



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10730.004441/2002-60
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-002.075 – 1ª Turma
Sessão de 20 de janeiro de 2015
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente CONCESSIONÁRIA DA PONTE RIO-NITERÓI S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1997, 1998

MATÉRIA PROCESSUAL. CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL.

Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência se baseiem em legislação diferente, ou em fatos diversos daqueles que ensejaram o lançamento tributário discutido no acórdão recorrido, ou que não tenham o condão de afetá-lo.

Quando do julgamento do recurso especial pela Turma competente, o tema da admissibilidade sempre pode ser revistado, podendo as premissas da admissibilidade serem reavaliadas pela Turma que decide o mérito.

Recurso Especial do Contribuinte não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, 1) Quanto à preliminar de impossibilidade de reanálise da admissibilidade: preliminar rejeitada por maioria de votos. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, Karem Jureidini Dias, Antônio Carlos Guidoni Filho e Marcos Vinícius Barros Ottoni (Suplente Convocado). 2) Quanto ao conhecimento: recurso não conhecido por maioria de votos. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri e Karem Jureidini Dias. O Conselheiro João Carlos de Lima Junior declarou-se impedido de participar do julgamento, sendo substituído pelo Conselheiro Marcos Vinícius Barros Ottoni (Suplente Convocado). Declaração de voto: C. Karem Jureidini Dias.

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO- Presidente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/02/2015 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em

09/02/2015 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 09/02/2015 por KAREM JUREIDI

NI DIAS, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Impresso em 19/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente). MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, VALMIR SANDRI, VALMAR FONSECA DE MENEZES, KAREM JUREIDINI DIAS, LEONARDO DE ANDRADE COUTO (Conselheiro Convocado), ANTÔNIO CARLOS GUIDONI FILHO, RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, PAULO ROBERTO CORTEZ (Suplente Convocado)

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto, com adendos e pequenas modificações para maior clareza, o Relatório do acórdão recorrido:

Recorrem a este Conselho a 3ª TURMA DA DRJ/BELO HORIZONTE - MG, de Ofício, em consequência de haver considerado improcedente, em parte, os lançamentos formalizados através dos Autos de Infração de fls. 59/67 e 109/111 (IRPJ), 115/121 (PIS), 122/128 (COFINS) e 129/140 (CSLL), lavrados contra a CONCESSIONARIA DA PONTE RIO NITERÓI S. A., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob n.º 00.358.042/0001-07, dado que o valor do crédito tributário exonerado o foi em montante superior ao limite estabelecido pela legislação de regência, com fundamento no artigo 34, do Decreto n.º 70.235, de 1972, com alterações introduzidas pela Lei n.º 8.748, de 1993, e a CONCESSIONÁRIA DA PONTE RIO NITERÓI S/A., dado não se haver conformando com a decisão proferida por aquela DRJ, com fundamento no disposto no art. 33 do Decreto n.º 70.235/72, com as alterações posteriores.

Versa o presente processo do Auto de Infração de fls. 59/67 e 109/111 do Volume I, intercalado pelo Termo de Verificação e de Constatação Fiscal de fls. 68/108 do Volume I, lavrado contra a contribuinte em epígrafe, para exigência do crédito tributário no valor de R\$ 13.935.011 1 90, a título de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica — IRPJ, juros de mora e multa proporcional, referente a infrações apuradas nos anos-calendário de 1997 e de 1998.

Em decorrência, exigiram-se também os créditos tributários nos valores de R\$ 252.285,82; R\$ 776.264,16 e R\$ 4.507.605,88 (Autos de Infração de fls. 115/121; 122/128 e 129/140 do Volume I), relativos, respectivamente, à Contribuição para o PIS/Pasep, Contribuição para o Financiamento de Seguridade Social — Cofins e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, acrescidos, todos eles, de juros de mora e multa proporcional.

De acordo com a descrição dos fatos constante do Auto de Infração de fls. 61/66 do Volume I, os lançamentos decorreram de ação fiscal levada a efeito junto à contribuinte, que apontou

irregularidades e infrações à legislação tributária, apresentados na seqüência do auto de infração:

Os fundamentos (bases de cálculo) dos lançamentos decorrentes encontram-se nas seguintes peças dos autos:

Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins

De acordo com a descrição dos fatos às fls. 117/119 e 124/126 do Volume I, o lançamento do PIS e da COFINS teve por base as infrações enunciadas nos itens "1" e "2" do Auto de Infração do IRPJ (Omissão de Receitas — Passivo Fictício e Depósitos Bancários sem Comprovação da Origem dos Recursos/Manutenção no Passivo de Obrigação Inexistente), sendo que em relação a esta última matéria, foi aplicada multa agravada de 150% (...).

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL

De acordo com a descrição dos fatos às fls. 131/137 do Volume I, o lançamento da CSLL teve por base todas as infrações enunciadas no Auto de Infração do IRPJ, tendo sido aplicadas também, multas agravadas de 150% (cento e cinquenta por cento) em relação às matérias cujas exigências de multas de ofício foram majoradas no lançamento do IRPJ.

A contribuinte foi cientificada dos autos de infração em 25 de setembro de 2002.

Inconformada com as exigências, por seu procurador, instrumentos de mandato às fls. 394 do Volume I; 1119, 1187 e 1253 do Volume V apresentou impugnações aos lançamentos do IRPJ, do PIS, da CSLL e da Cofins, mediante petições recepcionadas em 25 de outubro de 2002 (fls. 339/393 do Volume I; 1062/1063, 1128/1129 e 1196/1197 do Volume V), acompanhadas dos documentos de fls. 403 a 1059 dos Volumes II a IV.

Submetidos os autos à apreciação da Delegacia Regional de Julgamento Belo Horizonte, esta, por sua Terceira Turma, manteve em parte a exigência fiscal (1392 a 1548), consignando na ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica — IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: **OMISSÃO DE RECEITAS**

PASSIVO FICTÍCIO.

Constitui presunção de omissão de receita a manutenção, no exigível, de obrigações incomprovadas.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÃO INEXISTENTE.

Os valores creditados em conta corrente bancária, cuja origem dos recursos utilizados o titular não logra comprovar com apresentação de documentação hábil e idônea, caracterizam omissão de receitas.

CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

GLOSAS DE CUSTOS E DE DESPESAS.

A admissibilidade de despesas como dedutíveis está condicionada a que elas sejam comprovadas com documentação hábil e idônea e que, simultaneamente, preencham os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS.

ENCARGOS COM FINANCIAMENTOS EM MOEDA ESTRANGEIRA

Não são dedutíveis como despesas operacionais as importâncias declaradas como pagas a título de juros sobre empréstimo obtido do exterior, quando não for comprovada, com documentação hábil e idônea, a efetividade da contratação da obrigação e demonstrada a normalidade, usualidade e necessidade de tais encargos para o tipo de atividade desenvolvida pelo sujeito passivo.

OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS.

Se a contribuinte não comprova que os dispêndios que o fisco questionou guardam relação com as atividades da empresa, que são necessárias e que estão suportadas por documentação hábil e idônea, afiguram-se indedutíveis as despesas particulares de administradores.

BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA.

Constatada a apropriação como despesa operacional de gastos que, por sua natureza, valor unitário e vida útil se caracterizam como ativo fixo, impõe-se exigir o imposto, de ofício, sobre a redução indevida do resultado tributável.

Lançamentos Decorrentes

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 28/02/1997, 31/12/1997

Ementa: DECORRÊNCIA.

Dada a íntima relação de causa e efeito que vincula um ao outro, a decisão proferida no lançamento do IRPJ é aplicável ao lançamento reflexivo.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 28/02/1997, 31/12/1997

Ementa: DECORRÊNCIA.

Dada a íntima relação de causa e efeito que vincula um ao outro, a decisão proferida no lançamento do IRPJ é aplicável ao lançamento reflexivo.

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL
Ano-calendário: 1997, 1998 Ementa: DECORRÊNCIA.*

Dada a íntima relação de causa e efeito que vincula um ao outro, a decisão proferida no lançamento do IRPJ é aplicável ao lançamento reflexivo.

