



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

Processo n° 10707.000512/2010-52
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1301-001.242 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de julho de 2013
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MOBILITÁ LICENCIAMENTO DE MARCAS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009

Ementa:

OMISSÃO DE RECEITAS. FATO MOTIVADOR. INEXISTÊNCIA.

Na circunstância em que o próprio quadro demonstrativo que serviu de suporte para a imputação da infração indica que os valores contabilizados e supostamente oferecidos à tributação superam os informados por terceiro, relativamente às mesmas operações, descabe falar em omissão de receitas.

OMISSÃO DE RECEITAS. INOCORRÊNCIA.

A comprovação nos autos de que parte da receita tida como omitida foi, em momento posterior, oferecida à tributação, torna insubsistente a constituição do crédito tributário sob fundamento de omissão de receitas, vez que, no caso, resta configurada a postergação do pagamento do imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso de Ofício, nos termos do Relatório e Voto proferidos pelo Relator.

“documento assinado digitalmente”

Plínio Rodrigues Lima

Presidente.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Processo nº 10707.000512/2010-52
Acórdão n.º **1301-001.242**

S1-C3T1
Fl. 981

Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Plínio Rodrigues Lima, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

CÓPIA

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS), relativas aos anos-calendário de 2005 a 2008.

Por bem sintetizar os fatos apurados, as razões de defesa trazidas pela contribuinte por meio de peça impugnatória e o resultado de diligência fiscal efetuada, reproduzo excertos do relato constante na decisão de primeira instância.

[...]

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito pela DRF Rio de Janeiro 2, foram lavrados os Autos de Infração, decorrentes do MPF 0719000/00507/09, relativos ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ (fl. 04/42), no valor de R\$ 6.425.611,42, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fl. 43/75) no valor de R\$ 2.315.380,09, à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fl. 76/99) no valor de R\$ 268.667,57 e à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fl. 100/123) no valor de R\$ 1.237.499,91, montantes estes acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora.

No Termo de Verificação Fiscal (fl. 125/169), consta que:

1. Introdução:

- Do exame da documentação apresentada pelo contribuinte e das diligências efetuadas no decorrer da Ação Fiscal restaram comprovadas as seguintes infrações à legislação tributária: Omissão de Receitas da Atividade, Omissão de Receitas – Outros Resultados Operacionais e Omissão de Receitas Não Operacionais;

2. Descrição dos Fatos:

2.1 Do Contrato entre Mobilitá e Sugerecard:

- Mobilitá Comércio Indústria e Representações Ltda celebrou, em 04/10/2005, contrato com Sugerecard Administradora de Cartões de Crédito Ltda, CNPJ 07.117.106/000119, denominado Contrato de Administração Conjunta de Cartão de Crédito (fl. 550/556);
- A finalidade do contrato era permitir que usuários portadores do cartão de crédito emitido pela Sugerecard – Cartão Ready – pudessem utilizar o cartão para adquirir produtos junto à rede de lojas da Casa & Vídeo;
- Conforme disposição contratual, Sugerecard seria a empresa responsável pela emissão do Cartão, enquanto Mobilitá ficaria responsável pela sua gestão (Cláusula Primeira);
- O Cartão era do tipo “private label”, com limite de crédito específico, não vinculado à conta-corrente bancária, cujas despesas efetuadas (saques e compras) deveriam ser quitadas mediante o uso, pelo titular do Cartão, do demonstrativo de despesa emitido mensalmente, ou carnê (Cláusula Terceira);

• Impende destacar que as empresas Mobilitá e Sugerecard são integrantes do Grupo Casa & Vídeo;

2.1..I Omissão de Receitas da Atividade:

• A fim de conhecer as operações envolvendo o Cartão Ready, Mobilitá e Sugerecard foram intimadas ao longo da ação fiscal;

• Em 03/03/2010, Sugerecard foi intimada a descrever as operações que implicaram na escrituração de lançamentos em seus Livros Diário e Razão (fl. 574/577);

• Compreendendo a escrita da Sugerecard, foi procedida a análise das contas Compras a Classificar e Valores a Pagar Lojistas, a fim de determinar o total de compras efetuadas por clientes portadores do Cartão Ready junto à rede de lojas pertencente à Mobilitá;

• Paralelamente, Mobilitá foi intimada – itens 1 e 8 do Termo de Intimação Fiscal de 24/02/2010 – a informar todas as compras realizadas por clientes portadores do Cartão Ready, nos anos-calendário de 2005 a 2008 (fl. 219/220);

• Em 08/03/2010, a empresa apresentou em papel a relação das compras do 1º semestre de 2005. Complementando o que fora solicitado no Termo de Intimação, apresentou, em 22/03/2010, em mídia, arquivos no formato EXCEL contendo a relação de todas as compras efetuadas por clientes nos anos de 2005 a 2008 (fl. 221 a 480);

• As informações prestadas pela Mobilitá dizem respeito a cada operação de venda da Mobilitá tendo como meio de pagamento o Cartão Ready. Ao consolidar mensalmente as vendas e compará-las às compras registradas na contabilidade da Sugerecard, foram verificadas que indicavam possível omissão de receitas na empresa Mobilitá;

• Para esclarecer os fatos, Mobilitá foi intimada, através do item 5 do Termo de Intimação Fiscal de 08/04/2010, a apresentar cópias das folhas dos Livros Diário e Razão onde se encontravam os registros contábeis das operações de venda de mercadorias efetuadas a clientes do Cartão Ready (fl. 481/485);

• Respondendo à intimação, Mobilitá declarou (fl. 486/487) que “*todas as vendas realizadas por qualquer moeda eram registradas em uma única conta contábil (11201002), e não havia como identificar o que vinha a ser venda com a moeda Cartão Sugerecard*”;

• Através do Termo de Intimação Fiscal de 04/05/2010, com ciência em 05/05/2010, foi solicitado à Mobilitá que apresentasse informações sobre as vendas mensais de mercadorias efetuadas no período de 01/01/2005 a 31/12/2008, discriminando-as por meio de pagamento: pagamentos em espécie, em cheque, por meio de cartão de débito (por bandeira ou empresa administradora de cartão do cartão) e por meio de cartão de crédito (por bandeira ou empresa administradora de cartão do cartão) (fl. 493/494);

• Em resposta, Mobilitá declarou ser impossível apresentar tais informações (fl. 495);

• A empresa Conductor Tecnologia S/A, responsável pelo processamento operacional do Cartão Ready, foi intimada através do Termo de Intimação Fiscal de 20/04/2010, a apresentar planilha contendo informações sobre o total mensal das

compras efetuadas com o uso do cartão administrado pela empresa Sugerecard (fl. 675/676);

- Em resposta, apresentou documento e planilhas, em mídia eletrônica, que vieram a corroborar com as informações prestadas pela Mobilitá (fl. 677/678);

- As diferenças apuradas estão dispostas na tabela que segue:

[...]

- A fim de que houvesse os devidos esclarecimentos a respeito dos fatos apurados, Mobilitá foi intimada através do Termo de Intimação Fiscal datado de 20/05/2010 (fl. 496/498);

- Em 31/05/2010, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal, Mobilitá declarou que as vendas foram contabilizadas, o crédito junto à Sugerecard foi registrado na Contabilidade e as comissões sobre as vendas foram pagas;

- Concomitantemente à intimação à Mobilitá, intimamos Sugerecard, através do Termo de Intimação Fiscal de 20/05/2010 a esclarecer os mesmos fatos (fl. 590/592);

- A resposta apresentada pela Sugerecard é idêntica à apresentada pela Mobilitá (fl. 593);

- Os esclarecimentos prestados por ambas as empresas são no sentido de atribuir erros à escrita contábil da Sugerecard para justificar as diferenças apontadas pela Fiscalização, que contudo, não se sustentam;

- Diante dos fatos, concluímos que Mobilitá omitiu receitas de sua atividade, receitas estas auferidas nas vendas de mercadorias a clientes portadores do Cartão Ready, do tipo Private Label, administrado pela empresa Sugerecard. Trata-se de receitas definidas no art. 279, do RIR/99;

- As receitas omitidas nos anos-calendário de 2007 e 2008 totalizaram, respectivamente, R\$ 902.694,58 e R\$ 4.148.002,22;

- A omissão foi apurada com base na contabilidade da Sugerecard (empresa ligada, integrante do Grupo Casa & Vídeo), na qual eram registradas as operações de venda da Mobilitá a clientes portadores do Cartão Ready. A omissão não teve como referência a contabilidade da Mobilitá, uma vez que esta empresa afirmou, quando intimada, não ter condições de identificar em sua escrita contábil tais operações de venda e, em nova oportunidade, informou a impossibilidade de discriminar as vendas por meio de pagamento: pagamentos em espécie, cheque, por meio de cartão de débito (por bandeira ou empresa administradora de cartão do cartão) e por meio de cartão de crédito (por bandeira ou empresa administradora de cartão do cartão). E, por fim, quando intimada a esclarecer as diferenças apontadas em suas receitas tentou justificá-las com base na contabilidade da Sugerecard, e não com base em sua própria escrita;

2.1.II Omissão de Receitas – Outros Resultados Operacionais:

- Os cartões de crédito funcionam como ferramenta de terceirização de inadimplência, pois o risco do crédito deixa de ser assumido pelo fornecedor de bens ou serviços e passa a ser assumido por uma instituição financeira que possui (ou deveria possuir) todo o know-how e recursos para essa função;

