



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

Processo nº 10680.723627/2011-45
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-001.212 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrentes BANCO POTTENCIAL SA
2ª Turma da DRJ/BHE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA E DO LANÇAMENTO COMBATIDO.

Reconhece-se que o julgador a quo analisou todas as provas apresentadas pelo contribuinte, sendo, contudo, livre para apreciá-las conforme sua convicção e juízo.

A falta de apreciação de pontos não substanciais à solução do litígio não afeta a ampla defesa e o contraditório.

A nulidade por cerceamento ao direito de defesa exige seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito por parte do sujeito passivo.

IRPJ. GLOSA DE DESPESAS. RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO TRIBUTÁVEL.

Verificando a autoridade lançadora a indedutibilidade de determinada despesa, o lançamento de ofício não pode ser formalizado por aplicação direta das alíquotas dos tributos sobre o montante isolado da glosa, sendo obrigatória a recomposição do lucro do período de apuração, procedendo a autoridade lançadora ao cálculo do montante tributável, sem a inclusão da despesa ou custo glosado. Não se justifica o tratamento isolado das despesas glosadas, fazendo sobre elas incidir o IRPJ e a CSLL, desconsiderando a autoridade lançadora o procedimento de apuração do resultado do exercício

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Diante da apresentação de livros contábeis e fiscais à autoridade tributária, afasta-se a hipótese prevista no art. 47 da Lei 8.981/1995.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

CUSTOS OU DESPESAS EFETIVOS.

Documento assinado digitalmente conforme a Lei nº 11.367/2007 e a Resolução nº 10.000/2009.

Autenticado digitalmente em 06/02/2013 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 07/02/2013 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 26/02/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado

digitalmente em 06/02/2013 por CARLOS PELA

Impresso em 28/02/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Os custos ou despesas operacionais serão dedutíveis na apuração do lucro real, desde que efetivas e se atendidas as condições gerais de dedutibilidade estabelecidas em lei, como necessidade, normalidade e comprovação por documentação hábil e idônea.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Antonio José Praga de Souza apresentará declaração de voto. Declarou-se impedido o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Trata-se de auto de infração de IRPJ, CSLL e IRRF (fls. 638/663), cumulados com juros, multa de ofício qualificada e multa isolada, referentes a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2007 e 2008, em virtude da suposta **(i)** glosa de despesas não comprovadas, decorrentes da simulação da contratação da prestação de serviços de pessoas jurídicas do mesmo grupo econômico e **(ii)** da realização de pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa.

Inicialmente, a ação fiscal apurou a existência de vultosos pagamentos efetuados pela fiscalizada em contrapartida aos serviços prestados por duas empresas do próprio grupo empresarial (Civex Serviços Financeiros Ltda – CIVEX e Pottencial Assessoria

e Consultoria Ltda – PAC, contratos às fls. 45/47 e 42/44 respectivamente) nos anos de 2007 e 2008. Ao aprofundar a análise verificou que tais empresas não possuíam estrutura operacional para a prestação desses serviços e que os valores envolvidos nas operações, por serem excessivamente elevados, não eram coerentes.

Assim, concluiu que toda “engenharia operacional” foi efetuada com objetivo único de reduzir a carga tributária, a partir de um aumento artificial das despesas da fiscalizada.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 557/607), a Fiscalização explica as irregularidades apuradas, a seguir resumidas.

1) O Banco Pottencial, a Civex e a PAC são empresas do mesmo grupo econômico.

2) Conforme informações prestadas pela fiscalizada, a PAC e a Civex seriam responsáveis por algumas atividades operacionais e de apoio, assim como atividades de pesquisa, de assessoria e consultoria mercadológica. No entanto, na prática isso não se verificou. Nos termos lavrados pela fiscalização e, principalmente, nas diligências efetuadas, constatou-se que a estrutura e o serviço prestado pela Civex e pela PAC, quando efetuado, é somente um serviço de apoio. Foram constatadas, basicamente, as atividades de movimentação de documentação (cadastros, contratos, NP's, boletos, etc) e apoio aos clientes na coleta de informações sobre a abertura de certames licitatórios. As atividades mais complexas, de maior valor agregado e de maior importância eram realizadas pelos funcionários da fiscalizada.