Lançamento Procedente em Parte.'

Cientificada dessa decisão em 09/01/2004 (sexta-feira, fls.1552) e, não se conformando com a decisão na parte que manteve a exigência fiscal, a contribuinte apresentou o recurso de fls. 1558/1726, em 10/02/04, portanto, dentro do prazo legal. Arrolou como garantia de instância, a totalidade dos bens que integram seu ativo permanente e que, segundo o Contrato de Concessão já juntado aos autos, poderiam ser onerados sem comprometer a lisura do que foi avençado junto ao Poder Público, embora o seu montante não corresponda a 30% (trinta por cento) do débito atualizado, como ela própria expõe às fls. 1555/557. As relações de bens arrolados se encontram às fls. 1731 a 1749

Em face da extensão do TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (41 págs), RAZOES ES DE IMPUGNAÇÃO (51 págs.), da grande quantidade de documentos que já constavam dos autos e ainda dos que foram juntados com a impugnação, da DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU (157 págs.), onde foram transcritas as principais peças, quer do TERMO, quer da DEFESA, e também onde foram analisados todos os documentos e, da extensa peça recursal (169. páginas) e ainda dos documentos acostados com o recurso, ambos lidos na íntegra, apresenta-se um resumo dos fundamentos da autuação, das razões que fundamentaram a exclusão de certos itens ou de suas parcelas e a manutenção de outras e das razões de recurso, relacionadas por grupos, a fim de se possa ter uma visão de conjunto de cada parcela submetida à tributação, dado que esta Câmara terá de apreciar o Recurso de Ofício e o Voluntário.

Do Passivo Fictício — Fornecedores de Serviços

O primeiro item indicado no Auto de Infração refere-se Fornecedores de Serviços no Valor de R\$ 311.093,83. No item 6.4.1.1 do "TVCF", sob o título de "Fornecedores de Serviços, a fiscalização minudencia que a omissão de receitas, no valor global de R\$ 311.093,83, caracterizou-se:

- pela constatação da ocorrência de lançamento indevido na composição do Passivo, correspondente ao ano-calendário de 1997, de valores referentes ao ano- calendário de 1998, cujo valor importava em R\$ 295.318,34;

- pela não apresentação de documentos comprobatórios de obrigações com fornecedores registradas no Passivo, no valor de R\$ 15.775,49.

A decisão recorrida, após a análise da documentação de cada fornecedor constante dos autos, excluiu e manteve glosas.

(...)

Consigna o D. Relator da decisão recorrida que, examinando a documentação coligida aos autos pela fiscalização no curso da ação fiscal, consubstanciada em cópias reprográficas de notas fiscais de serviços e recibos de pagamento a autônomos — RPA (fls. 14/27 do Anexo III), constata-se que, à exceção da nota fiscal nº 024, da Lightech Engenharia Consultoria e Serviços Eletro-Mecânicos Ltda e da nota fiscal nº 135 da Gynx Engenharia Ltda, em nenhum outro documento há qualquer referência de que a obrigação tenha sido assumida em 1997.

Ao contrário, em termos de subjetividade, o dado concreto que emerge do exame de tais documentos é que eles foram assumidos em janeiro e fevereiro de 1998.

A propósito, duas notas fiscais de serviços apresentadas, quais sejam as de n's 136 e 137, da Gynx Engenharia Ltda, foram emitidas em 05 de fevereiro de 1998.

Ao analisar a situação de cada um dos 16 (dezesseis) valores submetidos à tributação dos fornecedores, verifica-se que as parcelas daqueles que foram excluídos se assenta, além da documentação específica apresentada:

(a) na sistemática de o contribuinte assumir obrigações relativas a serviços que lhe foram prestados no mês anterior, como é o caso da MCF;

(b) no fato de no contrato se estabelecerem cláusulas que somente autorizem o faturamento após determinado dia da prestação de serviço, como ocorre com a PROCONSULT, e

(c) ter sido acostado aos autos boletim de medição relativo o período de dezembro de 1997; como é o caso da METHOD.

No que se refere às parcelas mantidas, estas o foram porque, no caso:

(a) da Cláudia Maria, a cópia reprográfica, não autenticada, do Recibo de Pagamento a Autônomo — RPA, nº 14 (fls. 14 do anexo III), cujas datas de emissão, vencimento, pagamento e baixa ocorreram em 05/01/1998 (fl. 08 do Anexo III), não elide a infração;

(b) da Lightech, embora na nota fiscal nº 024, emitida em 02/01/1998, no valor de R\$ 59.126,34, foi especificado que se trata de "Serviços prestados na manutenção dos sistemas de distribuição de energia elétrica e iluminação nos BR 101, trecho divida ES/RJ; divisa RJ/SP; sub-trecho Niterói-RJ/Ponte Presidente Costa e Silva. 12a Medição de serviços referente ao período de 01/12/1997 a 31/12/1997, conforme contrato com a

Concessionária da Ponte Rio-Niterói", não foram apresentados: contrato de prestação de serviços, boletim de medição, nem comprovantes de pagamento;

(c) da Vertex, não foram apresentados documentos comprobatórios da obrigação, nem mesmo a cópia do cheque nominal nº 586, contra o Bradesco, que teria sido utilizado para pagamento em 09/01/1998 foi aportada aos autos como quer fazer crer a interessada na impugnação (fl. 404 do Volume II);

(d) da Ômega cópia reprográfica, não autenticada, da nota fiscal nº 1435 (fl. 19 do Anexo III), cuja data de emissão é o dia 02/01/1998, evidencia que a: "Saída dos Serviços" de impressão de carnês, de extratos, de etiquetas etc., ocorreu no dia 02 de janeiro de 1998, nem sequer a cópia de cheque comprovando que o pagamento foi efetuado a beneficiária foi aportada aos autos pela defendente com a impugnação, tendo sido encaminhada apenas cópia reprográfica, não autenticada, da requisição do cheque nº 601 ao Banco Bradesco (Fl. 404 do Volume II);

(e) do João Augusto, o RPA nº 22 (fl. 20 do Anexo III), cujas datas de vencimento e de pagamento ocorreram em 12/01/1998 (fl. 10 do Anexo III), e na ausência de documento que desse conta de tal obrigação estivesse em aberto em 31/12/97, não elide a infração;

(f) da Gynx, embora na Nota Fiscal 135, cuja data de emissão é o dia 02/01/1998 (fl. 21 do Anexo III), discrimina a cobrança da "Parcela referente a medição período de 01 a 31/12/1997 da prestação de serviços de instalação de um sistema de drenagem entre os pilares P139 e P141 — Proposta GN — 373/97"; nota fiscal nº 136, no valor de R\$ 78.307,20, cuja data de emissão é o dia 05/02/1997 (fl. 25 do Anexo III), discrimina a cobrança da "Parcela referente a 3a medição da prestação de serviços de iluminação das rampas de acesso Niterói" —Obra GN — 279/97"; a nota fiscal nº 137, no valor de R\$ 6.406,00, cuja data de emissão é o dia 05/02/1998 (fl. 26 do Anexo III), discrimina a cobrança de "Prestação de Serviços de tratamento da pintura de postes de iluminação — GN- 349/97". Contudo, não foram apresentados quaisquer outros documentos indispensáveis tais como,- contrato de prestação de serviços, boletim de medição, comprovantes de pagamento etc. Havendo contradição entre a data de emissão e de pagamento;

(g) da Newcamp, por si só, desacompanhada que está de outras evidências, a cópia reprográfica, não autenticada, da nota fiscal nº 23, de 02/01/1998 (fl. 22 do Anexo III), que discrimina a cobrança de "prestação de serviços de consultoria", cujas datas de pagamento e baixa ocorreram em 12/01/1998 (fl. 10 do Anexo III), não elide a infração. Acresça-se que a prestação de serviços de consultoria tanto pode se dar no decorrer de um lapso de tempo determinado (semana, mês etc.), ou mesmo em um único ato no mesmo dia;

(h) do Raul Oscar, a defendente não apodou aos autos com a impugnação nenhum documento hábil para asseverar a obrigação em 31/12/1997. O cheque, no valor de R\$ 1.640,00, para pagamento foi emitido em 13 de janeiro de 1998 e depositado em 16/01/1998. O "RPA", além de não especificar quais os serviços prestados e respectiva época, padece também do vício de não constar data de emissão;

(i) do Maurício Diniz, o RPA de R\$ 600,00, evidencia que se trata de remuneração pagas a autônomo, em 12/01/98x

Não se conformando com as glosas mantidas, sustenta a Recorrente que a presunção que dá ensejo à omissão de receita é o passivo fictício ou inexistente e não o passivo contabilizado anteriormente ao recebimento do documento fiscal que lhe corresponde. Nesse contexto, reprise-se, o Passivo Fictício é aquele que cujo respectivo pagamento não foi contabilizado ou aquele que somente foi contabilizado como contrapartida de valor ingressado na sociedade sem comprovação de origem.