- Segundo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, nos termos da Súmula nº 283, as administradoras de cartões de crédito são instituições financeiras e, portanto, são responsáveis pela assunção do risco de inadimplência de seus clientes;
- Nas transações envolvendo a aquisição de bens e serviços tendo como meio de pagamento o cartão de crédito, algumas relações são estabelecidas entre as diversas pessoas envolvidas na operação. A partir dessas relações é que haverá a transferência do risco do varejista para a administradora de cartão de crédito;
- No caso concreto, Sugerecard assumiu o risco pela inadimplência do cliente (consumidor), tendo inclusive computado, em sua escrita contábil, perdas no recebimento de créditos oriundos de sua atividade (fl. 971/986);
- Sugerecard assumiu, ainda, o ônus pelo pagamento das aquisições de bens feitas por clientes portadores do Cartão Ready junto à Mobilitá;
- Quanto ao prazo de pagamento, no caso em comento, **o mesmo era Casado**. O Contrato de Administração Conjunta de Cartão de Crédito firmado entre Mobilitá e Sugerecard é omissivo em relação ao momento de pagar sua dívida àquela. No entanto, o contrato firmado entre Sugerecard e o titular do Cartão Ready prevê, na cláusula 9.3, a obrigatoriedade do pagamento da fatura ocorrer em uma das lojas da MOBILITÁ, e caso o valor pago se referisse a transações à vista ou parcelado sem juros, este ficaria retido na própria loja. É o típico caso de pagamento casado, na modalidade "parcelado lojista" (fl. 580/585);
- Essa forma de pagamento foi prevista, também, no Contrato de Administração Conjunta de Cartão de Crédito firmado entre Mobilitá e Sugerecard. A cláusula 5.4 do contrato estabelecia que Mobilitá estaria obrigada a receber os valores devidos pelo portador do Cartão Ready à Sugerecard, com base no contrato com o titular do cartão;
- Cabendo à Sugerecard a responsabilidade em honrar a sua dívida com a MOBILITÁ, esta o fez em parte. No período de 2005 a 2008, não houve qualquer repasse de recursos da Sugerecard para Mobilitá em cumprimento à cláusula 4.4 do contrato. Esse fato pode ser verificado pela análise da escrita contábil da Sugerecard, em mídia, bem como pelos esclarecimentos prestados pela Mobilitá, em cumprimento ao item 3 do Termo de Intimação Fiscal de 24/02/2010 (fl. 219/223);
- Isso implica dizer que os valores não pagos pelos clientes inadimplentes não foram recebidos tanto pela Sugerecard quanto pela Mobilitá. Os únicos recursos que eram recebidos pela Mobilitá eram aqueles pagos diretamente em suas lojas por clientes portadores do Cartão Ready;
- Em 24/02/2010, Mobilitá foi intimada, através do item 4 do Termo de Intimação Fiscal de 24/02/2010, a informar a dívida mensal da Sugerecard no período de 01/01/2005 a 31/12/2008. Respondeu ao termo em 08/03/2010, inserindo em uma tabela as informações solicitadas pela Fiscalização. Percebe-se claramente a evolução da dívida, de R\$ 110.220,88, em janeiro de 2005, para R\$ 43.369.235,77, em dezembro de 2008 (fl. 219/223);
- Em 08/04/2010, Mobilitá foi intimada, através do Termo de Intimação Fiscal de 08/04/2010 item 8, a esclarecer a ocorrência de possíveis infrações contratuais (definidas na cláusula Oitava do Contrato de Administração Conjunta de Cartão de Crédito) que implicasse perda ou impossibilidade de recebimento do valor devido

por parte da Mobilitá, em relação à dívida mantida pela Sugerecard. Em resposta, declarou: "Não houve" (fl. 481/487);

- Mobilitá equivoca-se, pois houve infração contratual;
- A cláusula 8 do contrato explicita o significado da expressão “infrações contratuais” e uma das infrações contratuais é especificada na cláusula 9.1 do contrato: trata-se da perda ou impossibilidade de recebimento do valor devido. A ocorrência da referida infração acarretaria a incidência de correção monetária, juros de mora e multa de mora calculados sobre o valor total do débito;
- Percebe-se que a infração contratual incorrida pela Sugerecard originou-se do descumprimento de uma obrigação: falta de pagamento da dívida mantida junto à Mobilitá, na data do vencimento;
- Nessa data, com o inadimplemento, nasceu uma obrigação da Sugerecard para com Mobilitá: ressarcir a parte prejudicada com o pagamento de juros, multa e correção monetária calculado sobre o valor da dívida;
- **O cálculo das parcelas vencidas**, no mês do vencimento, é apresentado através das planilhas às fl. 948/962. As referidas planilhas foram elaboradas com as informações apresentadas pela Conductor;
- Ressalte-se que os totais de compras mensais informados pela Conductor são iguais aos informados pela Mobilitá;
- Verificou-se, ainda, que foi contratado mútuo pela Sugerecard junto à Mobilitá, que resultou na redução da dívida relativa ao Cartão Ready;
- No mês de março de 2005, em vista do mútuo contratado, no valor de R\$ 820.650,94, parte da dívida foi liquidada pela operação (fl. 1149/1347);
- A baixa da obrigação relacionada ao mútuo se deu parte em abril de 2005, com a redução da dívida em R\$ 169.173,38 (incremento da dívida relacionada ao Cartão Ready em R\$ 3.677,51), e em setembro de 2008, com extinção da dívida de mútuo, no valor de R\$ 651.477,56 (incremento da dívida relacionada ao Cartão Ready de mesmo valor);
- O cálculo dos juros, multa e correção monetária, bem como definições e metodologia de cálculo, fazem parte das planilhas de fl. 963/966;
- Sobre o valor mutuado descrito acima, não quitado no vencimento, também incidiu juros, multa e correção monetária;
- Em 03/03/2010, Sugerecard foi intimada, através do Termo de Intimação Fiscal de mesma data, a apresentar os contratos de mútuo firmados com Mobilitá nos anos-calendário de 2004 a 2007. Em resposta, informou que não houve a necessidade de celebrar um contrato de mútuo entre as empresas, uma vez que estas estavam garantidas em suas obrigações mútuas pelo contrato de prestação de serviços, o qual havia sido apresentado em atendimento a uma outra intimação (fl. 574/576);
- O contrato de prestação de serviços que Sugerecard se refere é aquele denominado Contrato de Administração Conjunta de Cartão de Crédito;
- Em 14/06/2010, Sugerecard foi intimada a informar se houve pagamento de IOF na operação de mútuo. Em resposta, informou que não houve pagamento de

IOF, e que a empresa entendia que a operação com a Mobilitá não se tratava de empréstimo e sim operação de venda através do Cartão Ready de acordo com o contrato firmado entre as partes (fl. 967/968);

- Discordamos da posição da empresa. Ambas as empresas registraram o mútuo em sua contabilidade e o IOF incidente na operação, conforme lançamentos contábeis da operação registrados na escrita da Mobilitá e da Sugerecard (fl. 1149/1340);

- Logo, sobre a dívida mensal, não paga, relacionada ao mútuo, deveria incidir juros, multa e correção monetária, conforme o disposto na Cláusula 9.1 do Contrato. Todavia, não houve a contabilização dessas receitas financeiras na escrita da Mobilitá;

- O cálculo dos juros, multa e correção monetária, bem como definições e metodologia de cálculo, fazem parte das planilhas de fl. 969/970;

- Assim, os juros e as multas auferidos pelo contribuinte no período de apuração compõem as receitas financeiras e como tal deverão integrar o lucro operacional da Mobilitá (RIR/1999, art. 373);

- As variações monetárias dos direitos de crédito do contribuinte, em função de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual (no caso INPC), são consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido como receitas financeiras, quando ativas (RIR/99, art. 375; e Lei nº 9.718, de 1998, art. 9º e 17, inciso II);

- Pelos valores apurados, concluímos que Mobilitá omitiu receitas financeiras as quais deverão compor a Base de Cálculo do IRPJ e da CSLL. As variações monetárias ativas integrarão também a base de cálculo do PIS e da COFINS;

- As receitas de juros e multas totalizaram em 2005, 2006, 2007 e 2008, respectivamente, R\$ 39.942,40, R\$ 1.153.191,04, R\$ 3.446.685,31 e R\$ 3.450.738,56. E as receitas de correção monetária (variação monetária ativa) totalizaram naqueles anos, respectivamente, R\$ 11.310,66, R\$ 164.475,05, R\$ 1.014.601,57 e R\$ 1.519.794,63;

- Ressalta-se que em nenhum momento Mobilitá reconheceu as receitas financeiras em sua contabilidade e jamais as cobrou da Sugerecard (empresa a ela ligada). Inclusive, ao ser questionada, através do Termo de Intimação Fiscal de 14/06/2010, a respeito do reconhecimento das receitas financeiras decorrentes do inadimplemento da Sugerecard, declarou não tê-las reconhecido (fl. 503/505);

- Ressalta-se, também, que Mobilitá tendo direitos creditórios junto à Sugerecard, no período de 2005 a 2008, foi ao mercado tomar empréstimos para honrar suas obrigações junto a credores, pagando juros a este mesmo mercado, contabilizando-os como despesas financeiras. Como exemplo, relacionamos alguns lançamentos contábeis (fl. 1136/1148);

- Em outras palavras, Mobilitá foi ao mercado captar recursos para honrar suas obrigações, quando deveria obtê-los (no todo ou em parte) junto à Sugerecard, a qual mantinha uma dívida significativa com ela. Com o reconhecimento tão somente das despesas financeiras, houve uma redução considerável do lucro da Mobilitá, implicando na redução dos valores devidos de IRPJ e CSLL;

- Caso o Contrato de Administração Conjunta de Cartão de Crédito celebrado entre Mobilitá e Sugerecard fosse omissivo em relação às infrações por falta de

pagamento, no mínimo, Mobilitá deveria reconhecer as receitas financeiras com base no art. 406, do Código Civil, ou deveria deixar de reconhecer as despesas financeiras com base no montante da dívida da Sugerecard, por se tratar de empresa ligada, aplicando-se a esta dívida a taxa de juros contratada por ela junto às instituições financeiras na captação de recursos;

2.2 Do Acordo Operacional entre a Mobilitá e Cetelem:

• Cetelem Brasil S/A Crédito Financiamento e Investimento, CNPJ 03.722.919/0001-87, firmou, em 12/04/2006, Acordo Operacional com Mobilitá Comércio, Indústria e Representações Ltda, tendo como Interveniente Anuente Lar e Lazer Comércio e Representações Ltda, CNPJ 03.728.002/0001-90 (fl. 183/218);

• No Acordo Operacional, foram fixados termos e condições relativos aos aspectos operacionais, financeiros e administrativos da operação envolvendo as empresas;

• O motivo do Acordo seria agregar, uma a outra, as suas respectivas *expertises* comerciais, para tanto, oferecendo aos clientes da Mobilitá soluções financeiras da Cetelem, visando-se à fidelização de clientes e a distribuição de resultados comuns.