3) Em diligência à cidade de Esmeraldas-MG, onde se localiza a matriz da Civex e a filial da PAC a partir de onde seriam emitidas as Notas Fiscais e prestados os serviços contratados, constatou-se que **(i)** o endereço refere-se à Fazenda Cachoeirinha, de propriedade da Mecominas, onde é realizada criação de gado de corte, **(ii)** as correspondências em nome da Civex e da PAC eram recolhidas duas vezes na semana nos Correios e enviadas para o contador em Belo Horizonte.

4) Em diligência ao local onde está localizado o estabelecimento matriz da PAC e maior filial da Civex, na cidade de São Paulo, apurou-se que: **(i)** os funcionários responsáveis pela captação de clientes são aqueles da área comercial, funcionários do Banco Pottencial, **(ii)** os funcionários das empresas prestadoras de serviço ali estabelecidas eram meros auxiliares, prestando serviço de apoio na execução das atividades (recepção, malote, atividades de escritório, faxina).

5) Em diligência ao local onde supostamente a Civex prestava serviços em Belo Horizonte, a fiscalização foi recebida por um gerente de vendas do Banco Pottencial, que, por sua vez, esclareceu que **(i)** a captação de clientes era realizada pela área comercial do Banco Pottencial, e que **(ii)** a estrutura da Civex em Belo Horizonte funcionava naquele local desde 2010, sendo que anteriormente os serviços eram prestados no mesmo endereço do Banco Pottencial.

6) Em 2007, a PAC apresentou o valor de R\$ 1,8 milhões em despesas mensais, tendo recebido, da fiscalizada, pelos supostos serviços prestados, o montante de R\$ 36,6 milhões. No ano de 2008, a prestação de serviços da PAC à fiscalizada ocorreu só até maio e muito embora a empresa tenha apresentado apenas 638 mil a título de despesas totais, teve faturamento de R\$ 18,8 milhões.

A PAC prestava serviços a outras empresas na modalidade tele-cheque. Contudo, apenas 10% de seu faturamento total correspondia a valores recebidos dessas empresas.

No contrato entre a fiscalizada e a PAC havia previsão de reembolso de todas as despesas, do reembolso de impostos diretos incidentes sobre o faturamento, de comissão de 15% e de um percentual de 50% sobre o faturamento da contratante.

7) O contrato firmado entre a fiscalizada e a Civex previa, como remuneração pelos serviços prestados, o pagamento de 40% da receita da contratada à contratante. Em 2008, a Civex prestou serviços exclusivamente à fiscalizada, apresentando R\$ 1 milhão a título de despesas (excluídas as despesas tributárias) e R\$ 17 milhões de receita bruta.

8) Em 2007, aproximadamente 70% do valor correspondente à receita da fiscalizada era pago para a PAC. Em 2008, esse índice altera para 47,9%.

9) Os outros serviços terceirizados pela fiscalizada (i.e. vigilância e limpeza), de empresas com as quais não possuía nenhum vínculo societário, representa valores significativamente baixos.

10) A fiscalizada não possui filiais, atuando em todo Brasil via prestador de serviço, cujas filiais são comandadas por agentes comerciais da própria fiscalizada. Verifica-se que não há racionalidade econômica na operação e que não há independência das prestadoras.

O cálculo da fiscalização considerou todas as despesas administrativas das prestadoras de serviço, bem assim como o Imposto de Renda e CSLL retidos na fonte pela fiscalizada.

A multa de ofício qualificada foi aplicada pela fiscalização em virtude da prática de atos simulados tendentes a impedir o conhecimento, por parte das autoridades fiscais, da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária.

Foi também lavrado auto de infração de IRRF, à alíquota de 35%, já que a falta de comprovação da prestação dos serviços configuraria pagamento sem causa.

No período fiscalizado, a autuada era controlada 98,97% pela empresa G1 Participações Ltda e o restante pelo Srs. Argeu de Lima Geó, Carlos Geó Quick e João de Lima Geó Filho. Tais pessoas também se revelaram acionistas da G1 Participações, cada um com 33,33% do capital social.

As mesmas pessoas físicas eram sócias da PAC (cada acionista detinha 30% do capital social) e da Civex (cada acionista detinha 33,33% do capital social). Assim, a fiscalização entendeu que tais pessoas tinham interesse comum na constituição do fato gerador da obrigação tributária, conforme art. 124, I do CTN.

