta da data de homologação do Plano de Recuperação Judicial; (ii) desconsiderar que a aquisição dos créditos pela Impugnante ocorreu apenas em 8 de novembro de 2012; e, ainda, (iii) analisar de forma parcial o Plano de Recuperação Judicial, **ignorando o prazo de carência para pagamento de juros até agosto de 2016.**

107. O equívoco (i) é verificado na página 20 do TVF, na passagem em que a fiscalização adota 1º de novembro de 2012 como termo inicial para cálculo dos juros por considerar que o Plano de Recuperação Judicial da CELPA foi homologado nessa data. Como já indicado, entretanto, a homologação do Plano de Recuperação Judicial **ocorreu em 1º de setembro de 2012.** Confira-se:

TVF	Plano de Recuperação Judicial
<p><i>“Por outro lado, tem-se o direito da Equatorial em face da CELPA, com valor principal de R\$ 234.757.341,00 e juros ativos capitalizáveis de 8,5% ao ano, a partir da data de homologação do Plano de Recuperação Judicial da CELPA, o que ocorreu em 01/11/2012” (grifado)</i></p>	<p>RECUPERAÇÃO JUDICIAL DE CELPA – CENTRAIS ELÉTRICAS DO PARÁ S/A ATA DA ASSEMBLEIA-GERAL DE CRÉDITOS CELPA – CENTRAIS ELÉTRICAS DO PARÁ S/A – ISM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. CNPJ/MF 04.895.728/0001-80</p> <p>DATA, HORA E LOCAL: Ao 1.º (primeiro) dia do mês de setembro do ano de 2012, às 10:40 horas, no Centro de Convenções do Hotel Hilton, localizado na Av. Presidente Vargas, 882, bairro Campina, na cidade e comarca de Belém, estado do Pará.</p>

108. Tomando a data de homologação como ponto de partida (ainda que incorretamente), a autoridade fiscal assumiu que a Impugnante fazia jus à apropriação de juros a partir desse momento. O equívoco (ii) consiste em atribuir a propriedade dos créditos à Impugnante já a partir da homologação do Plano de Recuperação Judicial.

109. De fato, os créditos que supostamente geraram receita financeira de juros somente foram cedidos à Impugnante pelo BNDESPAR em 8 de novembro de 2012, data da assinatura do instrumento particular de cessão de crédito (**doc. 5**).

110. Na data da efetiva homologação do Plano de Recuperação Judicial ou em 1º de novembro de 2012 (como indica na fiscalização), o proprietário dos créditos e, conseqüentemente, a pessoa jurídica que eventualmente reconhecera receitas financeiras com juros, era o BNDES.

111. Com base nessas constatações, já é necessário reconhecer que a Impugnante não poderia ter auferido – nem mesmo potencialmente – receitas financeiras com supostos juros em 1º de novembro de 2012, na medida em que somente se tornou proprietária do crédito a que estão vinculados em 8 de novembro de 2012. Mas não é só.

112. O equívoco (iii), e mais grave, da fiscalização – que atesta a im procedência da acusação fiscal – foi ignorar o **período de carência e o termo inicial para incidência de juros fixados no Plano de Recuperação Judicial.**

113. Como bem apontado pela fiscalização, a cláusula 7.10 do Plano de Recuperação Judicial prevê a incidência de juros de 8,5% ao ano sobre os créditos cedidos pelo BNDESPAR à Impugnante. No entanto, afirmar que a Impugnante auferiu renda passível de tributação com juros vinculados a esses créditos em 2012 decorre de uma leitura **parcial** e, por conseqüência, **equivocada** do Plano de Recuperação Judicial.

114. Isso porque a mesma cláusula 7.10 prevê expressamente que o **vencimento dos juros vinculados aos créditos originalmente do BNDES somente ocorreria a partir de agosto de 2016.** Observe-se o trecho da referida cláusula que parece ter sido ignorado pela autoridade fiscal:

[...]

116. Eventuais receitas com juros vinculados a esses créditos somente poderiam ser auferidas e oferecidas à tributação pela Impugnante após o término do prazo de carência. Antes desse momento, não havia qualquer previsão que permitisse a Impugnante a apurar e exigir juros em relação a esses créditos.