• O Acordo teria como objetivo a parceria comercial para oferta, disponibilização e exploração dos Produtos Financeiros na Rede de Lojas da Mobilitá, bem como o compartilhamento dos resultados dessas operações entre Cetelem e Mobilitá (Cláusula 2.1).

• Imediatamente após a assinatura do Acordo, Mobilitá (ou Sugerecard) forneceria à Cetelem cópia de sua base atual de dados de clientes, para que Cetelem a utilizasse para análise de CRM (Customer Relationship Management) e de risco, e possível oferecimento de Produtos Financeiros vinculados ao Acordo Operacional aos clientes dessa base. No caso da contratação de quaisquer dos Produtos Financeiros pelos clientes da referida base, Cetelem pagaria à Mobilitá os **valores de Incentivo** aplicáveis conforme Cláusula Nona do Acordo (Cláusula 2.5).

• Durante a vigência do Acordo, Mobilitá garantiria à Cetelem o **direito exclusivo** de oferecer e promover os Produtos Financeiros aos Clientes na Rede de Lojas e de usar a marca Casa & Vídeo, as marcas de titularidade da Mobilitá e as marcas de titularidade de quaisquer de suas Afiliadas nos Produtos Financeiros, sendo certo que a Mobilitá e/ou quaisquer de suas Afiliadas não poderiam negociar qualquer parceria, acordo ou contrato, bem como outorgar a qualquer terceiro o direito de oferecer qualquer produto e/ou serviço que concorresse ou fosse similar aos Produtos Financeiros (Cláusula Sexta).

• **Pela participação no Empreendimento Conjunto, com a obtenção das exclusividades e outros direitos previstos no Acordo, além da distribuição de resultados**, Cetelem pagaria à Mobilitá, como "Valor do Empreendimento", R\$ 20.000.000,00 (Cláusula 9.1);

• As operações foram registradas a débito da conta 11102004 – BANCO DE BOSTON e a crédito da conta 26104001 PART. EMPREEND. CONJUNTO PARCEIROS DE CRÉDITO. Ressalta-se que, no Balanço Patrimonial, esta última conta integra o Patrimônio Líquido da Pessoa Jurídica (fl. 918);

- Cetelem se dispôs a promover um investimento adicional em benefício da Mobilítá, sujeito ao cumprimento de metas e condições fixadas pelas partes, que seria pago sob a denominação de Incentivo (Cláusula 9.2);
- Refere-se a 3 tipos de incentivos: Incentivo por Distribuição do Cartão (Incentivo Cartão Casa & Vídeo Aura), Incentivo por Superação de Metas de Volume Anual Financiados (Incentivo de Produção) e Incentivos por Expansão da Rede de Lojas e Conseqüente Aumento do Volume Financiados;
- Com o fim de apurar os valores pagos à Mobilítá a título de incentivo, bem como esclarecer a operação que deu causa ao pagamento, em 09/04/2010, Cetelem foi intimada, através do Termo de Intimação Fiscal de 08/04/2010 item 3 (fl. 611/631);
- Percebe-se que, na quase totalidade dos registros contábeis, Mobilítá registrava as operações através de lançamentos a crédito da conta 2610400 "PART. EMPREEND. CONJUNTO PARCEIROS DE CRÉDITO". Em nenhum momento creditou qualquer conta de Receita;
- Para esclarecer os fatos, Mobilítá foi intimada em 24/08/2009, através do Termo de Intimação Fiscal de 19/08/2009 (fl. 176/180), tendo apresentado em 02/09/2009 os esclarecimentos constantes às fl. 181/182;
- Em 08/04/2010, através do Termo de Intimação de mesma data, Mobilítá foi intimada a esclarecer a operação que deu causa a cada um dos valores (relacionados na tabela constante do Termo) recebidos da Cetelem e, se em algum momento, os recursos recebidos haviam sido oferecidos à tributação (fl. 481/485);
- Em resposta, a Mobilítá apresentou os esclarecimentos de fl. 486/490;
- Como visto, os valores recebidos pela Mobilítá da Cetelem em cumprimento às Cláusulas 9.1 e 9.2 foram escriturados pela primeira a crédito da conta 26104001 – "Part. Empreend. Conjunto Parceiros de Crédito", não sendo oferecidos à tributação;
- Mobilítá esclarece que a conta 26104001 é uma conta de Reserva de Capital, integrante do Patrimônio Líquido da empresa. E, para esclarecer a constituição da Reserva de Capital, Mobilítá ser reporta aos esclarecimentos prestados em sua resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 19/08/2009. Ou seja, alega que a Reserva foi constituída com os valores recebidos pela empresa os quais não deveriam transitar por Resultado por não se referirem à entrega de bens ou serviços;
- Mobilítá, empresa obrigada à apuração do Lucro Real, deveria apurar seu lucro líquido mediante a elaboração do balanço patrimonial e do demonstrativo do resultado de exercício, observando as disposições da Lei Comercial nº 6.404/76, conforme dispõe o art. 274 do RIR/99;
- Integrando o Balanço Patrimonial, as reservas de capital representam receitas que não transitam pelo resultado do exercício, em virtude de determinação da Lei nº 6.404/76. São ganhos obtidos sem a contrapartida na forma de bens ou serviços;
- As reservas de capital estão estabelecidas na Lei das Sociedades por Ações, no art. 182, §1º;

• Em relação ao caso em comento, não houve emissão de ações, alienação de parte beneficiária, nem de bônus de subscrição, nem de emissão de debêntures. E também não houve doação ou subvenção para investimento;

• O texto da Lei das S.A. não faz menção às espécies de doações que devem ser registradas como reserva de capital. Todavia, em razão do disposto na legislação do imposto de renda, somente as doações feitas pelo Poder Público são excluídas da tributação quando registradas em reserva de capital. As doações feitas por pessoas físicas ou jurídicas de direito privado integram o resultado, como receita do donatário. Assim, caso fosse uma doação feita pela Cetelem, **pessoa jurídica de direito privado**, o valor doado deveria ser oferecido à tributação pela Mobilitá;

• E mesmo as doações feitas pelo Poder Público só não são computadas na determinação do Lucro Real quando o donatário registra essas doações como reserva de capital, que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, ou quando as doações forem feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e forem utilizadas para absorver superveniências passivas ou insubsistências do ativo;

• Não havendo nenhuma das premissas elencadas no §1º, do artigo 182, da Lei das S/A, não há que se falar em constituição da Reserva de Capital;

2.2.I Omissão de Receitas Não Operacionais:

• Na realidade, os valores devidos pela Cetelem, **em cumprimento às Cláusulas 9.1**, no montante de R\$ 20.000.000,00, referiam-se à venda de direitos à Cetelem (preferências, exclusividades, participação dos resultados), garantido-lhe o direito exclusivo de oferecer e promover os Produtos Financeiros aos Clientes na Rede de Lojas e de usar a marca Casa & Vídeo, as marcas de titularidade da Mobilitá e as marcas de titularidade de quaisquer de suas afiliadas nos Produtos Financeiros, sendo certo que Mobilitá e/ou quaisquer de suas afiliadas não poderiam negociar qualquer parceria, acordo ou contrato, bem como outorgar a qualquer terceiro o direito de oferecer qualquer produto e/ou serviço que concorresse ou fosse similar aos Produtos Financeiros (Cláusula 6.1);

• Além disso, o Cartão Casa & Vídeo Aura, como meio de pagamento, teria condições iguais ou preferenciais em relação a outros meios de pagamento aceitos na Rede de Lojas, ou seja, deveria ter sempre iguais ou melhores condições de prazos e vantagens para os clientes, bem como iguais ou melhores condições de visibilidade em toda e qualquer divulgação de meios de pagamento (Cláusula 6.1.1);

• Mobilitá não deveria, em nenhuma hipótese, autorizar quaisquer terceiros a oferecer meios de pagamento vinculados à marca Casa & Vídeo, às marcas de titularidade da Mobilitá e às marcas de titularidade de quaisquer de suas afiliadas (Cláusula 6.2.1);

• Pelo Acordo, não era outorgada qualquer exclusividade à Mobilitá, estando a Cetelem autorizada a desenvolver, promover, oferecer e distribuir os Produtos Financeiros a quaisquer terceiros, inclusive concorrentes da Mobilitá e suas Afiliadas (Cláusula 6.4);