Além disso, em virtude da prática de atos simulados, entendeu caracterizada a hipótese do art. 135, III, do CTN, já que sendo responsáveis pela gerência da empresa, teriam participado direta ou indiretamente dos atos negociais, tendo lavrado Termo de Sujeição Passiva em seu nome (fls. 734/739).

Discordando do lançamento, a atuada apresentou argumentos de defesa, onde combateu as infrações ou irregularidades que o Fisco lhe imputou em decorrência das glosas das despesas e da exigência do IRRF. As pessoas físicas arroladas como responsáveis solidários também apresentaram defesa.

Destacam-se as seguintes alegações: **(i)** é nulo o lançamento, pela falta de indicação do dispositivo legal infringido, pela incorreta tipificação do ilícito que, na esteira do TVF, seria uma suposta distribuição disfarçada de lucros, pela inovação quanto à forma de apuração dos tributos exigidos (IRPJ e CSLL) ou, quanto à CSLL, pela ausência de qualquer norma capitulando a indedutibilidade dos valores adicionados à base de cálculo do IRPJ e, ainda, por vícios na determinação do IRPJ e da CSLL (inovação); **(ii)** no mérito, foi descabida a glosa das despesas efetuadas, em virtude da ausência de simulação, comprovada pela efetividade dos serviços prestados; **(iii)** descabida a autuação cumulativa relativamente à glosa da despesa e à imputação de pagamento sem causa (art. 61, da Lei nº 8.981, de 1995), ou alternativamente também seria incorreta a cumulação entre essa exigência e as multas impostas na hipótese; **(iv)** ausência de pressupostos para qualificação da multa e descabida a cumulação entre multa de ofício e isolada; **(v)** não incidência dos juros Selic sobre as multas de ofício, e **(vi)** quanto à imputação de responsabilidade, ausência de qualquer interesse comum na suposta infração (art. 124, do CTN) ou dos pressupostos necessários à configuração da hipótese do art. 135, do CTN, descabida ainda a exigência do IRRF (pagamento sem causa) com a suposta responsabilidade solidária.

A 2ª Turma da DRJ/BHE, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, para **(i)** afastar o lançamento de IRRF e **(ii)** manter parcialmente o crédito tributário exigido, reduzindo as despesas glosadas no percentual de 32%, nos termos da ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008

RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício será qualificada, no percentual de 150%, conforme estabelece a lei, sempre que houver o intuito de fraude, devidamente caracterizado em procedimento fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

CUSTOS OU DESPESAS EFETIVOS.

Os custos ou despesas operacionais somente serão dedutíveis na apuração do lucro real, desde que efetivos e se atendidas as condições gerais de dedutibilidade estabelecidas em lei, como necessidade, normalidade e comprovação por documentação hábil e idônea.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007, 2008

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Reputadas não efetivas, as despesas configuram-se indedutíveis também na determinação da base de cálculo da CSLL. Por decorrência, o mesmo procedimento adotado em relação ao lançamento principal estende-se aos reflexos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2007, 2008

PAGAMENTO SEM IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO E DA RESPECTIVA CAUSA DA OPERAÇÃO.

É cabível a tributação exclusiva de fonte, à alíquota de 35%, para alcançar todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado ou sem causa. Todavia, não subsiste essa tributação quando o beneficiário do rendimento for devidamente identificado e haja causa para a operação. A glosa de custo ou despesa, por si só, não implica na tributação do IRRF a título de pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa.

Impugnação Procedente em Parte

O Presidente da Turma recorreu de ofício, haja vista que o crédito tributário exonerado superou o limite de alçada de R\$ 1.000.000,00 (Portaria MF nº 3/2008).

A autuada apresentou recurso voluntário às fls. 4370/4422, alegando, em breve síntese: **(i)** o cerceamento do seu direito de defesa, tendo em vista a ausência da apreciação de documentos, fundamentos e de pedido de diligência, carência de motivação e a consequente nulidade do acórdão recorrido; **(ii)** nulidade do lançamento tendo em vista a **(ii.i)** ausência de indicação das bases legais, **(ii.ii)** a impossibilidade de glosa de despesas apenas ante à contratação de parte relacionada, ausência de aferição do preço de mercado; **(ii.iii)** inovação quanto à forma dos tributos exigidos, seja em razão do tratamento isolado das despesas, seja em virtude da necessidade, na hipótese de desconsideração de parcela considerável das despesas, de se recorrer ao lucro arbitrado; **(ii.iv)** ausência de norma expressa quanto à dedutibilidade dos valores em relação à CSLL; **(iii)** a inexistência de simulação e propósito negocial da segregação das atividades de captação e formalização de fianças bancárias, a demonstração contábil e documental da efetiva prestação de serviços e a

comprovação, via laudo, de que o preço praticado estava em consonância com os valores de mercado, a nova fiscalização, pela DRF, sem imputação de irregularidade e a relação entre as partes não questionada pelo Bacen; **(iv)** impossibilidade de aplicação de multa qualificada; **(v)** impossibilidade de cumulação da multa isolada com a multa de ofício.