117. Pelo contrário, o Plano de Recuperação Judicial vedou a cobrança de juros pela Impugnante antes do “*término do prazo de carência (agosto de 2016)*”. Justamente em razão disso que a Impugnante não apurou supostas receitas com juros e, por consequência, não as considerou na apuração lucro real e da base de cálculo da CSLL referentes ao ano-calendário 2012.

118. Por certo, esse tratamento encontra fundamento na legislação comercial e nas normas contábeis vigentes à época. Como já foi tratado, o CPC 30 determina que o reconhecimento contábil de receitas só deve ocorrer “*quando for provável que os benefícios econômicos inerentes à transação fluirão para a entidade*”.

119. Ora, é provável a obtenção de benefícios econômicos quando o devedor encontra-se em recuperação judicial, como era o caso da CELPA em 2012? É provável que a obtenção de benefícios econômicos com uma companhia com dívidas em aberto na ordem de um bilhão de reais, como era o caso da CELPA em 2012? Sem dúvida, as normas contábeis então vigentes impunham que não houvesse a contabilização de receitas com juros no caso de devedor nessa situação.

[...]

122. A esse respeito, é valiosa a referência às lições do Professor Eliseu Martins²⁶. Ao tratar da teoria contábil aplicável à época dos fatos tratados neste processo, o Professor ressalta que o reconhecimento contábil de receitas financeiras depende do “*alto grau de certeza de recebimento*”. No caso de operações com clientes que apresentam riscos quanto ao adimplemento de suas obrigações, ou seja, quando não há essa certeza, o reconhecimento contábil da receita deve ocorrer apenas por ocasião do recebimento. Veja-se:

“Regime de competência não é apropriação, pura e simples, das receitas financeiras por decorrência do tempo. Exige-se o cumprimento de todas as condicionantes que a teoria contábil nos impõe, e entre elas, a do alto grau de certeza de recebimento. Nos casos de operações com clientes com dificuldade de pagamento, deve-se cessar a apropriação de receita financeira ‘pro rata tempore’, deixando-se para reconhecê-la, prudentemente, apenas no efetivo recebimento” (grifado).

[...]

127. É certo que a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, nos termos do artigo 6º do Decreto-Lei nº 1.598/77 e artigo 2º da Lei nº 7.689/88, respectivamente, toma como ponto de partida o resultado contábil do período, ajustado por adições, exclusões e compensações previstas em lei.

128. Essa constatação é especialmente relevante na medida em que **não existe** previsão legal determinando a adição de receitas com juros que não deveriam ser contabilizadas e não tenham sido juridicamente adquiridas, por força de prazo de carência então vigente, na apuração do lucro real ou da base de cálculo da CSLL.

[...]

132. Em larga medida, a carência representa um termo suspensivo, uma vez que o seu efeito prático é privar o credor de acessar o crédito antes de determinado acontecimento (o transcurso de um prazo). Afasta a sua faculdade de dispor do crédito.

133. Em situações análogas a essa, a jurisprudência administrativa vai no sentido de que não há aquisição de disponibilidade da renda enquanto vigente a o termo ou condição suspensiva. Somente após a implementação do termo ou condição, ou seja, quando as relações jurídicas são efetivamente constituídas, é que poderá haver disponibilidade da renda. Nesse sentido, observe-se o acórdão nº 101-95.258, da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

5 Pede o cancelamento dos ajustes nos saldos de bases negativas de IRPJ e CSLL.

A 8ª Turma da DRJ/RJO julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, cuja ementa passo a reproduzir:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

NULIDADE DO LANÇAMENTO. HIPÓTESES.

Os arts. 59, incisos I e II, e 60 do Decreto 70.235/72 estabelecem que só são nulos os atos lavrados por pessoa/autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

RECEITA FINANCEIRA. RECONHECIMENTO *PRO RATA TEMPORIS*. TAXA EFETIVA DE JUROS. MENSURAÇÃO.