• E mais, Cetelem teria preferência na realização de operações com clientes, no âmbito da Rede de lojas da Casa & Vídeo, que envolvessem todos ou quaisquer dos Produtos Modulares, e preferência na realização de operações de antecipação de recebíveis do Cartão Casa & Vídeo Aura, para melhor cotação comprovada (Cláusula 6.5);

- A venda de um direito pode ser por prazo determinado ou indeterminado. Na existência de prazo determinado, a empresa alienante poderá reconhecer a receita pelo regime de competência no prazo contratual, ainda que o recebimento tenha ocorrido na data da operação. Na inexistência de prazo determinado, a empresa alienante terá que reconhecer a receita integralmente no ano em que a operação foi realizada, por não existir previsão legal para o diferimento de parte da receita;
- Como o prazo do Acordo era de 10 anos (contados da data de início da operação Cláusula 15.1), os valores pagos pela Cetelem pela obtenção dos direitos deveriam ser reconhecidos como receitas e serem apropriados observando o Princípio da Competência;
- O Princípio da Competência determina que as receitas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, independentemente do seu recebimento. Assim, as receitas deveriam ser reconhecidas a partir da data do início da operação do Acordo, conforme cláusula 2.3;
- A Cláusula 9.2.I.e define o termo "Plena Operacionalidade do Empreendimento Conjunto";
- Conforme e-mail enviado pela Mobilitá, apresentado à Fiscalização pela Cetelem, em cumprimento ao Termo de Intimação Fiscal de 08/04/2010, a plena operacionalidade do empreendimento conjunto ocorreu em 21/06/2006, com a implantação do Cartão Casa & Vídeo Aura na totalidade das lojas, com pelo menos um cartão aprovado por loja (fl. 638);
- Então, a receita a ser apropriada mensalmente, a partir de julho de 2006, seria de R\$ 166.666,67 (resultado da divisão de R\$ 20.000.000,00 por 120 meses). No mês de junho de 2006 deveria ser apropriada a receita de R\$ 55.555,56 (pro *rata die* período de 21/06 a 30/06);
- A apropriação das receitas deveria ocorrer até 30 de abril de 2008, data de rescisão do Acordo Operacional envolvendo Cetelem e Mobilitá (fl. 603/610);
- Assim, o total de receitas não operacionais omitidas nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008 foram, respectivamente, R\$ 1.055.555,58, R\$ 2.000.000,04 e R\$ 666.666,68, as quais deverão compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL;

2.2.II Omissão de Receitas – Outros Resultados Operacionais:

- Em relação aos valores recebidos pela Mobilitá, **em cumprimento às Cláusulas 9.2**, estes se referiam a incentivos pagos pela Cetelem pelo alcance das metas fixadas no Acordo, seja pela distribuição de cartão, seja pela superação de metas de volume financiado, seja para a expansão da rede de lojas;
- Incentivar significa mover alguém a tomar determinada atitude, estimular, motivar. Esse estímulo veio com o oferecimento de um prêmio para que Mobilitá cumprisse metas pré-estabelecidas, que caso cumpridas, aumentaria o resultado do empreendimento, havendo ganhos para ambas as empresas;
- O prêmio é algo concedido a uma pessoa ou grupo de pessoas como reconhecimento da excelência em determinado campo ou por um relevante serviço prestado. Prêmios assumem frequentemente a forma de troféus, títulos, certificados, placas comemorativas, medalhas, distintivos, comendas ou fitas. **Um prêmio pode significar também um bem ou valor monetário concedido a uma pessoa ou grupo de pessoas. Um prêmio pode também ser simplesmente um reconhecimento público de excelência, sem concessão de qualquer bem material ou imaterial;**

• Independente do nome que se dê (prêmio, incentivo, comissão, etc), os valores recebidos são receitas da Mobilitá, sendo classificadas como Outros Resultados Operacionais, devendo compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. As receitas omitidas totalizaram nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, respectivamente, R\$ 2.170.029,54, R\$ 5.416.583,49 e R\$ 864.080,21;

• Além das receitas descritas, conforme dispõe o art. 375, do RIR/99, e em cumprimento à Cláusula 9.4 do Acordo Operacional, devem ser reconhecidos como variações monetárias ativas os acréscimos aos valores recebidos a título "Incentivo por Expansão da Rede de Lojas e Consequente Aumento do Volume Financiado" (Cláusula 9.2.III.a). A variação monetária ativa será o que ultrapassar a R\$ 300.000,00. Também devem ser reconhecidos como variações monetárias ativas os acréscimos aos valores recebidos a título "Incentivo por Expansão da Rede de Lojas e Consequente Aumento do Volume Financiado" (Cláusula 9.2.III.b). Neste caso, o valor da variação monetária ativa será o que ultrapassar a R\$ 200.000,00. As receitas com variações monetárias ativas totalizaram nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, respectivamente, R\$ 1.104,50, R\$ 57.480,00 e R\$ 12.740,00.

Dos fatos relatados pela fiscalização, de acordo com a Descrição dos Fatos constante do Auto de Infração relativo ao IRPJ (fl. 06/26), foram apuradas as seguintes infrações:

1. Omissão de Receitas – Receitas não contabilizadas: Omissão de receita da atividade caracterizada pela falta de contabilização das vendas efetuadas a clientes portadores do Cartão Ready, administrado pela empresa Sugerecard, apurada conforme descrito nos itens 2.1 e 2.1.I do Termo de Verificação Fiscal;

2. Omissão de Receitas Financeiras:

a. Omissão de receita financeira caracterizada pela falta de contabilização dos juros previstos em contrato com a empresa Sugerecard (Cláusula 9.1), incidentes sobre a dívida desta associada ao Cartão Ready, conforme itens 2.1 e 2.1.II do Termo de Verificação Fiscal, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação;

b. Omissão de receita financeira caracterizada pela falta de contabilização dos juros previstos em contrato com a empresa Sugerecard (Cláusula 9.1), incidentes sobre a dívida desta originada pelo mútuo contraído, conforme itens 2.1 e 2.1.II do Termo de Verificação Fiscal, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação;

c. Omissão de receita financeira caracterizada pela falta de contabilização da multa prevista em contrato com a empresa Sugerecard (Cláusula 9.1), incidentes sobre a dívida desta associada ao Cartão Ready, conforme itens 2.1 e 2.1.II do Termo de Verificação Fiscal, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação;

3. Outras Receitas Operacionais:

a. Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de receitas auferidas em cumprimento à Cláusula 9.2.I.c do Acordo Operacional entre Mobilitá e Cetelem, conforme itens 2.2 e 2.2.II do Termo de Verificação Fiscal, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação;

b. Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização das receitas auferidas em cumprimento à Cláusula 9.2.I.c.1 do Acordo

Operacional entre MOBILITÁ e CETELEM, conforme itens 2.2 e 2.2.II do Termo de Verificação Fiscal, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação;

c. Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de receitas auferidas em cumprimento à Cláusula 9.2.II do Acordo Operacional entre Mobilitá e Cetelem, conforme itens 2.2 e 2.2.II do Termo de Verificação Fiscal, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação;

d. Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de receitas auferidas em cumprimento à Cláusula 9.2.III.a do Acordo Operacional entre Mobilitá e Cetelem, conforme itens 2.2 e 2.2.II do Termo de Verificação Fiscal, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação;

e. Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de receitas auferidas em cumprimento à Cláusula 9.2.III.b do Acordo Operacional entre Mobilitá e Cetelem, conforme itens 2.2 e 2.2.II do Termo de Verificação Fiscal, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação;

4. Omissão de variações monetárias ativas:

a. Falta de contabilização de atualização monetária prevista em contrato com a empresa Sugerecard (Cláusula 9.1), incidente sobre a dívida desta vinculada ao Cartão Ready, conforme itens 2.1 e 2.1.II do Termo de Verificação Fiscal, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação;

b. Falta de contabilização de atualização monetária prevista em contrato com a empresa Sugerecard (Cláusula 9.1), incidente sobre a dívida desta vinculada ao mútuo contraído, conforme itens 2.1 e 2.1.II do Termo de Verificação Fiscal, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação;

c. Falta de contabilização de atualização monetária prevista em contrato com a empresa Cetelem (Cláusula 9.4), incidente sobre as obrigações desta vinculada ao Acordo Operacional (Cláusula 9.2.III.b), conforme itens 2.2 e 2.2.II do Termo de Verificação Fiscal, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação;

d. Falta de contabilização de atualização monetária prevista em contrato com a empresa Cetelem (Cláusula 9.4), incidente sobre as obrigações desta vinculada ao Acordo Operacional (Cláusula 9.2.III.a), conforme itens 2.2 e 2.2.II do Termo de Verificação Fiscal, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação;

5. Omissão de Receitas Não Operacionais: Omissão de receitas não operacionais caracterizada pela falta de contabilização das receitas auferidas na venda de direitos à Cetelem, conforme itens 2.2 e 2.2.I do Termo de Verificação Fiscal, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação.

Do lançamento do IRPJ, decorreram as autuações relativas à CSLL, ao PIS e à COFINS. Os enquadramentos legais encontram-se descritos, respectivamente, às fl. 06/26, 45/68, 78/89 e 102/113.