Os sujeitos passivos responsabilizados solidariamente apresentaram recurso voluntário as fls. 4340/4364, repisando as razões apontadas pela autuada em seu recurso voluntário e aduzindo, em síntese, que **(i)** a DRJ não enfrentou a questão suscitada pelos responsáveis solidários no sentido de que apenas o Sr. Argeu de Lima Geó é diretor do Banco, sendo que os outros dois são apenas membros do Conselho de Administração, conforme Atas de Assembléias (fls.3915/3916 e 795); **(ii)** há mero interesse econômico dos acionistas na distribuição de lucros, ausência de demonstração de atos irregulares de gestão e alteração dos fundamentos do lançamento tributário pela decisão *a quo*; e **(iii)** não foi comprovada a prática de atos com excesso de poder, violação à lei ou ao contrato social, dos quais decorra o nascimento de obrigação tributária; e **(iv)** a mera falta de recolhimento de tributo não gera responsabilidade, conforme decidido pelo STJ em sede de recurso repetitivo.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

Os recursos atendem a todos os pressupostos de admissibilidade. Devem, pois, serem conhecidos.

O contribuinte Banco Pottencial S/A alega cerceamento do seu direito de defesa e a nulidade da decisão recorrida em virtude da falta de exame da documentação juntada aos autos.

Examinando a decisão *a quo*, é possível verificar que o julgador de primeira instância analisou os documentos anexados pelo contribuinte em sua peça impugnatória, inclusive aqueles juntados após o prazo legal para defesa, manifestando opinião no sentido de que tais documentos não afetariam as conclusões de seu voto.

Não verifico, *in casu*, a ausência de motivação, já que, ainda que a decisão *a quo* tenha se limitado a dizer que os documentos anexados pelo contribuinte não afetariam as conclusões de seu voto, discorre longamente sobre os fundamentos nos quais se baseou para manter parcialmente o lançamento.

Nesse contexto, não é demais frisar que a autoridade julgadora pode apreciar livremente as provas apresentadas conforme sua convicção e juízo.

É de se observar, contudo, que a autoridade julgadora recorrida não enfrentou as alegações apresentadas pelo contribuinte a respeito do pedido de diligência e da não incidência de juros Selic sobre a multa de ofício.

Porém, é de se convir que a apreciação de tais argumentos de defesa suscitados na impugnação não era ponto essencial à apreciação da causa, razão pela qual deve ser mantida a decisão de primeiro grau.

Além disso, entendo que a falta de apreciação de pontos não substanciais à solução do litígio não afeta a ampla defesa e o contraditório.

Destarte, pelas mesmas razões deve ser afastada a alegação de ausência de indicação das bases legais. Ainda que o lançamento tenha enquadrado a exigência apenas nos dispositivos de norma regulamentar (RIR/99), o lançamento não será anulado se não restar comprovado o prejuízo sofrido pelo contribuinte, o que não ocorreu no caso em espécie.

A doutrina e jurisprudência pátria são pacíficas no sentido de que, no âmbito do direito processual, a nulidade por cerceamento ao direito de defesa exige a comprovação do efetivo prejuízo ao exercício desse direito por parte do sujeito passivo, conforme o princípio “*pas de nullité sans grief*” (“não há nulidade sem prejuízo”).

Essa regra traduz, ainda, expressão dos princípios da economia processual e eficiência, buscando evitar a repetição desnecessária de atos processuais e administrativos, possibilitando, com isso, a duração razoável do processo e o uso racional da máquina pública.

Logo, não serão declarados nulos os atos processuais quando estes não causarem prejuízo à parte ou ao acusado.

In casu, verificado que o vício não é capaz de redundar prejuízo para a defesa dos sujeitos passivos, é de se rejeitar o argumento e afastar a nulidade da decisão recorrida.