Os juros derivados de operações com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração podem ser rateados pelos períodos a que competirem. Os juros auferidos em cada período de apuração são mensurados pela taxa efetiva de juros, que é determinada impondo-se a igualdade entre o custo de aquisição e a soma dos valores presentes dos fluxos de caixa a receber:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2012

REDUÇÃO REFLEXA DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL. MESMA *RATIO DECIDENDI*.

No caso de redução reflexa de base de cálculo negativa da CSLL, aplica-se a mesma *ratio decidendi* adotada para o IRPJ.

Impugnação Procedente em Parte

Outros Valores Controlados

Ciente do Acórdão e com ele inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário argumentando em suma o que segue, *in verbis*:

(...) VI. DO PEDIDO

197. Diante do exposto, requer-se a esse E. CARF o recebimento, o conhecimento e o provimento integral do presente recurso voluntário, para que seja reconhecida a nulidade do acórdão recorrido, conforme tratado no item III deste recurso voluntário.

198. Caso, apesar dessas nulidades, este E. CARF entenda possível decidir o mérito favoravelmente à Recorrente, conforme autorizado pelo artigo 59, parágrafo 3º, do Decreto nº 70.235/72, requer-se seja reformado o acórdão recorrido, com o conseqüente cancelamento dos ajustes ao saldo de PF e BNCSLL determinados pela autoridade fiscal.

199. Por fim, protesta-se pelo direito de realizar sustentação oral quando do julgamento do presente recurso voluntário.

É o relatório.

VOTO

Fellipe Honorio Rodrigues da Costa - Conselheiro

ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário e do Recurso de Ofício.

Demais disso, observo que o **Recurso Voluntário** é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

DA NECESSIDADE DA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

A priori, entendo que o processo em epígrafe não se encontra apto a julgamento, isso porque a recorrente ao suscitar a preliminar de nulidade do acórdão alegando a preterição do direito de defesa demonstrou um ponto que precisa ser esclarecido para evitar qualquer nulidade futura, o que faz nos seguintes termos:

(...)47. Como mencionado, apesar da sua extensão aparente, o conteúdo decisório do acórdão recorrido é singelo. A parcela mais significativa do acórdão diz respeito a transcrições e citações indiretas ao TVF ou à impugnação administrativa, sem que fosse dedicado esforço suficiente para rebater todos os argumentos apresentados pela Recorrente.

48. O principal argumento da Recorrente que deixou de ser analisado pelo acórdão recorrido diz respeito à ausência de identificação da matéria e da base de cálculo supostamente tributáveis, bem como à indicação do fundamento legal para as acusações fiscais. Após a identificação desses vícios no TVF, a Recorrente sustentou, com base no artigo 142 do CTN, a nulidade do lançamento tributário.

49. O acórdão, contudo, não analisou esses argumentos. O que se verifica é o emprego de transcrições do tópico do acórdão nº 12-110.850 voltado a analisar as nulidades apontadas pela ora Recorrente nos autos do PAF nº 10320.724070/2018-25.

50. No entanto, as nulidades apontadas pela Recorrente no presente processo são distintas daquelas verificadas no PAF nº 10320.724070/2018-25.

51. Por exemplo, neste processo, a Recorrente destacou que os anexos ao TVF que tratam do cálculo da “taxa de juros efetiva” indicam o nome de outro contribuinte (“Beach Park Hoteis e Turismo S.A.”). O acórdão nem sequer menciona essa questão.

52. Sendo assim, o acórdão preteriu o direito de defesa da Recorrente, na medida em que não enfrenta argumentos trazidos na peça impugnatória que poderiam, em tese, modificar as conclusões alcançadas.(...)

57. O acórdão não procurou demonstrar o porquê de as considerações formuladas no acórdão nº 12-110.850 serem aplicadas ao presente caso. Como se viu, ao adotar fundamentos genéricos para afastar o argumento de nulidade apresentado pela Recorrente, uma série de particularidades do presente processo foram ignoradas.

58. Tanto é assim o excerto do acórdão nº 12-110.850 reproduzido pela autoridade julgadora indica “taxas de juros efetivas” que não foram empregadas no presente caso.