DA IMPUGNAÇÃO

Regularmente cientificada em 29/07/2010 (fl. 05, 44, 77, 101, 169 e 770), apresentou a interessada, em 30/08/2010, a impugnação de fl. 793/821, juntamente com os documentos de fl. 822/890, alegando, em síntese, que:

Nulidade do Auto por cerceamento do Direito de Defesa:

- Compareceu à DEMAC em 13/08/2010 com o fito de agendar a vista dos autos e posterior pedido de cópias, tendo obtido a informação de que o processo se encontrava na DICAT, a qual já havia encerrado o atendimento ao público no dia;
- No dia 16/08/2010 retornou à DICAT conseguindo agendar a vista dos autos somente para o dia 25/08/2010 (doc. 02);
- Ao comparecer no dia agendado, obteve a informação de que os autos tinham sido remetidos à DEMAC;
- Foi solicitada ao atendente de plantão uma declaração do ocorrido (doc. 03). Ao chegar à DEMAC, foi informada que o processo não estava sendo localizado;
- O representante legal da empresa somente teve acesso ao processo no dia 26/08/2010;
- Cita o inciso LV do art. 5º da CRFB;
- Contudo, vemos que não foram observados os princípios do devido processo legal e da ampla defesa, assegurados pela CRFB;
- Está clara a violação da ampla defesa perpetrada pela administração pública que dificultou à impugnante o acesso aos autos, prejudicando sobremaneira a elaboração de sua defesa;

Nulidade por menção imprecisa à fundamentação legal aplicada:

- Conforme se pode inferir da descrição da infração constante do Auto, o lançamento foi lavrado também para exigir PIS e COFINS incidentes sobre supostas omissões de receitas;
- Cumpre destacar que o Auto se limitou a mencionar genericamente os dispositivos legais aplicáveis, quais sejam: art. 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/02 e art. 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.833/03, deixando de especificar quais incisos seriam aplicáveis à hipótese objeto da presente autuação;
- Havendo inconsistência de especificação da base legal no enquadramento das supostas infrações, não haverá exata determinação da exigência, não se aperfeiçoando todos os requisitos essenciais ao lançamento contidos no artigo 142 do CTN e no artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, gerando assim, por conseguinte, a nulidade do lançamento;
- Cita jurisprudência administrativa a respeito;

Nulidade do Auto por ausência de provas aptas a comprovar a omissão de receitas, haja vista sua fundamentação em meras presunções simples:

- O Auto ora atacado não se enquadra em nenhuma das possibilidades de presunção legal;
- Logo, todas as presunções construídas ao longo do processo de fiscalização careciam ser aperfeiçoadas no Auto pela devida comprovação da ocorrência dos fatos e do nexa causal tendente a caracterizar as alegadas omissões de receitas;

• Contudo, extrai-se da leitura do Termo que diversas vezes a fiscalização se valeu dessas presunções simples para caracterizar supostas omissões de receitas, sem que houvesse a esmerada comprovação dos fatos presumidos. Neste contexto, e conforme se demonstrará nas seções seguintes, o Auto está eivado de nulidade, em face da exigência de tributos sobre fatos geradores presumidos e, portanto, que não gozam de certeza de sua ocorrência;

No mérito – Das infrações apuradas relativamente ao contrato celebrado entre Mobilitá e Sugerecard:

Da omissão de receitas – outros resultados operacionais:

• Conforme relatado na descrição dos fatos circunstanciada no TERMO, em 04.10.05 a IMPUGNANTE celebrou contrato de Administração Conjunta de Cartão de Crédito ("CONTRATO") com a empresa SUGERECARD, denominado Cartão Ready, do tipo "Private Label, com limite de crédito específico, não-vinculado à conta corrente bancária, para ser utilizado na aquisição de produtos junto à sua rede de lojas (Doc. 05);

• Se, por um lado, a adesão ao cartão beneficia a SUGERECARD por consubstanciar a razão própria de seu ramo de atuação, por outro, mostra-se comercialmente interessante para a IMPUGNANTE, uma vez que almeja a fidelização dos clientes para a rede varejista, mediante a oferta de benefícios e o incentivo à visitação dos seus titulares às lojas para pagamento de suas faturas, nos termos da obrigação de recebimento de valores devidos pelos titulares, prevista na Cláusula 5.4.a., despertando, por conseguinte, o desejo por novas compras;

• Discorre sobre as disposições contratuais consideradas pelo Fisco Federal na lavratura da presente autuação;

• Afirma que o Anexo I dispunha única e exclusivamente sobre comissão de venda em valor não estipulado por cartão titular aprovado pela SUGERECARD, quando da emissão da primeira via do Cartão Ready;

• Ocorre, entretanto, que referido anexo, embora constante do Contrato, jamais fora considerado e a comissão permaneceu indeterminada, de modo que não há qualquer saldo devedor da SUGERECARD para com a impugnante com fulcro no item 4.4 da Cláusula 4;

• O Contrato trata meramente da Administração Conjunta do Cartão Ready. Não há no Contrato previsão de pagamento ou repasse para a impugnante dos valores oriundos das compras realizadas em suas lojas com o referido cartão. Logo, considerar que o prazo de pagamento dos clientes à SUGERECARD é o mesmo do pagamento deste à impugnante (prazo de pagamento casado) é uma presunção que não foi provada pela fiscalização;

• O auto deve ser preciso e fiel à verdade material. No caso, isso não ocorre, porque estamos diante de constantes presunções que, de tão destoantes da realidade, transmudam-se em criações até mesmo de cláusulas jamais previstas no Contrato em comento;

• De fato, existe uma dívida entre Sugerecard e a impugnante, dívida esta demonstrada no decorrer da fiscalização, mas que não tem correspondência em qualquer das cláusulas do contrato, o qual se limita à administração conjunta do cartão Ready;

- *A fiscalização trata como infração contratual a própria perda ou impossibilidade de recebimento do valor devido, em flagrante afronta à literalidade do contrato, vez que este jamais considera tal inadimplência como se infração fosse;*
- *Da simples leitura das Cláusulas 8 e 9, é possível extrair que infração contratual é o descumprimento de toda e qualquer obrigação expressamente prevista no CONTRATO e/ou prática de ato ou fato que, embora não expressamente relacionado, impossibilite a qualquer das partes a plena implementação e manutenção do contrato;*
- *Não foi, portanto, cometida nenhuma infração que impossibilitasse a plena implementação ou manutenção do CONTRATO;*
- *A falta de pagamento da dívida da SUGERECARD mantida junto à IMPUGNANTE não configura infração contratual, uma vez que esta obrigação não está expressamente prevista (para ser descumprida), tampouco causou a impossibilidade de manutenção do CONTRATO;*
- *Assim, para que incidam os referidos acréscimos é premissa que haja configurada a perda ou impossibilidade de recebimento do valor devido, cuja caracterização somente é possível em havendo infração contratual, nos termos estabelecidos no CONTRATO;*
- *A Fiscalização presumiu tanto que acabou por aplicar a Cláusula de infração contratual referente à aplicável de correção monetária, juros e multa de mora, prevista no CONTRATO, à dívida de mútuo que não é sequer parte daquele instrumento;*
- *O mútuo entre a SUGERECARD e a IMPUGNANTE não estabelecia incidências de acréscimos moratórios e, diga-se ainda, foi firmado anteriormente à celebração do CONTRATO;*
- *O mútuo pactuado não se confunde e nem integra o CONTRATO, de modo a que permitisse a aplicabilidade àquele das cláusulas contratuais deste, uma vez que o referido contrato se limita a regular a Administração Conjunta do Cartão de Crédito Ready;*
- *Ainda que fosse possível a aplicação do Contrato, onde se encontra a infração contratual apta a invocar a aplicação da Cláusula 9.1 do CONTRATO ao mútuo? Para tal, seria necessário que a mera morosidade no cumprimento da obrigação de extinção do mútuo fosse causa suficiente à perda ou impossibilidade do recebimento do valor devido pelas Partes;*
- *Ainda que o mútuo integrasse o CONTRATO, o que se admite apenas para efeito de argumentação, não houve infração contratual que tivesse a consequência anteriormente descrita, até mesmo porque o próprio TERMO atesta, na sua página 23, a extinção do mútuo;*
- *A fiscalização argumenta, ainda, no sentido de que a dedutibilidade das despesas financeiras decorrentes dos empréstimos tomados no mercado pela IMPUGNANTE justificaria, de outro lado, a contabilização de juros e correção monetária sobre a dívida da SUGERECARD e, por conseguinte, autorizaria a incidência tributária sobre as referidas receitas, na forma da autuação;*
- *A impugnante não renunciou, nem deseja renunciar ao crédito que tem com a empresa SUGERECARD, de modo que a dívida continua registrada na conta contábil CONTAS A RECEBER. Ocorre, entretanto, que diante da negativa de*

disponibilidade da empresa para pagamento imediato, necessitou ir ao mercado para captar recursos;

• Ademais, se a conduta admitida pelo Fisco como errada é a captação de recursos a juros no mercado com o conseqüente reconhecimento das despesas financeiras, implicando redução dos valores devidos de IRPJ e CSLL, deveria o lançamento consubstanciar-se sobre esta circunstância, adotando como consequência a respectiva glosa das despesas financeiras relacionadas aos valores tomados no mercado;

• A interpretação conferida pela Fiscalização é tão frágil que pressupõe a dedutibilidade de despesas financeiras contabilizadas pela IMPUGNANTE no limite da atualização dos créditos registrados em face da SUGERECARD, mas, estranhamente, não lavra sua autuação sobre tal suposta indedutibilidade, preferindo autuar a contribuinte sobre a suposta omissão de receitas financeiras decorrentes de tendenciosa exegese do CONTRATO;