De outro giro, também é de se afastar a preliminar de nulidade em virtude do suposto erro de capitulação.

O contribuinte entende que o lançamento tributário deveria ter ocorrido com base no art. 464, VI do RIR/99 e não com base no art. 299 do RIR/99. Entretanto, como bem pontuado pela decisão recorrida, para imputar a infração da distribuição disfarçada de lucros (DDL), caberia à fiscalização comprovar que o preço praticado pelo contribuinte era demasiado superior ao preço praticado no mercado pela prestação de serviços iguais ou similares.

A fiscalização, no entanto, buscou o caminho mais fácil, efetuando o lançamento com fulcro no art. 299 do RIR/99, já que entendia suficientes as provas e indícios colhidos de que os serviços não foram efetivamente prestados pelas empresas PAC e Civex.

No que toca ao vício na apuração do IRPJ e da CSLL, a irresignação do contribuinte contra o lançamento de ofício é no sentido de que a autoridade lançadora deveria ter procedido à recomposição do lucro tributável nos períodos indicados, e não, como fez, limitar-se a aplicar as alíquotas do IRPJ e da CSLL sobre o valor das despesas glosadas.

Assiste razão à Recorrente.

Com efeito, verificando a autoridade lançadora a indedutibilidade de determinada despesa, o lançamento de ofício não pode ser formalizado por aplicação direta das alíquotas dos tributos sobre o montante isolado da glosa, sendo obrigatória a recomposição do lucro do período de apuração, procedendo a autoridade lançadora ao cálculo do montante tributável, sem a inclusão da despesa ou custo glosado.

Não se justifica o tratamento isolado das despesas glosadas, fazendo sobre elas incidir o IRPJ e a CSLL, desconsiderando a autoridade lançadora o procedimento de apuração do resultado do exercício (cotejo entre receitas e despesas dedutíveis). Nesse sentido é a jurisprudência deste Conselho:

IRPJ. GLOSA DE DESPESAS. OBRIGATORIEDADE DE RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO TRIBUTÁVEL. Verificando a autoridade lançadora a indedutibilidade de determinada despesa, o lançamento de ofício não pode ser formalizado por aplicação direta das alíquotas dos tributos sobre o montante isolado da glosa, sendo obrigatória a recomposição do lucro do período de apuração, procedendo a autoridade lançadora ao cálculo do montante tributável, sem a inclusão da despesa ou custo glosado. Não se justifica o tratamento isolado das despesas glosadas, fazendo sobre elas incidir o IRPJ e a CSLL,

desconsiderando a autoridade lançadora o procedimento de apuração do resultado do exercício (cotejo entre receitas e despesas dedutíveis). (CARF 1ª Seção / 3ª Turma da 1ª Câmara / ACÓRDÃO 1103-00.012 em 30/07/2009 / DOU em 14/02/2011.)

No entanto, no caso concreto, como o contribuinte não apurou prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL, o lançamento pela recomposição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no período não chegaria a valores diferentes dos aqui lançados.

Noutros termos, como no caso o contribuinte não fazia jus a deduções que pudessem afetar o procedimento de apuração dos tributos devidos, o valor lançado está correto, ainda que a apuração tenha sido realizada de outra forma, afastando a hipótese de anulação do lançamento.

Quanto à alegação no sentido de que, diante da glosa de parte substancial das despesas incorridas nos anos de 2007 e 2008, o Fisco deveria ter desclassificado a escrituração do contribuinte e procedido o lançamento com base no lucro arbitrado, não merece amparo a Recorrente.

Verifica-se nos autos que o contribuinte apresentou ao Fisco os seus livros contábeis e fiscais, contendo os elementos necessários à determinação do Lucro Real, descabendo, portanto, falar em arbitramento do lucro.

Ademais, o caso concreto não se enquadra dentre as demais hipóteses de lançamento do Imposto de Renda pelo regime de arbitramento do lucro, dispostas no art. 47 da Lei nº. 8981/95.

Adicionalmente, quanto ao suposto equívoco na determinação da base de cálculo da CSLL, em razão da inexistência de norma jurídica capitulando a indedutibilidade dos valores, também não merece guarida a Recorrente.

É fato que, para efeitos da CSLL, os ajustes ao lucro líquido, para fins de determinação de sua base de cálculo, são, exclusivamente, os previstos em sua legislação de regência.