Assim, fosse admitido o fato de a Recorrente ter registrado indevidamente no ano-calendário de 1997 um Passivo referente a serviços que lhe seriam prestados no início do ano seguinte, certo é que esse fato não serve como indício para que a fiscalização apure uma suposta omissão de receitas.

Com efeito, considerando que (como é incontroverso) os serviços relacionados pela fiscalização no item 6.4.1.1 do TVCF são verdadeiros, caso a Recorrente tivesse registrado o Passivo correspondente antes do momento adequado (sob a ótica da fiscalização e das autoridades julgadoras), teria ocorrido, na pior das hipóteses, apenas o reconhecimento "antecipado" de uma dívida, que ainda não poderia ser exigida pelo credor, mas nunca uma omissão de receitas. E esse fato — registro de uma dívida incorrida, por exemplo, em decorrência da adequada adoção do regime de competência (obrigatório para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real) — não serve para o contribuinte encobrir a receita omitida.

De ver está que, quando o artigo 40, da Lei nº 9.430/96, estabelece que "a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receitas", o termo "exigibilidade" não deverá ser compreendido como a impossibilidade de o credor exigir seu crédito perante o devedor, por exemplo, na acepção dispensada pelo artigo 151 do Código Tributário Nacional, mas sim como sinônimo de dívida inexistente.

Vale observar que, se o significado desse termo indicasse as "dívidas que ainda não podem ser cobradas pelo credor", fato é que todos os passivos registrados segundo o regime de competência caracterizariam a omissão de receitas. Evidentemente que não é isso que o legislador tinha em mente quando erigiu essa nova hipótese de presunção! Em verdade, a hipótese tratada pela lei envolve a manutenção de uma dívida inexistente na contabilidade, o que, por si só, serve para afastar a presunção levada a efeito pelo Fisco, eis que os registros em questão correspondem a obrigações verdadeiras e efetivas.

Não fosse suficiente o fato de a fiscalização não questionar a verdade ou legitimidade dos serviços em questão, convém salientar que a existência dos referidos documentos fiscais já seria prova suficiente da existência obrigação, o que descaracterizaria a figura do passivo fictício.

Além disso, como é possível observar da relação de notas fiscais e recibos de pagamento a autônomos de fls. 787 e 788, a maioria dos documentos fiscais que comprovam o registro desse Passivo foi emitida nos primeiros dias de janeiro (dias 02, 05 e 13), sendo que apenas dois desses documentos foram emitidos em 05 de fevereiro de 1998.

A teor da decisão proferida em relação à empresa "Ligtech Engenharia — Consultoria e Serviços Eletro Mecânicos Ltda", que no caso representa um dos maiores valores, consigna a Recorrente parecer que para o Fisco, o documento fiscal não possui nenhum valor, pois, embora a medição dos serviços realizada em dezembro de 1997 conste na Nota Fiscal por ela emitida (em 2 de janeiro de 1998), a fiscalização ainda assim manteve a exigência fiscal. Para melhor esclarecimento, confira-se a descrição dos serviços na referida Nota Fiscal:

‘Serviços prestados na manutenção dos sistemas de distribuição de energia elétrica e iluminação nos BT 101 — Trechos Divisa ES/RJ, Divisa RJ/SP, Sub-Trecho Niterói/RJ-Ponte Presidente Costa e Silva. 12º Medição de Serviços referente ao período de 01.12.97 a 31.12.97 conforme contrato com a Concessionária da Ponte Rio- Niterói’ (NF 24 - fls. 15 do Anexo III).

Diante de todo o exposto, não fosse suficiente o fato de o registro de um passivo decorrente de uma obrigação já incorrida não servir como presunção de omissão de receitas, certo é que a autoridade julgadora ignorou o postulado da competência, condicionado o reconhecimento de um passivo à emissão dos documentos fiscais correspondentes, os quais, por sua natureza (e, em decorrência das legislações municipais), devem ser emitidos apenas após os serviços. Além disso, especificamente com relação à empresa "Ligtech Engenharia — Consultoria e Serviços Eletro Mecânicos Ltda", a autoridade julgadora ignorou também a informação constante do documento fiscal no sentido de que ocorreu uma medição dos serviços durante o mês de dezembro de 1997, o que automaticamente gera a obrigação de pagar e, conseqüentemente, justifica o registro do Passivo correspondente.

Passivo Fictício — Repasses a Efetuar

O segundo item do AI arrolado como passivo fictício, intitulado de Repasses a Efetuar, constante do item 6.4.1.2 do TVCF, foi mantido integralmente.

Resumindo, segundo o Relato dos fatos, a Recorrente contratou a empresa estrangeira Amtech World Corporation para a aquisição de equipamentos eletrônicos que seriam utilizados na cobrança de pedágio.

Segundo os termos do contrato firmado com a Amtech, esta, além de fornecer os equipamentos também concedeu um empréstimo à **Recorrente** para que os referidos bens pudessem ser adquiridos, ou seja, financiou a venda dos equipamentos por ela fornecidos. Esses valores foram remetidos para o país em duas parcelas: a primeira, em 13/05/1996, de US\$ 640.000,00, a segunda, em 17/09/1996, de US\$ 270.000,00. Essas remessas totalizam de R\$ 907.742,00 e, à medida que a Amtech remeteu os recursos ao país, a **Recorrente** os registrou no Ativo na Conta Bancos e no Passivo, em conta de Obrigações.

Paralelamente ao contrato firmado com a Amtech, a **Recorrente** houve por bem contratar a empresa Seagull Tecnologia Ltda — que figura, inclusive, como interveniente no contrato anteriormente mencionado — para prestar diversos serviços relacionados com a importação propriamente dita dos equipamentos, além de fornecer equipamentos complementares àqueles adquiridos da Amtech. Essa empresa também foi responsável pela instalação do sistema eletrônico de pedágio, pelos testes de comissionamento e pelo fornecimento de toda a documentação pertinente ao referido sistema. Esta empresa, além figurar como interveniente no contrato firmado com a Amtech, também era representante dessa empresa no Brasil.

Assinala a decisão recorrida que, de acordo com o esquema contábil reportado pela defendente na impugnação, em relação à presente transação, a obrigação relativa ao empréstimo contraído no valor de R\$ 907.742,00, estaria representada na sua escrituração, por dois registros contábeis singulares, quais sejam:

- um, pela assunção do empréstimo, com o crédito à conta analítica da Amtech, no grupamento de Fornecedores e o respectivo débito em conta de disponibilidade bancária, em face da entrada do numerário do empréstimo para capital de giro em "Bancos", no valor de R\$ 907.742,00.
- outro, pelo reconhecimento da "obrigação" de repassar para a Seagull, interveniente, o valor recebido da Amtech a título de empréstimo para capital de giro, valor este que deduzido dos repasses efetivos perfazia, em 31/12/1997, o saldo de R\$ 234.386,47.

Portanto, a obrigação que era de R\$ 907.742,00, estaria representada por dois saldos perfazendo R\$ 1.142.128,47.

Tal conta de Ativo presumivelmente deveria ser uma conta redutora, de forma a neutralizar o efeito de tal registro no grupamento do Ativo.