• Sendo assim, ante todo o exposto, deverá a presente autuação ser declarada insubsistente haja vista sua fundamentação em meras presunções simples, inadmitidas em Direito Tributário, quando não em construções decorrentes de premissas falsas, que por maior esforço exegético que se possa fazer não poderiam ser deduzidas dos fatos apresentados;

Da omissão de receitas da atividade:

• O CONTRATO prevê, ainda, na sua Cláusula 10.1 a possibilidade de terceirização das obrigações assumidas pela SUGERECARD, o que ocorreu por meio da empresa Conductor Tecnologia S/A ("CONDUCTOR"), o que não excluía, sobremaneira, a responsabilidade pelo cumprimento dos serviços pela SUGERECARD perante a IMPUGNANTE; As obrigações da CONDUCTOR estão previstas em Contrato de Prestação de Serviços, celebrado com a IMPUGNANTE, anexo aos autos deste processo, por meio do qual a prestadora se obrigava, nos termos do ANEXO I do referido contrato, à execução de serviços, exclusivamente referentes às operações com o Cartão Ready, de captura de propostas, aprovação de crédito, processamento operacional, contabilidade, gerenciamento, Back Office, geração e controle da emissão física e distribuição dos cartões, atendimento a clientes e às lojas, bem como cobrança;

• É possível inferir do AUTO que as vendas realizadas pela IMPUGNANTE, cuja moeda de pagamento era o Cartão Ready, tinham seus registros contábeis nos três pólos da relação: IMPUGNANTE, SUGERECARD e CONDUCTOR, estando esta última inclusive responsável pela prestação dos serviços de fornecimento de relatórios contábeis, demonstrando os pagamentos realizados com o Cartão Ready, nos termos do contrato de prestação de serviços celebrado com a IMPUGNANTE, já constante dos autos;

• Segundo descrição constante do TERMO, a Fiscalização procedeu à análise das contas COMPRAS A CLASSIFICAR e VALORES A PAGAR LOJISTAS, a fim de determinar o total de compras efetuadas por clientes portadores do Cartão Ready, uma vez que estas contas deveriam demonstrar lançamentos, respectivamente, a débito e a crédito, registrando as vendas da IMPUGNANTE com o Cartão Ready e, em contrapartida, as obrigações da SUGERECARD para com a IMPUGNANTE;

• Dando seguimento à Fiscalização, intimou a IMPUGNANTE a apresentar as operações de venda tendo como meio de pagamento o Cartão Ready. Ocorre que a IMPUGNANTE registra as operações por qualquer moeda de venda em uma

única conta contábil, sendo impossível identificar a parcela referente exatamente às compras com Cartão Ready, cuja contabilização é efetuada pelos cubos fornecidos pela CONDUCTOR;

• Tal fato não obsta sobremaneira a Fiscalização, uma vez que a CONDUCTOR, dada a natureza do serviço prestado para a IMPUGNANTE, possui todas as condições de fornecer a informação solicitada, sendo possível à Fiscalização determinar com exatidão qual parcela da conta contábil da IMPUGNANTE que registra o total das suas vendas, cuja moeda de pagamento utilizada foi o Cartão Ready;

• O Termo traz, às suas páginas 11 e 12, planilha na qual resta demonstrado o montante mensal contabilizado pelas empresas envolvidas na operação, conforme informações obtidas no decorrer da fiscalização;

• Contudo, ao constatar que os valores contabilizados pela CONDUCTOR e, portanto, pela IMPUGNANTE, que se utiliza dos relatórios por aquela elaborados, eram superiores aos contabilizados na SUGERECARD — o que configuraria, por si só, que se existisse inconsistência contábil da IMPUGNANTE esta seria a contabilização de receita superior à real e, jamais, omissão — a Fiscalização concluiu que as diferenças apuradas representam os valores omitidos pela IMPUGNANTE;

• Quando questionada sobre a conclusão da Fiscalização, em 31.05.2010, a IMPUGNANTE apresentou resposta à intimação, para esclarecer que as vendas foram contabilizadas, o crédito junto à SUGERECARD foi registrado na contabilidade e as comissões sobre as vendas devidamente pagas;

• Segundo informações obtidas junto à SUGERECARD, o que ocorreu foi um erro na sua escrituração contábil;

• Não pode a IMPUGNANTE ser penalizada por inconsistência nos registros contábeis de outrem. Ora, sua receita, conforme demonstra o próprio fiscal, foi contabilizada por valor superior ao da SUGERECARD, de modo que se houve alguma omissão, é aritmeticamente impossível que ela tenha se dado junto à IMPUGNANTE;

• De todo o exposto, não merece acolhida a ilógica conclusão de que um lançamento a menor em empresa contratada gere presunção arbitrária de omissão de receita na contratante que registrou lançamentos a maior;

No mérito – Das infrações apuradas relativamente ao contrato celebrado entre Mobilitá e Celetem:

• Em 12.04.2006 a IMPUGNANTE celebrou contrato de Acordo Operacional ("ACORDO") com a CETELEM BRASIL S/A CRÉDITO FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO ("CETELEM") com a finalidade de criar uma parceria para desenvolvimento de Produtos Financeiros para os clientes da IMPUGNANTE, agregando as expertises de cada parte. O intuito era de implementar na cadeia de lojas da IMPUGNANTE um cartão "Private Label" de modo a oferecer aos seus clientes condições vantajosas e diferenciadas nas compras realizadas nos seus estabelecimentos;

• O referido Acordo tinha como escopo fidelizar os clientes da IMPUGNANTE oferecendo-lhes facilidades financeiras diferenciadas (cartão Aura) que seriam providas pela CETELEM que, por sua vez, visava auferir os ganhos

intrínsecos a atividade de uma financeira de crédito, valendo-se para tanto da larga carteira de clientes da IMPUGNANTE;

• *Ainda, o ACORDO previa o pagamento pela CETELEM à IMPUGNANTE de diversos valores, alguns condicionados a eventos futuros, como superação de determinadas metas, abertura de novas lojas, aumento do número de cartões distribuídos, etc. Dessa forma, ao longo da vigência do ACORDO, que tinha prazo de validade de 10 (dez) anos (Cláusula 15ª do ACORDO), a IMPUGNANTE recebeu diversos valores da CETELEM a título desses incentivos que foram contabilizados em contrapartida de Reserva de Capital;*

• *Contudo, a fiscalização considerou que tais valores deveriam ser registrados nos Resultados dos Exercícios financeiros em que recebidos, por se tratarem de venda de direitos de marca, exclusividade e prêmios, o que se traduziu na lavratura desta parte da autuação;*

• *Primeiramente, é imperioso destacar que, ao contrário do que consta na explanação do TERMO, não há qualquer previsão de venda de direito de marca no contrato firmado entre a IMPUGNANTE e a CETELEM, ao contrário, a cláusula 10.2 do ACORDO é por demais clara quanto a essa questão;*

• *A referida cláusula não deixa dúvidas de que não há possibilidade de pagamento por parte da CETELEM pelo uso da marca Casa & Vídeo (nome fantasia da IMPUGNANTE); logo, é patente, mais uma vez, a forma como a fiscalização valeu-se de ilações para construir uma presunção; neste caso, de que teria havido venda do direito de marca da IMPUGNANTE;*

• *Por outro lado, admitindo-se que os valores recebidos pela IMPUGNANTE da CETELEM (seja a título de incentivo ou como adiantamentos para investimentos) tenham sido equivocadamente contabilizados no Patrimônio Líquido como Reserva de Capital, tais valores não deveriam ter sido tributados na forma da autuação, vez que deveriam ter sido alocados no Passivo Circulante ou no Exigível a Longo Prazo e a medida da realização dos eventos futuros serem apropriados no Resultado do Exercício pelo regime de competência (respeitando o prazo contratual de 10 anos ou o prazo de vigência do ACORDO);*

• *Cita trecho do Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, da Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FISCAFI);*

• *Os valores pagos pela CETELEM à IMPUGNANTE configuram, nos termos do ACORDO, doações para investimentos no Crescimento Horizontal Orgânico, visando aumentar a sua rede de consumidores que viessem a utilizar o cartão Aura. Ou seja, os incentivos traduzidos no ACORDO geravam para a IMPUGNANTE uma obrigação de crescimento de suas instalações, cuja manutenção deveria se estender ao longo da duração do ACORDO (10 anos ou pelo prazo de sua vigência). De outra sorte, estar-se-ia admitindo que os valores recebidos, por cada loja nova aberta pela IMPUGNANTE ou por cada novo cartão conferido ao cliente, seriam prêmios isolados e pontuais, permitindo, por exemplo, que ela fechasse aquela nova loja a qualquer tempo e ainda assim mantivesse a integralidade dos recursos antes obtidos;*

• *Evidentemente, esse não era o objetivo das partes quando da celebração do ACORDO;*

• *Tanto isto é verdade que por ocasião da rescisão consensual do ACORDO, a IMPUGNANTE restituiu à CETELEM os valores antes recebidos, descontados os*

investimentos por ela já realizados, os quais foram lançados no Resultado do Exercício e devidamente oferecidos à tributação. (Doc. 06). Esses fatos sequer foram mencionados no AUTO;

• De fato, a IMPUGNANTE incluiu, equivocadamente, em sua contabilidade os valores recebidos da CETELEM a título de Reserva de Capital, ao invés de alocá-los no Passivo Circulante ou Exigível a Longo Prazo, mas é importante esclarecer que tal ocorrência apenas resultou na postergação da tributação dessas receitas e de modo (nenhum) a sua omissão, como tratado na autuação;