Assim, despesas representadas por dispêndios efetivos, consideradas indedutíveis pela legislação do IRPJ não são, automaticamente, adicionadas à base de cálculo da CSLL, salvo quando se tratar de dispêndios não ocorridos efetivamente.

No caso em análise, a fiscalização glosou as despesas por entender que elas não foram comprovadas, já que os serviços previstos no contrato não teriam sido efetivamente prestados. Sendo assim, correto o ajuste por adição à base de cálculo da CSLL.

No mérito, aduz a Recorrente que as despesas em questão são efetivas, necessárias e usuais à sua atividade, sendo descabida a sua glosa.

Neste ponto, merece razão a Recorrente.

Da atenta leitura do Termo de Verificação Fiscal, verifica-se que o caso dos autos não é de simulação e que a prestação de serviços foi, inclusive, atestada pelas autoridades fiscais.

Vale citar alguns trechos:

*“Percebe-se claramente que na época dos períodos fiscalizados 2007 e 2008 (...) a equipe de trabalho prestava apenas **auxílio na captação de clientes** (...).” (fl.567).*

*“Nos termos lavrados e, principalmente, nas diligências efetuadas, constatou-se que a estrutura e o serviço prestado por PAC e Civex, quando efetuado, é somente **um serviço de apoio**.” (fl. 576)*

“Percebe-se claramente que os funcionários mais graduados, e com maior tempo de casa, são funcionários do Banco. Na Civex estão lotados os funcionários auxiliares e de apoio.” (fl. 579)

“Constatamos basicamente a execução pelas prestadoras de atividades de movimentação de documentação (cadastros, contratos, NP’s, boletos, etc) e de apoio aos clientes na coleta de informações sobre a abertura de certames licitatórios.” (fl.580)

“(…) na prática constatamos que os funcionários das prestadoras são pessoas que prestam serviços de apoio, administrativos e operacionais. São serviços simples, de atividades acessórias para a finalidade do Banco.” (fl.584)

*“Não ocorreu a **totalidade** da prestação de serviços, tendo sido formalizados documentos exclusivamente para justificar a transferência de recursos e contabilização de despesas.” (fl. 597).*

Ora, salta aos olhos que o caso não é de simulação na prestação de serviços, já que a prestação dos serviços efetivamente ocorria.

O que poderia ser questionado é a efetiva realização de todas as atividades objeto do contrato firmado entre as partes, já que, pelo que foi relatado nas diligências fiscais, as atividades prestadas eram, no mais das vezes, as de apoio.

Nesse contexto, destaque-se que a Recorrente foi fiscalizada nos períodos anteriores (2005 e 2006) em relação aos serviços prestados pela empresa Potencial Serviços Financeiros Ltda. (CNPJ nº. 03.007.970/0001-07, denominada POTT) e que, na ocasião, não foram encontradas irregularidades passíveis de tributação (fls. 4460/4462).

O contrato com a POTT (fls. 42/43) vigeu até novembro de 2006. A partir daí, por meio de Instrumento Particular de Cessão e Transferência de Direitos e Obrigações (fl. 44), a prestadora dos serviços passou a ser a PAC.

A partir de 01/06/2008, os serviços foram assumidos pela Civex, conforme contrato de fls. 45/47. A Civex passou a prestar os serviços nos mesmos endereços da PAC e com o mesmo pessoal. A diferença entre os contratos é basicamente a forma de remuneração pelos serviços prestados, que passou a ser de até 40% do valor da receita oriunda da produção realizada.

No entanto, consta no relatório fiscal, a informação de que o objeto do contrato de prestação de serviços foi alterado, passando a um predomínio das atividades de apoio.

Ora, se está mais do que claro que as atividades de apoio eram efetivamente realizadas, não há motivos para a manutenção da glosa das despesas.

Além do mais, especialmente quanto à prestação de serviços realizada pela PAC, em razão de a empresa não estar mais em atividade no curso do procedimento fiscalizatório, a fiscalização não conseguiu apurar provas concretas de que a prestação de serviços não ocorria ou de que a empresa não possuía estrutura física e operacional compatível com os serviços prestados.

Por tais razões, entendo que não está claro, a partir da leitura do Termo de Verificação Fiscal, que as atividades denominadas pela fiscalização como “de apoio, administrativas e operacionais”, realizadas pela Civex, sejam incompatíveis com a lista e com o grau de complexidade que a fiscalização entende que os serviços a serem prestados deveriam alcançar (conforme TVF fl. 585).