PAF nº 10320.724070/2018-25	PAF nº 10320.724948/2017-41 (caso em análise)
<p>80 Alega-se ainda que “mediante emprego da ‘taxa efetiva de juros’ apontada pelo fiscal, a Impugnante identificou divergência” (fl. 1138), ou seja, enquanto a Fiscalização, utilizando uma TEJ de 15,900655%, apurou na fl. 192 uma diferença de R\$ 1,13 entre o custo de aquisição e a soma dos valores presentes dos fluxos a receber, a Interessada, utilizando a mesma taxa, apurou na fl. 1139 que a diferença seria de R\$ 33.508,11.</p> <p>81 Entretanto, conforme demonstrado na tabela abaixo, utilizando a TEJ de 15,900655%, apuramos uma diferença de R\$ 1,12, praticamente igual à indicada pela Fiscalização na fl. 192:</p>	<p>TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL Nº 02</p> <p>Nome: BEACH PARK HOTÉIS E TURISMO S A CNPJ: 11.805.397/0001-05</p> <p>Cálculo da Taxa de Juros Efetiva</p> <p>Taxa de Juros Efetiva (ajustada manualmente) 17,7117%</p>

59. Além disso, no trecho do acórdão nº 12-110.850 transcrito pelo acórdão recorrido, há indicação de que a autoridade lançadora, nos autos do PAF nº 10320.724070/2018-25, teria apresentado fórmula para esclarecer o cálculo da “taxa de juros efetiva”. Confira-se:

(...)61. No presente processo, todavia, a autoridade lançadora nunca forneceu à Recorrente essa informação, questão esta que será retomada adiante. Por ora, basta reconhecer que o acórdão recorrido não confrontou efetivamente os argumentos de defesa apresentados na impugnação, valendo-se de considerações genéricas, desvinculadas das particularidades do presente caso.

62. Por mais essa razão, houve cerceamento ao direito de defesa da Recorrente.

63. A única forma de ser afastada a nulidade do acórdão da C. DRJ/RJO ocorrerá na constatação de que o caso pode ser julgado de maneira favorável à Recorrente. Dito de outra maneira, na hipótese em que, mesmo diante da preterição do seu direito de defesa, o desfecho não seja diverso do cancelamento integral do lançamento tributário, mantém-se a possibilidade de julgamento do recurso voluntário.

64. De fato, o parágrafo 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 dispõe que, “quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta”.

65. Conforme será tratado a seguir, há sólidos argumentos para que seja reconhecida a improcedência integral das acusações fiscais veiculadas no TVF. Se esta C. Turma Julgadora entender desta maneira, a nulidade poderá ser afastada.

66. Caso contrário, deve ser determinado o retorno dos autos à primeira instância, para que sejam efetivamente analisados os argumentos apresentados pela Recorrente em sua impugnação administrativa.

Após analisar os argumentos supramencionado, como já mencionado, entendo que o julgamento deve ser convertido em diligência, isso porque de fato a decisão de primeira instância ao invés de enfrentar a arguição de nulidade alhures suscitada na impugnação apenas empregou a transcrição completa do tópico do acórdão nº 12-110.850 originário dos autos do PAF nº 10320.724070/2018-25, deixando de se pronunciar a respeito dos anexos ao TVF que tratam do cálculo da “taxa de juros efetiva” realizado em planilha Excel em que indica o nome do “Beach Park Hotéis e Turismo S.A.”, parte completamente estranha ao presente processo, não mencionando uma linha a respeito dos argumentos do recorrente em relação a este ponto dado ao fato de ter apenas descrito trecho do Acórdão do outro processo.

Destaca-se ainda que a referida planilha de Excel manualmente ajustada inserta nos anexos ao TVF que tratam do cálculo da “taxa de juros efetiva” ao que parece foi destacada de procedimento de fiscalização distinto do presente processo, reproduzo para melhor entendimento:

ANEXO 1
TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL Nº 02
Nome: BEACH PARK HOTÉIS E TURISMO S A
CNPJ: 11.805.397/0001-05
Cálculo da Taxa de Juros Efetiva

Assim, como o cálculo efetuado pela autoridade fiscal é um dos objetos a ser avaliado no curso do presente processo, especialmente no que diz respeito a determinação direta da taxa de juros que fora calibrada manualmente pela autoridade fiscal mediante utilização do programa Excel, e na planilha do referido programa apresentou parte estranha ao contexto dos autos, se torna imprescindível o pronunciamento da unidade de origem para esclarecer especificamente se a referência ao “Beach Park Hotéis e Turismo S.A.” é mero erro material de transcrição ou se influenciaria nas bases tributárias a serem calculadas, e para esclarecer se o conteúdo calculado é hígido e coerente com o lançamento fiscal referente a apuração de supostas receitas omitidas.