• Logo, a IMPUGNANTE não ofereceu tais receitas à tributação de acordo com o regime de competência, ou seja, ao longo da duração do contrato, mas o fez de uma vez só após a rescisão do contrato com a CETELEM, por ocasião do registro do desconto financeiro, pelos investimentos realizados, ter sido revertido da Reserva de Capital para o Resultado do Exercício;

• É cediço que na ocorrência de inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento do lucro, o AUTO somente será válido quando dessa inexatidão resultar a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao que seria devido ou a redução indevida do lucro real, a teor do que dispõe o art. 273 do RIR/1999;

• Cita o Parecer Normativo nº 02/96;

• Logo, conforme frisado pelo próprio parecer normativo, a aplicação das normas contidas no art. 273 do RIR é obrigatória quando houver a ocorrência da postergação de impostos ou contribuições para períodos posteriores, comando este que foi ignorado no AUTO de IRPJ e, portanto, tornando nulo o crédito fiscal consubstanciado nos itens 003, 005 e 004 (parte aplicável à CETELEM), bem como por via reflexa ao AUTO de Contribuição Social sobre Lucros;

• Por fim, no que tange aos AUTOS relativos ao PIS e a COFINS, cabe salientar que as receitas auferidas pela IMPUGNANTE, por ocasião da rescisão consensual do ACORDO, revestem-se da qualidade de descontos financeiros e, desta forma, não seriam tributados por essas contribuições em face do que dispõe o Decreto 5.164/2004 (que) reduziu a zero as alíquotas das referidas contribuições incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas;

• Destarte, resta afastada a incidência de PIS/COFINS sobre as receitas financeiras decorrentes do desconto concedido pela CETELEM à IMPUGNANTE quando do ressarcimento dos adiantamentos para investimentos na forma da cláusula 15ª do ACORDO por serem, indubitavelmente, receitas financeiras.

Do pedido:

• Requer-se, do exposto, o reconhecimento da completa insubsistência do presente Auto, com o seu consequente cancelamento.

De acordo com a Resolução 168, 1ª Turma da DRJ/RJ1, de 22/12/2010 (fl. 902/903), o julgamento foi convertido em diligência para que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil designado pelo chefe da unidade administrativa lançadora da jurisdição da interessada, à luz dos documentos originais e da escrituração fiscal/contábil:

1. Esclarecesse se os valores que foram oferecidos à tributação pela Mobilitá a título de compras realizadas por clientes portadores do Cartão Ready são os

consignados na coluna “Compras Líquidas” ou na coluna “Vendas Mobilitá” na planilha constante do Termo de Verificação Fiscal às fl. 135/136;

2. Juntasse cópia do Anexo I do Contrato de Administração Conjunta de Cartão de Crédito firmado entre a interessada e a empresa Sugerecard Administradora de Cartões de Crédito Ltda., imprescindível à compreensão do alcance da cláusula 4.4 do referido contrato, cláusula esta que fundamentou a apuração da omissão de receitas – outros resultados operacionais – item 2.1.II do Termo de Verificação Fiscal (fl. 131/141);

3. Verificasse “se assiste razão à interessada quanto à alegação de que por ocasião da Rescisão Contratual de fl. 603/610 teria restituído à Cetelem os valores antes recebidos, descontados os investimentos por ela já realizados, os quais teriam sido lançados no Resultado do Exercício e devidamente oferecidos à tributação (conforme doc. 06 – fl. 875/881), juntando planilhas explicativas e documentos corroborando o que for apurado.

Em atendimento à referida Resolução, foi elaborado o Termo de Verificação Fiscal de fl. 1489/1494 pela Divisão de Fiscalização/DEMAC/RJO, na qual consta:

- O item “1” da Resolução ficou prejudicado, já que o contribuinte não trouxe novas informações ao que foi apurado durante a ação fiscal que originou o referido Processo;
- O item “2” da Resolução também ficou prejudicado, pois o contribuinte somente informou que o referido ANEXO I não foi posto em prática;
- Quanto ao item “3” da Resolução, no limite dos documentos apresentados pelo contribuinte durante a Diligência, e com o auxílio da documentação incluída anteriormente no Processo, faz sentido admitir que os valores restituídos à Cetelem, descontados os investimentos já realizados, foram lançados no Resultado do Exercício e oferecidos à tributação.

Cientificada do Termo de fl. 1489/1494 em 31/08/2011, a interessada não apresentou aditamento à impugnação, conforme Despacho de Encaminhamento de fl. 1787.

Por meio do Despacho de fl. 1804, foi encaminhado documento de renúncia aos poderes outorgados (fl. 1788/1803) protocolado no CAC/DEMAC/RJ para juntada ao presente Processo Administrativo.

Foram juntados aos autos por esta Turma de Julgamento o Relatório do Sistema SIEF/Fiscalização/Pagamentos/RFB (fl. 1806/1809) e Cópia das Fichas 09A, 12A e 17 da DIPJ 2009 (fl. 1810/1827).

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, apreciando as razões trazidas pela defesa inaugural, decidiu, por meio do acórdão nº 12-48.152, de 12 de julho de 2012, pela procedência parcial dos lançamentos tributários.

O referido julgado restou assim ementado:

ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa da interessada. Descabe a alegação de nulidade

quando inexisterem atos insanáveis e quando a autoridade autuante observa os devidos procedimentos fiscais, previstos na legislação tributária.

OMISSÃO DE RECEITAS. OCORRÊNCIA.

Não resta caracterizada a ocorrência de omissão de receitas quando comprovado nos autos que a interessada contabilizou receitas em valores superiores aos apurados pela fiscalização.

OMISSÃO DE RECEITAS. JUROS. MULTAS. VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS. CONTABILIZAÇÃO. AUSÊNCIA.

A constatação de ausência de contabilização de juros, multa e variações monetárias ativas previstos em contrato incidentes sobre dívida a receber caracterizam omissão de receitas.

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE TRIBUTO.

Nos termos do Parecer Normativo nº 2, de 1996, somente se considera postergado o tributo relativo a determinado ano-calendário quando efetiva e espontaneamente pago em ano-calendário posterior, não cabendo, em relação a tal parcela, a tipificação do ilícito “omissão de receitas” e sim postergação do tributo devido.

CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Decorrendo as exigências das mesmas imputações que fundamentaram o lançamento do IRPJ, devem ser adotadas, no mérito, as mesmas decisões proferidas para o Imposto de Renda, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Diante do cancelamento de parte das exigências constituídas, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício.

No despacho de encaminhamento dos autos a este Colegiado (fls. 1.987), a Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes no Rio de Janeiro (Demac/RJ) esclarece que, embora intimada, a contribuinte não se pronunciou sobre a decisão exarada em primeira instância, motivo pelo qual o valor do crédito tributário mantido foi transferido para o processo administrativo nº 16682.721080/2012-91 para fins de envio à Procuradoria da Fazenda Nacional, vez que expirou-se o prazo de cobrança de amigável.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Em conformidade com o relatado em primeira instância, as infrações apuradas pelas autoridades fiscais podem assim ser sintetizadas:

i) OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE, apurada a partir do confronto entre as informações prestadas por SUGERECARD ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO LTDA e pela fiscalizada, relativamente a operações realizadas com CARTÃO READY (Matéria Tributável: R\$ 902.694,58 – 2007 e R\$ 4.148.002,22 – 2008);

ii) OMISSÃO DE RECEITAS – OUTROS RESULTADOS OPERACIONAIS, caracterizada pela falta de contabilização de multa, juros e atualização monetária, decorrentes de infração contratual e de mútuo não liquidado no vencimento (Matéria Tributável: R\$ 8.090.557,31 – Multa e Juros – 2005 a 2008; R\$ 2.710.181,91 – Variação Monetária Ativa – 2005 a 2008);

iii) OMISSÃO DE RECEITAS NÃO OPERACIONAIS, caracterizada pela falta de contabilização de receitas auferidas na venda de direitos à empresa CETELEM BRASIL S/A (Matéria Tributável: R\$ 3.722.222,30 – anos de 2006 a 2008);

iv) OMISSÃO DE RECEITAS – OUTROS RESULTADOS OPERACIONAIS, decorrente de recursos recebidos da empresa CETELEM BRASIL S/A a título de INCENTIVOS (Matéria Tributável: R\$ 8.450.693,24 – anos de 2006 a 2008) e de variações monetárias ativas previstas em cláusulas contratuais (Matéria Tributável: R\$ 71.324,50 – anos de 2006 a 2008).

A Turma Julgadora de primeira instância decidiu pela improcedência total da infração descrita no item “i” e pela improcedência parcial das indicadas nos itens “iii” e “iv”, acima destacados.

A interposição do recurso necessário, pois, fundamentou-se nas referidas improcedências, motivo pelo qual passo a apreciá-las.

Cabe destacar que, como já foi dito, a autuada não apresentou recurso voluntário.

OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE (ITEM “i”)

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 125/169, as receitas tidas como omitidas decorreram de aquisições feitas por clientes da fiscalizada por meio do CARTÃO READY, e foram apuradas com base no confronto entre os registros feitos na contabilidade da empresa SUGERECARD ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO LTDA e as informações prestadas pela autuada no curso da ação fiscal.

O fragmento abaixo reproduzido, extraído do Termo de Verificação Fiscal, confirma a assertiva acima.

[...]

As informações prestadas pela MOBILITÁ dizem respeito a cada operação de venda da MOBILITÁ tendo como meio de pagamento o Cartão Ready. Ao consolidar mensalmente as vendas e compará-las às compras registrados na contabilidade da SUGERECARD, foram verificadas diferenças que indicavam possível omissão de receitas na empresa MOBILITA. A mídia com as vendas consolidadas integra o Anexo III do Processo Administrativo-Fiscal.