Por outro lado, ainda que por si só também não fosse suficiente para elidir a infração de passivo fictício, nenhuma documentação, hábil e idônea, que comprovasse o alegado registro nos livros Diário ou no Razão, do lançamento a débito do imobilizado e a crédito da sobredita conta de Ativo relativa ao Repasse a Efetuar à Seagull, foi aportada aos autos pela defendente.

Também, nenhuma documentação relativa aos desembolsos efetivos que a defendente alega terem sido repassados à Seagull, nos valores de R\$ 389.796,71 + R\$ 250.143,66 + R\$ 33.415,16, que reduziram o saldo da conta de "Repasses a Efetuar" de R\$ 907.742,00 para R\$ 234.386,47, foi juntada à impugnação para corroborar o mérito das razões de discordância expendidas.

O lançamento que a defendente diz ter efetuado para refletir a obrigação de repassar para a Seagull o dinheiro do empréstimo para capital de giro obtido da • Amtech, consubstanciada no débito de conta de Equipamentos do Ativo Imobilizado e no crédito de conta de "Repasses a Efetuar" desse mesmo Ativo, ainda que não comprovado, mesmo assim, não reflete adequadamente o fato contábil, eis que não corresponde, ainda, a nenhuma inversão de capital próprio, ou de terceiros, para dotação do ativo imobilizado.

Em suas razões de recurso, a Recorrente confirma que foram abertas duas Contas em sua contabilidade com o intuito de controlar a aquisição e implantação desses bens: a primeira delas, no ativo, Conta 1.3.2.03.0096 - Contratos Assinados; a outra, no passivo, Conta 2.1.2.02.0002 — Repasses a Efetuar.

(...)

Assinala a Recorrente que, pelo esquema de contabilização acima demonstrado, está evidente que a intenção da Recorrente — ao registrar os valores relativos à aquisição dos equipamentos em duas contas distintas (D - Contratos Assinados / C - Repasses a Efetuar) — tinha como objetivo controlar os valores que, posteriormente, seriam imobilizados. Assinala que o registro desses valores envolve apenas contas de controle (ou "de compensação", como vulgarmente conhecidas) e não envolve a percepção de quaisquer receitas.

Com a utilização dessas contas, a Recorrente pretendia manter um controle contábil dos valores que seriam aplicados na implantação do sistema eletrônico de pedágios. Em síntese, a idéia inicial era realizar dois lançamentos distintos sempre que algum gasto fosse realizado com a aquisição e implantação desse equipamento.

(...)

Essa metodologia de contabilização justifica o porquê do lançamento de dois registros contábeis diferentes no Passivo da Recorrente (Empréstimo / Repasses) para os valores de R\$ 633.152,00 (lançamentos '1' e '2') e R\$ 274.590,00 (lançamentos '3' e '4'). O primeiro desses registros destinava-se ao empréstimo, que, convém informar, foi regularmente quitado pela Recorrente. O segundo, relativo ao controle dos gastos com a aquisição dos equipamentos. E é sobre o saldo existente no final de 1997 desta última Conta (Repasse a Efetuar) que a fiscalização aponta a existência de um passivo fictício e, segundo ela, de omissão de receitas. ,

O saldo no valor de R\$ 234.386,46 decorre de lapsos cometidos pela Recorrente na escrituração da Conta Repasses a Efetuar. Como afirmado, sempre que algum gasto fosse incorrido com a aquisição dos equipamentos, a Recorrente promoveria dois lançamentos. Porém, desde o início esse esquema de controle se revelou falho!

Com efeito, ao contrário do imaginado, essa metodologia de contabilização não foi corretamente observada, o que foi responsável pela existência de saldo na Conta Repasses a Efetuar. Isto ocorreu porque, em vez de realizar todos esses lançamentos por intermédio da Conta Repasses a Efetuar, a Recorrente sempre registrou os gastos incorridos com a aquisição do imobilizado diretamente como um Débito na Conta Obra em Andamento.

(...)

Em decorrência desse procedimento, findaram erroneamente "em aberto", naquele período, as rubricas de Repasses a Efetuar (Passivo) e Contratos Assinados (Ativo). Pois essas contas — criadas com o único propósito de controlar as referidas aquisições, não foram utilizadas pela Recorrente para os fins colimados.

Mas, isso não significa dizer que houve qualquer efeito — positivo ou negativo — no resultado daquele exercício de 1997; ao contrário, insista-se novamente, apenas foram mantidos em aberto (erroneamente) saldos nas contas de compensação de ativo (Contratos Assinados) e passivo (Repasses a Efetuar), não tendo ocorrido trânsito desses valores no resultado do exercício e, conseqüentemente, sem qualquer efeito no resultado passível de tributação.

Passivo Fictício - Financiamentos

(...)

A exigência referente a este item foi inteiramente excluída, pois, após analisar toda a documentação referente aos financiamentos do BNDES, da FINEP, do SUDAMERIS e do BRADESCO, inclusive a aportada com a impugnação, concluiu a decisão recorrida pela comprovação integral do passivo existente em 31/12/97, no montante de R\$ 17.526.286,63.

Passivo Fictício — Outros Débitos — Via Lagos

A parcela arrolada como passivo fictício, intitulada de Outros Débitos — Via Lagos, constante do item 6.4.3 do TVCF, foi mantida parcialmente, em face de o Fisco concluir que somente deveriam ser excluídos R\$ 25.760,70, dado que nos termos estipulados no Convênio, levando em conta o prazo de 30 dias para efetuar o repasse, deveriam figurar em aberto para serem repassados para a Via Lagos apenas os valores relativos às cobranças cujos vencimentos ocorreram no prazo de 30 dias antecedentes, qual seja, a partir de 01/12/1997 e que se efetivaram até 25/12/1997

Atente-se que, ao contrário do procedimento adotado pela defendente, não há que se falar, que os valores relativos aos Lotes n's 29, 30, 31 e 32, pudessem compor, em 31/12/1997, o saldo a repassar à Via Lagos. Isso porque, na sistemática da cláusula Quarta do Convênio, a obrigação da Ponte surge, não com a emissão dos lotes de cobrança (data de emissão), mas sim com o recebimento, via débito em conta corrente dos usuários, devendo então ser repassada a via Lagos no prazo de 30 dias.

Portanto, as cobranças relativas aos lotes 29 a 32 que ocorreriam somente a partir de 01/01/1998, de maneira alguma poderiam se constituir em obrigação a repassar em 31/12/1997, eis que, na prática, ainda nem sequer haviam sido efetuados os recebimentos juntos aos usuários e, só a partir daí é que nasce a "obrigação" do repasse, que deve ser efetuado em 30 dias.

Averbe-se que, inclusive em louvor à observância estrita dos princípios contábeis de competência e de realização da receita, não deve haver confusão entre o momento do reconhecimento contábil da receita que pertence à Via Lagos, com o momento do registro contábil da obrigação do valor a ser futuramente repassado.

O registro da receita, de fato, é simultâneo à emissão do Relatório de cobrança. Todavia, a obrigação efetiva, conforme já mencionado, surge somente com o débito na conta corrente do usuário, débito este que, via de regra, coincide com a data de vencimento.

Por fim, releva considerar, ainda, que a Segunda e última evidência de fonte externa apresentada, foram 03 (três) documentos de emissão da Via Lagos, intitulados "Relatório de emissão de Lote de Cobrança — AVI, datados de 28/10/1997, 05/11/1997 e 09/12/1997, cujos valores individuais de cobranças: R\$ 58.265,05, R\$ 52.500,30 e R\$ 25.760,70 (fls. 475/477 do Volume II), constam da composição do supracitado documento da Ponte, à fl. 474 do Volume II.

Os dois primeiros, nos termos das estipulações da cláusula Quarta do Convênio teriam sido recebidos (ou seja debitados em conta corrente dos usuários em 10/11/1997 e em 16/11/1997) e conseqüentemente, não mais comporiam o saldo em 31/12/1997, eis que já deveriam ter sido repassados a Via Lagos no prazo de 30 dias subseqüentes à sua realização pela Ponte, qual seja em 10/12/1997 e em 16/12/1997.