Na sequência, após os esclarecimentos, deve ser encaminhado o processo para a DRJ exarar novo acórdão para o enfrentamento da matéria supramencionada que se fez ausente para que a recorrente possa se manifestar com segurança em relação aos pontos que precisam ser precisamente delineados para que não paire incertezas em relação a correção do cálculo efetuado para preservar a dialeticidade inerente ao PAF, afinal na atual situação remanesce a incerteza se a importação de dados fora mero erro material.

Ademais, constou da impugnação que (...) *“A segunda página do Anexo também não contribui para esclarecer os cálculos da fiscalização. Além de nova referência à pessoa jurídica “BEACH PARK HOTÉIS E TURISMO S/A”, o Anexo limita-se a apresentar planilha com legendas sucintas e diversos campos inexplicavelmente em brancos. Observe-se um trecho dessa planilha”*:

Nome: BEACH PARK HOTÉIS E TURISMO S A
CNPJ: 11.805.397/0001-05

Cálculo da Taxa de Juros Efetiva

Taxa de Juros Efetiva (ajustada manualmente)			17,7117%
DATA	PERÍODO	FLUXO	VALOR PRESENTE
14/12/2012	0 -	48.079.234,73	48.079.234,73
31/12/2013	1	52.897.078,87	44.613.299,69
31/12/2014	2	0	-
31/12/2015	3	0	-
31/12/2016	4	0	-
31/12/2017	5	0	-

Portanto, entendo que o erro na importação da planilha manualmente ajustada do procedimento de fiscalização de contribuinte denominado Beach Park, somado a irresignação formalmente manifestada na impugnação que fora insuficientemente analisada diante da transcrição dos termos do Acórdão 12-110.850 (PAF nº 10320.724070/2018-25) que não enfrentou a matéria implicou a necessidade da conversão do julgamento em diligência para evitar qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa da recorrente que precisa ser corrigida na presente fase processual para que se reestabeleça a clareza necessária e se privilegie a efetividade do processo administrativo fiscal sob pena de eventual prejuízo processual futuro.

Sendo assim, entendo por converter o julgamento em diligência para:

- 1) Que a unidade de origem esclareça se a referência ao “Beach Park Hotéis e Turismo S.A.” é mero erro material de transcrição na importação da planilha manualmente ajustada ou se influenciaria nas bases tributárias a serem calculadas no auto de infração, e para responder se o conteúdo calculado é hígido e coerente com o lançamento fiscal referente a apuração de supostas receitas omitidas;
- 2) Na sequência, após os esclarecimentos da unidade de origem, deve ser encaminhado o processo para a DRJ e seja prolatado novo Acórdão no sentido de se pronunciar de forma específica quanto ao tópico da Impugnação denominado - **a) Nulidade por vício material insanável: violação à ampla defesa e ao contraditório; ausência de identificação da matéria e da base de cálculo supostamente tributáveis e de indicação do fundamento legal correspondente (e-fls. 803)** se pronunciando a respeito dos cálculos realizados com a denominação de contribuinte diferente do que consta nos autos em função da mera transcrição dos termos do Acórdão 12-110.850 (PAF nº 10320.724070/2018-25) que findou por não enfrentar a contenta matéria suscitada pelo impugnante/recorrente quanto à ausência de identificação da matéria e da base de cálculo supostamente tributáveis, bem como à indicação do fundamento legal para as acusações fiscais que teria embasado o seu pedido de nulidade do lançamento tributário nos termos do artigo 142 do CTN.
- 3) Em seguida o contribuinte deve ser intimado a se manifesta e, os autos deverão retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa

Conselheiro Relator