Note-se também, que a fiscalização não fez provas no sentido de que as despesas glosadas não eram normais, usuais e necessárias.

Não bastasse o até aqui exposto, é de se acrescentar que a suposta falta de estrutura operacional das empresas Civex e PAC são combatidas pelos documentos anexados pela Recorrente, tais como, contratos de aluguel de imóveis (fls. 91/139 e 236/253), folhas de pagamento (fls. 140-1, 282, 1375/1715), guias de recolhimento (fls. 142/212 e 284/302), inscrições no CNPJ, contas de telefones, contratos de prestação de serviço firmado com terceiros, alvarás municipais, fotos, escrituração contábil, entre outros (fls. 1216/1358 e 1375/1919).

Note-se, também, que constam nos autos, históricos, memorandos, boletins de acompanhamento, notas fiscais, ordens de pagamento, recibos e trocas de e-mails bancários (fls. 83/1215 e 1920/2905). Além disso, verificam-se comprovantes das despesas incorridas pela Civex, tais como pagamento de plano de saúde para seus funcionários, contratação de empresa terceirizada de limpeza, despesas com informática e telefonia dentre outros (fls. 2957/3014).

Também consta nos autos Laudo Técnico do perito Maurício Brandão Ellis, que através de fotos, documentos e visitas *in loco*, atesta a efetiva existência de estrutura física (matriz e filiais) e operacional da empresa Civex (fls. 3206/3839). Ali ficou constatado que a Civex desempenha atividades em dois segmentos: Serviços em Fiança Bancária (Pottencial Licitações) e Repasse de Empréstimo Consignado (Pottencial Consignado).

Há inclusive contratos firmados pela Civex com diversas outras instituições financeiras, tais como, Bancos BMG, Santander, Fibra, Itaú, etc. (fls. 2907/2956).

Por oportuno, diga-se, ainda, que consta nos autos Laudo de Avaliação, emitido pela NHD Habilitis Auditoria e Consultoria em outubro de 2010, avaliando o valor econômico de mercado da empresa Civex em R\$ 160 milhões de reais (fls. 3015/3099 e 4088/4161).

Com efeito, se está comprovado que a prestação de serviços ocorria, o único motivo que poderia ensejar a glosa das despesas seria eventual comprovação no sentido de que o pagamento realizado excedia o valor efetivo dos serviços prestados.

Entretanto, como já pontuado, a distribuição disfarçada de lucros não foi o fundamento legal para o lançamento combatido e a fiscalização não comprovou a disparidade dos preços pagos pela Recorrente em comparação aos preços praticados pelo mercado na prestação de serviços iguais ou similares.

Nesse contexto, ressalte-se, inclusive, que a Recorrente se adiantou e fez prova em sentido contrário, apresentando o Relatório de Constatação, produzido pela empresa PAAR Consultoria e Participações Ltda., detalhando as atividades praticadas pelas empresas e corroborando sua assertiva no sentido de que os preços praticados estavam de acordo com o mercado e (fls. 3931/3966).

Aliás, o Banco Central também fiscalizou a Recorrente com relação aos serviços prestados pela PAC e pela Civex e nada foi apurado de irregular, conforme documentos às fls.3103/3145.

É de se ter em conta também, os depoimentos dos funcionários da Fazenda Cachoeirinha-MG, anexados às fls. 4452/4459, no sentido de que os empregados da Civex além de cumprirem atividades de apoio, cuidam dos serviço de telemarketing do banco, efetuam ligações para prospectar clientes, enviam “malas-diretas”, apresentam os produtos financeiros, marcam as visitas para os gerentes do banco, cuidam dos documentos, fazem a logística de documentos, pesquisas e satisfação, dentre outras.

Observe, ainda, que corroboro a afirmação da Recorrente no sentido de que a estrutura analisada apresenta propósito negocial claro, já que maximiza resultados operacionais, permitindo, além de um maior especialização na atividade prestada (expedição de cartas de fiança), uma sensível redução de custos com o aproveitamento de um formato societário mais simples para serviços que não exijam uma regulamentação específica do Conselho Monetário Nacional e do Banco Central do Brasil.

Outro argumento levantado pela fiscalização para suscitar a suposta simulação é de que o Banco não possuía filiais, atuando em território nacional via prestadores de serviço, cujas filiais são comandadas por agentes comerciais funcionários do próprio Banco.