Concluindo, resta, pois, comprovado e apto a compor o saldo, em 31/12/1997, da obrigação a ser repassada à Via Lagos, apenas o valor de R\$ 25.760,70.

Inconformada a Recorrente alega que, - por meio de seus sistemas - registra a passagem dos usuários nas Rodovias administradas pela Via Lagos e efetua a cobrança do pedágio correspondente. Posteriormente, os valores assim arrecadados são repassados, no prazo contratual de 30 dias, para a Via Lagos. Mas é evidente que esse prazo, embora fixado no

contrato, comporta toda sorte de dilações, prorrogações e negociações entre as partes, razão pela qual não serve ele como parâmetro para mensurar os efeitos contábeis decorrentes dessa atividade. A propósito, vale enfatizar que a Recorrente promove a cobrança do pedágio em nome da Via Lagos, repassando a ela os valores correspondentes.

Dai porque existir uma conta no Passivo da Recorrente referente aos valores que esta deve repassar para a Via Lagos, ou seja, um Contas a Pagar. Do mesmo modo, a contabilidade da Via Lagos registra um Contas a Receber em relação à Recorrente, que é a Conta 1.1.3.01.0007. Confira-se, a propósito, a cópia de folha do balancete analítico extraído dos registros da Via Lagos, no qual está demonstrada a existência dessa Conta. (Balancete Analítico Via Lagos — Período de 01/12/97 a 31/12/97 e Período de 01/01/98 a 31/01/98 — Docs. n.º 96).

Seja como for, com o intuito de contraditar a argumentação exposta na decisão recorrida, a Recorrente junta os comprovantes eletrônicos emitidos pela Via Lagos que demonstram a composição de cada um dos lotes de cobrança do pedágio cobrado pelo Sistema administrado pela Recorrente. (Relatórios de Emissão de Lote de Cobrança — AVI — Lotes nº01 a 32 — Docs. N.º98 a 105).

A acusação fiscal é de OMISSÃO DE RECEITAS ! Essa acusação está fundamentada em uma presunção de que os valores registrados pela Recorrente são inexistentes. Para evitar qualquer dúvida elaborou relatório baseado na emissão dos lotes de cobrança e nos pagamentos efetuados à Via Lagos. Nesse relatório está demonstrada a composição da origem do saldo de R\$ 217.253,65, existente na referida Conta no final do ano-calendário de 1997. (Relatório de Emissão de Lotes de Cobrança de Pedágio Automático — Doc. n.º 107).

Os valores consolidados (mensais) indicados no referido relatório poderão ser confrontados com os razões analíticos mensais da Recorrente e da Via Lagos, nos quais é possível constatar a evolução dos saldos e dos pagamentos (ou a falta deles) a cada período. (Razões Analíticas Mensais Via Lagos — Evolução dos Saldos — Doc. n.º 109 e Razões Analíticas Mensais Recorrente — Evolução dos Saldos — Doc. n.º 110).

Sustenta a Recorrente que, para justificar o posicionamento adotado em sua decisão, a autoridade julgadora manifesta a sua perplexidade com o fato de que a Recorrente teria registrado em seu Passivo valores que não eram exigíveis pela Via Lagos. Nessa linha de argumentação, segundo o decisum, a omissão de receitas estaria caracterizada pelo simples fato de os valores registrados no Passivo ao final de dezembro de 1997 não serem exigíveis — é dizer, efetivamente cobráveis 31/12/1997.

E continua, nesse sentido, tome-se como exemplo os valores que compõem os lotes 29 a 32, no valor total de R\$ 65.679,90, relativos às tarifas de pedágio apuradas pelo na Via Lagos pelo Sistema "Onda Livre" nos últimos dias de dezembro de 1997.

Pelo entendimento do Julgador, esses valores não poderiam compor o saldo do Passivo junto à Via Lagos em 31 de dezembro

de 1997, porque, segundo consta às fls. 1451, "a obrigação da Ponte surge, não com a emissão dos lotes de cobrança (data de emissão), mas sim com o recebimento, via débito em conta corrente dos usuários, devendo então ser repassada a via Lagos no prazo de 30 dias".

E segue, afirmando que pelo entendimento da decisão recorrida "as cobranças relativas aos lotes 29 a 32 que ocorreriam somente a partir de 01/01/1998, de maneira alguma poderiam se constituir em obrigação a repassar em 31/12/1997, eis que, na prática, ainda nem sequer haviam sido efetuados os recebimentos juntos aos usuários e, só a partir daí é que nasce a 'obrigação' do repasse (...)"

Em suma, portanto, a autoridade julgadora entende que o valor referente aos pedágios somente deveria ser registrado quando do efetivo recebimento dos valores cobrados junto aos usuários. Em outras palavras, antes do efetivo recebimento, esses valores (já incorridos pelos usuários e consolidados nos lotes) não poderiam ser objeto de registro contábil.

*Com um entendimento como esse, ou a autoridade julgadora defende que os lançamentos promovidos pela **Recorrente** devem ser efetuados pelo regime de caixa, e não pelo regime de competência, ou está caracterizado um equívoco entre os conceitos de "passivo incorrido" e "passivo vencido" na decisão recorrida.*

Ademais, desconsideraram totalmente — a fiscalização e a autoridade julgadora que — em contrapartida de cada um desses lançamentos contábeis, havia o débito em conta a receber de usuários da Via Lagos. Ou em outras palavras, um recebível da Recorrente (usuários que passaram pelas vias administradas pela Via Lagos, cuja conta bancária ainda não havia sido debitada), contra um exigível (obrigação de • repasse desses mesmos valores para a Via Lagos). Sem qualquer efeito, portanto, para o resultado tributável da Recorrente e tampouco sujeita à qualquer absurda presunção de omissão de receitas.

Para demonstrar inequivocamente a existência de um registro de Contas a Receber referente ao repasse do pedágio na Via Lagos no final do ano-calendário de 1997 — idêntico ao valor registrado no passivo da Recorrente, ou seja, R\$ 217.253,65 — basta examinar a cópia de folha do balancete analítico da Via Lagos, juntado ao presente Recurso. (Balancete Analítico Via Lagos — Período de 01/12/97 a 31/12/97 — Doc. n.º 96).

E são esses mesmos valores contabilizados no passivo da Recorrente que compõem o saldo da Conta 2.1.8.02.002 — Via Lagos AVI e que, no entendimento da autoridade julgadora, representariam a omissão de receitas pelo simples fato de que estes valores não seriam exigíveis pela Via Lagos em 31 de dezembro de 1997. Não é demais reiterar que esses mesmos valores estão registrados na contabilidade da Via Lagos,

Dai porque a decisao proferida pelo inclito Julgador nao merece prosperar, pois, alem de ignorar que o relacionamento comercial existente entre essas empresas seria suficiente para afastar a presuncao de omissao de receitas, parte da premissa de que os valores que a Recorrente deve repassar a Via Lagos deve ser objeto de registro contabil apenas quando do seu efetivo recebimento.

Seja como for, adotando o entendimento firmado pela autoridade julgadora, teria ocorrido, na pior das hipoteses, apenas o reconhecimento antecipado (o que se admite apenas para fins de argumentacao) de uma divida, que ainda nao poderia ser exigida pelo credor, mas nunca uma omissao de receitas. E esse fato - registro antecipado de uma divida absolutamente nao serve para o contribuinte encobrir a receita omitida e, por essa razao, demonstra a absoluta ilegalidade das exigencias fiscais correspondentes.

Da Omissao de Receita — Depósitos Bancários e Encargos de Financiamento

O item do AI referente a Omissao de Receita se fundamentou em "Depósitos Bancários sem comprovação da origem dos recursos/Manutenção no Passivo de obrigação inexistente", a seguir mencionados, conforme item 6.1 do TVCF:

(...)

E, no mesmo TCVF, item 6.7.1, fls. 82 do Vol. I, consignou-se que "a Fiscalizada remeteu ao Uruguai, por via de conta "CC5", o montante que teria sido pactuado com o Banco Safra Bahamas acrescido de juros e atualizacao cambial, para a propria empresa, ou seja, efetuou uma mera transferencia de disponibilidades, conforme se comprova atraves de informacao do Juizo da 4º Vara da Justica Federal em Niteroi, expedida nos autos do processo nº 99.0207477-4 (fls. 85 a 104 do Anexo II).