Depreende-se do relatado no Termo de Verificação Fiscal que, contabilmente, não foi possível verificar o montante de receita que havia derivado de vendas efetuadas a clientes portadores do CARTÃO READY, vez que, em resposta à intimação, a contribuinte fiscalizada informou que todas as vendas, independentemente do meio utilizado para a sua quitação, eram registradas em uma única conta contábil, não sendo possível a sua segregação.

As diferenças apuradas pela Fiscalização foram demonstrada em quadro, abaixo reproduzido parcialmente

Período	Contabilidade SUGERECARD			CONDUCTOR	MOBILITA	Vendas x Contabilidade
	Total Debitado	Total Creditado	Compras Líquidas	Vendas MOBILITA	Vendas MOBILITA	Diferença Apurada
ian/07	2.547.848,93	0,00	2.547.848,93	2.547.848,93	2.547.848,93	0,00
fev/07	2.778.412,76	973,79	2.777.438,97	2.777.438,97	2.777.438,97	0,00
mar/07	2.839.908,64	0,00	2.839.908,64	2.839.908,64	2.839.908,64	0,00
abr/07	2.463.986,80	0,00	2.463.986,80	2.476.031,03	2.476.031,03	12.044,23
mai/07	2.427.126,83	0,00	2.427.126,83	2.538.284,14	2.538.284,14	111.157,31
jun/07	2.620.958,28	0,00	2.620.958,28	2.765.913,79	2.765.913,79	144.955,51
jul/07	1.688.653,80	0,00	1.688.653,80	1.783.136,81	1.783.136,81	94.483,01
ago/07	2.090.062,68	0,00	2.090.062,68	2.195.375,63	2.195.375,63	105.312,95
...

A exemplo do ocorrido nos registros contemplados na reprodução acima, em todos os demais meses consignados no quadro constante no Termo de Verificação Fiscal verifica-se que os valores informados pela fiscalizada como referentes a vendas efetuadas a clientes portadores do CARTÃO READY superaram os registrados na contabilidade da SUGERECARD.

Diante de tal circunstância, restou injustificada a imputação de omissão de receitas feita pela Fiscalização, motivo pelo qual, por meio da Resolução nº 168 de 22 de dezembro de 2010, a Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro converteu o julgamento em diligência para que a unidade administrativa responsável pelo lançamento esclarecesse, entre outros elementos, se os valores que foram oferecidos à tributação pela fiscalizada a título de compras realizadas por clientes portadores do CARTÃO READY eram os consignados na coluna “Compras Líquidas” ou na coluna “Vendas Mobilitá” na planilha constante do Termo de Verificação Fiscal às fl. 135/136, pois, somente assim a infração apontada poderia subsistir.

Em atendimento, a Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes no Rio de Janeiro (Demac/RJ) informou que “o contribuinte não apresentou nenhuma documentação que pudesse subsidiar a forma como foram oferecidos à tributação os valores a título de compras dos clientes portadores do Cartão Ready, somente reiterando o que já havia sido informado na sua impugnação.”

Diante de tal cenário, em que resta como elemento de comprovação da omissão de receitas imputada à fiscalizada tão somente o quadro demonstrativo antes referenciado, penso que não existe reparo a ser feito no decidido na instância *a quo*, isto é, *“incabível se torna a tributação das diferenças tal como apuradas entre os valores contabilizados pela Mobilitá e os escriturados na Sugerecard como omissão de receitas auferidas pela Mobilitá”*.

OMISSÃO DE RECEITAS – CONTRATO COM A CETELEM (ITENS “iii” e “iv”)

Analisando o acordo operacional firmado entre a fiscalizada e a empresa CETELEM BRASIL S/A – CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO, as autoridades fiscais identificaram recebimentos por parte da atuada em cumprimento às cláusulas 9.1 (pagamento a título de VALOR DO EMPREENDIMENTO) e 9.2 (pagamentos a título de INCENTIVO pelo alcance de metas) do referido acordo, que não foram oferecidos à tributação, eis que escriturados a crédito de conta do Patrimônio Líquido (CONTA 26104001 – PART. EMPREEND. CONJUNTO-PARCEIROS DE CREDITO).

Diante de tal constatação, as autoridades fiscais, verificando que o acordo atingiu plena operacionalidade em 21 de junho de 2006 e foi rescindido em 30 de abril de 2008, concluíram pela ocorrência de omissão de receitas nos seguintes montantes:

a) VALOR DO EMPREENDIMENTO (cláusula 9.1 do acordo): 2006 – R\$ 1.055.555,58; 2007 – R\$ 2.000.000,04; e 2008 – R\$ 666.666,68;

b) INCENTIVO (cláusula 9.2 do acordo): 2006 – R\$ 2.170.029,54; 2007 – R\$ 5.416.583,49; e 2008 – R\$ 864.080,21.

Tomando por base as disposições do art. 375 do RIR/99 (tributação das variações monetárias) e a cláusula 9.4 do acordo, entendeu a Fiscalização que deveriam ser reconhecidos, como variações monetárias ativas, acréscimos a valores recebidos a título de determinados incentivos. Com base em tal entendimento, apurou a Fiscalização as seguintes matérias tributáveis: 2006 – R\$ 1.104,50; 2007 – R\$ 57.480,00; e 2008 – R\$ 12.740,00.

Tendo a contribuinte alegado na peça impugnatória que, apesar de não ter observado o regime de competência, ofereceu parte das receitas questionadas à tributação por ocasião da rescisão do contrato, o que caracterizaria mera postergação, e que a outra parte havia sido restituída à CETELEM, a Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, por meio da já citada Resolução nº 168, solicitou que a unidade administrativa responsável pelo lançamento verificasse se, de fato, a atuada havia devolvido parte dos valores recebidos e se a outra parcela havia sido apropriada no Resultado do Exercício e devidamente oferecida à tributação.

Em atendimento, a Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes no Rio de Janeiro (Demac/RJ) prestou os seguintes esclarecimentos, *in verbis*:

“3. DA DILIGÊNCIA

[...]

3.1.3 – Com relação ao item 1.3 deste Termo, o contribuinte apresentou extratos bancários, contas do Razão e Balancetes, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 0002, na qual pudemos inferir que:

(...)

Dos valores recebidos anteriormente, descontados os investimentos realizados, o contribuinte informa na resposta ao Termo de Reintimação Fiscal nº 0001, através do crédito na conta do Razão nº 34101001 – Descontos Financeiros – e débito na conta do Razão nº 26104001 – Part. Empreend. Conjunto-Parceiros de Crédito –, os seguintes valores:

31/05/08	1.541.522,69
30/06/08	1.541.522,69
31/07/08	1.541.522,69
31/08/08	1.541.522,69
30/09/08	1.541.522,69
31/10/08	1.541.522,69
30/11/08	1.541.522,69
31/12/08	1.541.522,69
31/12/08	1.541.552,67
TOTAL	13.873.704,19

O contribuinte foi então intimado a comprovar que esses valores foram transferidos para o Resultado do Exercício através do Termo de Intimação Fiscal nº 0002. O contribuinte entrega o Balancete por Conta Contábil 4 Colunas do Grupo Receita Financeira dos meses de março, junho, setembro e dezembro de 2008, no qual a conta nº 34101001 – Descontos Financeiros está incluída, e as Fichas 09A e 06A da DIPJ ano calendário 2008 demonstrando com alguma segurança que os valores do Grupo Receitas Financeiras estariam incluídos na linha 22 da ficha 06A Outras Receitas Financeiras – da DIPJ, e portanto, na Demonstração do Resultado e do Lucro Real. Para confirmar que esses valores estavam corretos, foi aberto o lacre dos CD's do Anexo VII do Processo nº 10707.000512/2010-52, que contém a escrita contábil de interesse, e feita a correlação dos saldos e da movimentação consolidada contidos na conta nº 34101001 – Descontos Financeiros, entre maio e dezembro de 2008, conforme a planilha “Saldo Mensais da Conta Descontos Financeiros nº 34101001”, em anexo a este Termo.

No cruzamento entre os saldos e a movimentação da conta nº 34101001 – Descontos Financeiros, no período entre maio e dezembro de 2008, e os saldos do Balancete entregue pelo contribuinte, não foram encontradas diferenças significativas.

[...]

4. CONCLUSÃO

[...]

Quanto ao item “3” da Resolução, no limite dos documentos apresentados pelo contribuinte durante a Diligência, e com o auxílio de documentação incluída anteriormente no Processo, faz sentido admitir que os valores restituídos a CETELEM, descontados os investimentos já realizados, foram lançados no Resultado do Exercício e oferecidos à tributação.

[...]

Embora a conclusão estampada no Termo de Verificação lavrado por ocasião da realização da diligência seja merecedora de reparo, vez que não faz sentido falar em “valores restituídos a CETELEM, descontados os investimentos já realizados” e muito menos em tributação dessa diferença¹, penso que os elementos colacionados ao processo por meio dela e os declinados no voto condutor da decisão exarada em primeira instância, autorizam concluir pela procedência da exclusão, do montante a tributar no presente item (R\$ 12.442.240,04), dos valores de R\$ 2.211.949,39, para fins de IRPJ, e de R\$ 2.541.608,51, relativamente à CSLL. Isto porque, de fato, no que tange a tais parcelas, restou comprovada a postergação do pagamento das exações em referência.

Por todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães - Relator

¹ O correto seria falar em "valores RECEBIDOS da CETELEM, descontados os investimentos já realizados"; e o que foi alegadamente tributado pela contribuinte foi a parcela correspondente aos investimentos realizados.