Tal argumento não prospera já que a atividade do correspondente bancário já era praxe na época dos fatos, devidamente regulamentada pelo Conselho Monetário Nacional, conforme Resolução CMN 3110/2003.

Por tudo quanto exposto, entendo que o lançamento deve ser cancelado, mantendo-se as exclusões à base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Deixo de analisar as demais questões, bem assim como o recurso voluntário dos sujeitos passivos responsabilizados solidariamente e o recurso de ofício, posto que a análise das questões ali combatidas não será necessária para o deslinde da controvérsia.

Ressalto, apenas, que *(i)* o caso em apreço não se identifica, de forma alguma, com a hipótese de pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa, *(ii)* não restou comprovado nos autos que os sócios responsabilizados solidariamente tenham praticado

atos com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, capaz de ensejar a aplicação do disposto no art. 135 do CTN, tampouco a hipótese de interesse comum no fato gerador, conforme disposto no art. 124 do CTN; e **(iii)** não restou demonstrado o dolo na prática de condutas ilícitas como sonegação, fraude ou conluio que justifique a qualificação da multa de ofício, mesmo porque todos os fatos apurados decorreram da contabilidade e dos informes prestados pela Recorrente.

Finalmente, aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

Ante o exposto, voto, preliminarmente, para não acolher os argumentos de nulidade da decisão recorrida ou do lançamento, e, no mérito, para dar provimento ao recurso voluntário interposto pelos sujeitos passivos para reconhecer a dedutibilidade das despesas e afastar as exigências de IRPJ, CSLL e IRRF.

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá

Declaração de Voto

Conselheiro Antonio José Praga de Souza

Nos transcurso dos debates realizados no colegiado para julgamento deste processo, solicitei vistas aos autos e, a partir dessa análise, formei convencimento de que cabe razão ao ilustre Relator, Conselheiro Carlos Pelá, quanto a improcedência do lançamento, em face da insuficiência de provas da infração atribuída ao contribuinte.

De início cumpre registrar que, à luz do art. 29 do Decreto 70.235/1972 (PAF), *“Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias”*.

A meu ver, no presente caso estamos diante de questão puramente de prova da efetividade da prestação dos serviços, bem como da razoabilidade dos valores pagos, haja vista que a empresa prestadora dos serviços é coligada da contribuinte.

No lançamento de ofício, cumpre à autoridade fiscal fazer prova da omissão de receitas e também de outras irregularidades imputadas aos contribuintes, que impliquem no aumento da base de cálculo tributável, de igual forma, é do contribuinte o ônus da prova dos custos, despesas e de outros fatos/operações que impliquem na redução das bases de cálculo, a exemplo das despesas aqui tratadas.

É pacífico que a contabilidade regular, acompanhada da documentação pertinente, faz prova a favor do Contribuinte e também do Fisco, conforme disposto nos art. 923 a 925 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), e jurisprudência assente neste Conselho (vg. Acórdãos 108-07.616 de 3/12/2003).

Uma vez que a prova da efetividade e do pagamento de despesas deve estar na contabilidade e, diante da atestada regularidade dos registros contábeis da empresa (em tese), caberia mesmo ao Fisco aprofundar nas investigações: se o contribuinte apresentou registros e documentação regulares cumpre a Fiscalização infirmá-los.

Nesse contexto, como bem ressaltou o ilustre Relator em seu voto, há prova nos autos de que houve prestação de serviços, atestada pela própria Fiscalização e até mesmo pelo Banco Central do Brasil. E mais: os valores contratados foram efetivamente pagos e oferecidos à tributação pelas empresas PAC e Civex (no regime do lucro presumido).

Analisei os fundamentos do voto condutor do presente acórdão quanto ao cerne do litígio, revisados pelo Relator, e verifiquei que nada mais merece ser acrescentado, **sob pena de redundância.**

Conclusão

Por todo o exposto, a exigência deve ser mesmo cancelada.

Voto então por superar as preliminares e demais alegações recursais, com amparo no art. 59, §3º. do PAF, e, no mérito, cancelar a exigência em face da insuficiência de provas da acusação fiscal, especialmente quanto aos questionamentos dos elevados preços praticados nas operações.

É como voto.

(Assinado Digitalmente)

Antonio Jose Praga de Souza