Justificando a existencia desses depósitos consignou a autuada que a origem estava na venda de titulos do Tesouro Americano "T-Bills", adquiridos atraves de um Purchase Agreement com o Crédit Lyonnais do Uruguay, mediante a transferencia bancaria, cuja origem foi um emprestimo de US\$ 9,5000,000.00, obtido em 18/02/97, junto ao Banco Safra (Bahmas), titulos esses vendidos as firmas remetentes dos depósitos efetuados no Banco Safra (BRASIL), tudo de acordo com uma operacao estruturada prepara e apresentada pelo Banco Safra no Brasil, o qual teve as seguintes renovacoes, encargos e vencimentos:

(...)

Indissociavelmente vinculado a comprovação da origem dos depósitos bancários e, por decorrência, do aludido contrato de emprestimo e suas renovacoes, também está a glosa dos encargos de Financiamentos —ME e parte da liquidacao (embora glosado como se de juros de tratasse), remetidos para o exterior, conforme item 6.7.1 do TVCF.

Os R\$ 592.100,00 corresponde aos US\$ 500.000,00 amortizados na última renovação.

Segundo a Recorrente foi ainda remetida para o exterior a seguinte parcela de juros não glosados que compuseram a parcela do resgate final do empréstimo.

(...)

Assim, dada a estreita vinculação entre os Depósitos Bancários, considerados como produto da omissão de receitas, e as glosas dos encargos dos empréstimos, estes apresentados pela Recorrente como justificativas da origem daqueles depósitos, far-se-á, a seguir, um resumo dos argumentos do Fisco, para a efetuar a o lançamento e da decisão recorrida para a manutenção da exigência, e da Recorrente, alegando a improcedência dessas alegações.

Para a justificar a formalização da exigência, diz o Fisco que :

‘A Fiscalizada, devidamente intimada através do Termo de 10/05/2001, não logrou comprovar, mediante documentação hábil e idôneo a existência legal e efetiva do referido empréstimo. Esta apresentou à fiscalização cópias xerográficas da nota promissória avalizada e das traduções juramentadas do contrato (fls. 74 a 108 do Anexo I), contrato este que teria sido firmado com o Banco Safra (Bahamas) Limited, em 18/02/1997, e renovado sucessivamente em 18/08/1997, 17/02/1998 e 17/08/1998’.

Embora devesse possuí-lo, a Fiscalizada não apresentou a esta fiscalização o Certificado de Registro no Banco Central do Brasil da alegada operação firmada com o Banco Safra Limited, documento, ressalte-se, obrigatório nos casos de operações financeiras internacionais do tipo em tela.

Constatou-se, ainda, através das traduções dos aludidos contratos, coincidentemente, em todos, inicial e renovações, a falta de identificação dos representantes do mutuante (Banco Safra (Bahamas) Limited.) e uma das avalistas (Construtora Andrade Gutierrez S/A — sócia da Fiscalizada).

A análise da fundamentação apresentada pela fiscalizada ratifica a improcedência do suprimento de numerário alocado na conta BANCOS com contrapartida da conta EMPRÉSTIMOS, bem como o caráter simulatório da operação com que se lhe pretendeu dar causa, porquanto: 4

a) A Fiscalizada teria celebrado contrato de empréstimo com NI Safra (Bahamas) Limited., em 18 de fevereiro de 1997, no valor de 9.500.000,00;

b) A Fiscalizada teria adquirido do Banco Credit Lyonnais (Uruguai) S/A, com os recursos oriundos do suposto empréstimo com o Banco Safra das Bahamas, Notas do

Tesouro Norte-Americano no mesmo valor de US\$ 9.500.000,00, na mesma data de 18 de fevereiro de 1997;

c) A Fiscalizada, agora na suposta posse dos títulos do Tesouro Norte- Americano, os teria alienado a duas empresas domiciliadas no Brasil nos seguintes valores: Propex Comercial Interamericana Ltda, inscrita no CNPJ sob o nº 61.446.324/0001-42, valor de R\$ 4.945.188,00 e à Hodmil Agropecuária e participações S/A, inscrita no CNPJ sob o nº 000.469.857/0001-55, no valor de R\$ 4.950.000,00, na mesma data de 18 de fevereiro de 1997;

d) A Fiscalizada, como prova da "sui generis" operação, apresentou cópias dos contratos de compra e venda que teriam sido celebrados com as citadas empresas, na mesma data 18 de fevereiro de 1997 e onde se constata que a numeração dos supostos títulos seria para ambas as negociações, 70505400103/01.

A aludida resposta pretende fazer crer a esta fiscalização que, no dia 18 de fevereiro de 1997, a Fiscalizada obteve empréstimo nas Bahamas, transferiu este empréstimo para o Uruguai, adquiriu do banco interveniente, para onde teriam sido transferidos os recursos - Credit Lyonnais Títulos do Tesouro Norte-Americano e os vendeu a duas empresas não financeiras, transferindo-lhes a posse.

Embora a velocidade das transações financeiras permita fazer ilações sobre tal proceder, os elementos e alegações apresentados pela Fiscalizada põem por terra sua pretensão de tentar comprovar a origem dos depósitos na Conta Corrente nº 033.133-0 do Banco Safra S/A, pois:

1º - A empresa Propex Comercial Interamericana Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 61.446.324/0001-42, trata-se de sociedade inexistente de fato —denominada LARANJA — conforme atestou diligência realizada pela Delegacia Especial de Instituições Financeiras de São Paulo, (fls. 108 a 263 do Anexo II), cujos trechos mais importantes destacamos:

‘A empresa Propex Comercial Interamericana Ltda., possuía como sócios as sociedades Windward Comercial Corp., sediada nas Ilhas Virgens Britânicas e Hudson Holdings Ltd., sediada nas Bahamas.

Estes sócios delegaram poderes de administração e gerência ao senhor SIE HERSIL DRESDNER, brasileiro, casado, comerciante, portador da cédula de identidade RG. 2.987.472 e inscrito no CPF sob o nº 129.552.378-76.

Que tal pessoa caracterizou-se como "testa de ferro" de empresas Laranjas utilizadas por doleiros, e que no caso da Propex realizou operação com a Concessionária Ponte Rio-Niterói S/A, conta corrente 033.133-0, agência 00600 — candelária — RJ’.

2º - A Fiscalizada não comprovou, e nem poderia comprovar pois a operação inexistiu. Não há prova material de que teria sido detentora/possuidora de "T-Bills", por meio da respectiva custódia, até porque a Fiscalizada não pode atuar como

Corretora de Títulos e Valores Mobiliários, sem autorização do Banco Central do Brasil, e, ademais, em sua contabilidade não consta, ainda que transitoriamente, o lançamento de tais títulos no seu ativo;

3º - A Fiscalizada, no mesmo diapasão, não comprovou de forma inequívoca a transação que teria sido efetuada com a empresa Hodmil Agropecuária e Participações Ltda., CNPJ nº 000.469.857/0001-55, que no ano- calendário de 1997 denominava-se MTD Holding S/A, e, atualmente, Montego Holding S/A";

4º - Como corolário de que a operação revestiu-se de ato de simulação para cobrir, de modo fraudulento, o suprimento bancário sem origem e sem procedência, esta fiscalização oficiou ao Banco Central do Brasil em 08 de abril de 2002, pelo ofício nº 058/ DRF/NIT e reiterou em 17 de maio de 2002, pelo ofício nº 139/DRF/NIT/Gabinete, indagando se estavam devidamente registrados naquela Instituição os supostos empréstimos contraídos no exterior pela empresa Concessionária da Ponte Rio Niterói S/A (fls. 84 a 106 do Anexo II);

(...)

6º - Em resposta às demandas desta Delegacia (...) o Banco Central do Brasil, em correspondência datada de 30 de agosto de 2002, (Fls. 105 do Anexo II), respondeu: "que não foram encontrados no âmbito deste Banco Central registros de empréstimos em nome da Concessionária da Ponte Rio Niterói S/A com as características apontadas nos ofícios em exame".

Em outras palavras, a operação de empréstimo entre a Fiscalizada e o Banco Safra Bahamas não existiu , e, portanto não pode embasar e justificar o depósito bancário realizado em 18 de fevereiro de 1997.

Por derradeiro, a Fiscalizada remeteu ao Uruguai, por via de conta "CC5", o montante que teria sido pactuado com o Banco Safra Bahamas acrescido de juros e atualização cambial, para a própria empresa, ou seja, efetuou uma mera transferência de disponibilidades, conforme se comprova através de informação do Banco Central do Brasil à Receita Federal, obtida por determinação do Juízo da 4ª Vara da Justiça Federal em Niterói, expedida nos autos do processo nº 99.0207477-4 (fls. 85 a 104 do Anexo II).

Resumindo, a Fiscalizada, ao remeter, repita-se, indevidamente, os montantes, não o fez para quitar o empréstimo, até porque ele não se operou, mas para transferir disponibilidades".

Acrescentou o Relator da decisão recorrida que:

a) 'de forma insólita não são grafados nos documentos os locais e datas efetivas em que foram lavrados';

Assinala que comporta realçar que, como é sabido de todos, requisito essencial de validade de documento estrangeiro no Brasil é que ele tenha sido legalizado por Tabelião (Notary Public), cuja assinatura deverá, por sua vez, ser reconhecida pelo Secretário de Estado, ou autoridade equivalente, e

submetido a legalização consular, para que sua validade seja reconhecida no Brasil.

Acrescentando ser imprescindível que o Notário Público indique claramente no documento que os signatários, cujos nomes devem estar impressos ou datilografados, compareceram em pessoa ao Cartório (Notary Public) a fim de ter sua assinatura reconhecida.

E que a fundamentação legal é o art. 30 do Decreto nº 84.451, de 31 de janeiro de 1980, que excetua da legalização consular obrigatória, tão-somente os documentos expedidos por autoridades de outros países, desde que encaminhados por via diplomática, por governo estrangeiro ao governo brasileiro.

Que as "Guaranteed Promissory Note" somente foram objeto de tradução juramentada após cerca de três ou quatro anos.

Que, não foi apresentado o documento original, em inglês, a que corresponde a respectiva tradução juramentada da "Guaranteed Promissory Note" nº BHMS-042, de 18/08/1997;

Que, reputa-se inepta a tradução do "Purchase Agreement" – (Contrato de Compra), relativo à alegada aquisição dos "T-Bills" junto ao Credit Lyonnais no Uruguai, haja vista que as traduções em apreço apresentadas (fls. 173/179 do Anexo I e 54/60 do Anexo II), atribuídas ao tradutor Bernardo Kamergorodski prescindem dos requisitos formais mínimos indispensáveis que as legitimem, especialmente o fato de que a tradução não é juramentada.

Que, tratando de forma dos atos jurídicos e da sua prova, o Código Civil preceitua reputar-se inválido qualquer ato que deixar de revestir a forma especial determinada em lei, quando a lei expressamente exigir.

Que, de acordo com o art. 127 c/c o item 6º do art. 129 e art. 148 da Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973 - Lei de Registros Públicos -, para surtir efeitos em relação a terceiros, é indispensável que documentos de procedência estrangeira sejam registrados no Registro de Títulos e Documentos.

Que, ao contrário' do que afirmara a fiscalizada em resposta à primeira intimação, quando somente apontou três operações de empréstimo, em resposta à intimação datada de 04/10/2001 (fls. 187/191 do Anexo I), a defendente assegurou que o:

‘Mútuo celebrado com o Banco Safra (Bahamas) Limite no valor de US\$ 9,500,000.00, renovado sucessivamente em agosto de 1997, fevereiro de 1988, agosto de 1988, quando foi parcialmente amortizado, ocorrendo sua liquidação em setembro de 1998.’

Consigna-se na decisão que "Compulsando-se os "Anexos" em referência, verifica-se que:

- o Anexo 9 é a tradução juramentada do BHMS-020 (fls. 202/229 do Anexo I);
- o Anexo 9/A é a tradução juramentada do BHMS-042 (fls. 230/256 do Anexo I);
- o Anexo 9/B é a tradução juramentada do BHMS-064 (fls. 02/27 do Anexo II);
- o Anexo 9/C é a tradução juramentada do BHMS-087 (fls. 28/53 do Anexo II)."

O Relator da decisão recorrida, após dizer que cumpre considerar que para o mister de registro de toda operação representativa da obtenção de recursos no território nacional a partir da assunção de uma obrigação financeira no exterior, em que há interveniência de compra e venda de títulos mobiliários, é imperioso refletir na escrituração todos os passos da transação, quais sejam: 1)

- 1. a contratação do empréstimo/financiamento;*
- 2. a compra dos títulos;*
- 3. a venda desses títulos, no Brasil,*

e que, consoante documento de fl. 67 do Anexo II), foram contabilizados em 18/02/1997, três ingressos de numerário, consubstanciados em três DÉBITOS na conta "Bancos" (cta. 111209 — Banco Safra — Ag. Candelária — 00600 — Rio de Janeiro — Brasil), relativos às entradas das seguintes disponibilidades: R\$ 850.000,00, R\$ 4.950.000,00 e R\$4.095.188,00. Como contrapartida do lançamento contábil foram efetuados três CRÉDITOS na conta Financiamentos em Moeda Estrangeira (cta. 211203 — Banco Safra — Ag. Candelária 00600 — Rio de Janeiro — Brasil) nesses mesmos valores, tendo por histórico "Empréstimo Financiamento Safra".

Averbe-se que nomenclatura da conta contábil adotada pela empresa é "Financiamentos em Moeda Estrangeira", e que ela não especifica se são recursos em moeda estrangeira contraídos no mercado interno, nos moldes da Resolução BACEN nº 63, ou se são recursos em moeda estrangeira contraídos diretamente do exterior, por intermédio de instituição financeira.

Que, tal nomenclatura contábil "Financiamentos", afigura-se atípica por não se compatibilizar com a obtenção de recursos na modalidade de empréstimo, tal como o "Guaranteed Promissory Note". No "empréstimo", via de regra, ocorre a entrega dos recursos ao tomador propriamente. Já no "financiamento", o que ocorre é a entrega dos recursos a um fornecedor, prestador de serviços, ou qualquer outro terceiro, por conta e ordem do tomador.

Que na contabilidade da Recorrente não se faz qualquer distinção quando o credor é o Banco Safra Bahamas e o Banco Safra Brasil, pois no Diário Geral (fls. 78 do Anexo II), evidencia que no mesmo dia do ingresso na c/c bancária no Banco Safra dos três valores de R\$ 850.000,00 — R\$

4.950.000,00 — R\$ 4.095.188,00, que compõem R\$ 9.895.188,00, ocorreu também a saída de R\$ 7.454.103,26, relativo a "Quitação financiamento Votorantim" e a "Aplicação Financeira no Banco Safra", de R\$ 2.441.084,74, que perfazem, exatamente, os mesmos R\$ 9.895.188,00. O mesmo ocorreu com a assunção de nova obrigação financeira, em face da liberação de empréstimo pelo Banco Safra (Brasil), no valor de R\$ 10.602.000,00; e pagamento de empréstimo ao Banco Safra (que o Relator acrescenta ser Safra Brasil) no valor de R\$ 10.763.710,52.

Assim, decididamente, registro contábil dessa natureza não espelha a contabilização de ingresso de numerário em conta bancária relativo a recebimento de venda de títulos."

Que, em se tratando de aquisição de títulos ao portador, a prova da entrega material, qual seja o recibo, a nota de transferência de custódia etc., advinda do recebedor (aceitante ou accipiens) dos títulos — no caso a Propex e a Holdmil -, ou de fonte externa (no caso o Banco "custodiante" — Credit Lyonnais) afigura-se pressuposto imprescindível para que se possa provar que eles foram tradicionalizados.

O que nada prova é o documento autorizando transferência de titularidade, expedido pelo vendedor — sujeito que é mero "detentor" e não proprietário; que não exibiu e portanto não possui nem sequer certificado de custódia; não possui nada enfim.

Em regra, o domínio de coisas móveis, tais como títulos ao portador, se transfere pela tradição.

Os contratos de compra e venda de Notas do Tesouro dos Estados Unidos — "T- Bills", celebrados com Propex e com Holdmil, por si só, não comprovam a tradição dos títulos. (fls. 61/62 e 63/64 do Anexo II).

Com relação necessidade do registro, declara-se na decisão recorrida que todo capital estrangeiro deve ser registrado no Banco Central do Brasil, mesmo porque tal registro é essencial para a remessa de juros, o repatriamento do capital ou eventual conversão em investimento no País.

Acrescenta-se na decisão recorrida que a pessoa jurídica nacional proponente a mutuário de empréstimo externo nos moldes da Lei nº 4.131, de 1962, devida, dentre outras providências, encaminhar ao Banco Central do Brasil "Pedido de Autorização Prévia" para a contratação de empréstimo externo, indicando as condições da operação pretendida, tais como o nome do credor, o valor, a taxa de juros, e outros, juntando ainda a cópia da carta do credor externo confirmando as condições apresentadas.

A propósito, a destacar a relevância e o caráter indispensável da prévia e expressa autorização do Banco Central para a contratação de empréstimos com pessoas físicas ou pessoas

jurídicas domiciliadas no exterior, cumpre considerar que ela somente veio a ser dispensada no ano de 2000, mediante o disposto no art. 30 da Resolução BACEN nº 2.770, de 30 de agosto de 2000.

Levando em conta, ainda, que era necessário aguardar a autorização formal do BACEN, externada por meio do "Certificado de Autorização Prévia", afigura-se autêntico despautério que, à falta desse pedido e da obtenção de tal autorização, a "Ponte" tenha contraído a suposta obrigação, e mais ainda, que o contrato (Nota Promissória Garantida) contivesse estipulações tais como aquelas que são inferidas na tradução juramentada do BHMS-020 (fls. 80/108 do Anexo I), onde está disposto como segue:

- (fl. 89 do Anexo I) — alínea "c" da "Seção 3— Representações e Garantias":

‘(c) Nenhuma autorização ou aprovação (inclusive aprovação referente a controle cambial) ou outra medida por, e nenhuma notificação a, ou apresentação junto a, qualquer autoridade ou

organismo regulador governamental é exigida para a devida assinatura, entrega e cumprimento, por parte da MUTUÁRIA, desta Nota Promissória.’ (sic)

- (fl. 94 do Anexo I) — alínea "b" da "Seção 4— Cláusulas":

‘(d) outras Medidas e Apresentações. Tomar todas e quaisquer medidas e assinar e entregar todas as notificações e arquivamentos junto a repartições governamentais, autoridades reguladoras ou qualquer outra pessoa ou entidade, na medida exigida a fim de permitir que a MUTUÁRIA cumpra suas obrigações nos termos do presente instrumento (..)’ (sic)

Por oportuno, adite-se que há frontal impropriedade entre tais avenças e a 4 sujeição a prévia análise e verificação pelo Banco Central.

Diferentemente do que quer fazer crer a impugnante, não se vislumbra no texto da Lei, em especial na dicção dos arts. 3º, alínea "a" e art. 4º, que o registro do empréstimo no Banco Central do Brasil tenha como pressuposto necessário o ingresso físico da moeda estrangeira no País.

E continua o voto, "Na situação fática em tela, o tomador — "Ponte", que é pessoa jurídica não financeira domiciliada no país, diz ter tomado um empréstimo em moeda estrangeira, diretamente de uma instituição financeira no exterior. Com esses recursos ela diz ter adquirido bens no exterior. Diante de tal artifício, a moeda estrangeira liberada pela instituição credora não vai de fato entrar no Brasil fisicamente, pois será entregue à entidade fornecedora dos bens adquiridos — no caso uma instituição financeira dado se tratar de aquisição de títulos mobiliários. Ai, então, diz ter efetuado a venda desses bens no País para duas empresas nacionais que efetuaram o pagamento • em R\$ (Reais).

Parece olvidar a defendente que o texto legal é claro ao dispor que não tem relevância a forma pela qual se processa a entrada do capital estrangeiro no país. No presente caso, em que pese não haver a entrada física de moeda estrangeira, é inequívoca a entrada do capital estrangeiro corporificada nos bens (no caso os títulos — "T-Bills"), que foram adquiridos com a moeda estrangeira respectiva (ativo fixo, títulos etc.).

O parágrafo único do art. 4º, preceitua que nesse caso "Se o capital estrangeiro que deva ser registrado for representado por bens, o registro será feito pelo seu preço no país de origem ...". Claro está que não há dispensa de tal registro, há hipótese de o elemento que tiver ingressado no país corresponder a bens, quaisquer que sejam eles (no caso títulos — "T-Bills").

Portanto, claro está que a circunstância de ter se processado um 'financiamento' externo com um Banco das Bahamas, para aquisição de "T-Bills" no Uruguai, títulos estes que posteriormente vieram a ser alienados no Brasil, tanto que o depósito foi efetuado em R\$ (Reais) na conta corrente da "Ponte", apenas afirma que de fato ocorreu "o ingresso de capitais estrangeiro no País".

A aquisição dos "T-Bills" pela contribuinte equivale à aquisição de bens, financiada com recursos obtidos em empréstimo direto contraído com instituição financeira no exterior, bens estes que, nos termos do art. 1º da Lei nº 4.131, de 1962, são considerados capitais estrangeiros. Estes bens entraram no Brasil e aqui foram realizados, mediante sua conversão em dinheiro (R\$), para aplicação no capital de giro da atividade de prestação de serviços.

Portanto, era imprescindível o registro no BACEN da entrada de tais bens ("T-Bills"), mesmo que não ocorresse fisicamente, pois são, teoricamente, bens entrados no país, só que demudados em Direitos — Créditos — "T-Bills", enfim, cujo preço era expresso em moeda do país de origem (US\$).

A própria defendente em expediente datado de 05/07/2001, encaminhado à fiscalização em resposta ao termo de Intimação de 07/06/2001, afirma expressamente que ocorreu a venda dos títulos (T-Bills) no Brasil.

À reflexão, outras referências expressas de que, teoricamente, os títulos ingressaram no País afloram dos autos. A primeira delas é o fato de que eles teriam sido vendidos no Brasil para duas empresas nacionais não financeiras, sendo a transação em R\$ (Reais). Ora, até esse momento o que havia entrado no País e que constava do patrimônio da "Ponte", em contrapartida à obrigação assumida em moeda estrangeira, era justamente os bens (títulos) cuja compra foi financiada e equivaliam à moeda estrangeira US\$ (dólares). Isso é o que se infere dos "Contratos de Compra e Venda de Notas do Tesouro dos Estados Unidos", firmados com a Propex e a Hold mil • (fls. 61/64 do Anexo II), cujas cláusulas 5.2 e 5.3 endossam a ilação.

Percuciente no caso em tela é que a conduta da interessada denota que ela agiu em consonância com interesses inconfessados e valeu-se de práticas atípicas, com fito único de descaracterizar determinado certame de operação financeira. Portanto, há que se dar ao ato promovido os efeitos fiscais que lhe são próprios, seja lá qual tenha sido a intenção que lhe tenha inicialmente motivado.

Isso posto, releva, pois, considerar que a argumentação da defendente não reveste preceptivos mínimos para prosperar, eis que não se pode admitir que o uso abusivo ou irregular de formas legais, resultante da interpretação literal e restritiva de algumas normas jurídicas, produza efeitos não autorizados em outros contextos normativos.

Após analisar as presunções, conclui o Relator quanto a este item que, nas circunstâncias, a fiscalização carreteou aos autos consistente conjunto de evidências e indícios veementes, suficientemente revestidos dos caracteres de gravidade, p concordância, convergindo na direção de que ocorreu omissão de receitas.

Com relação ao item decorrente Encargos de Financiamento não necessários, arrolados no TVCF (item 6.7.1 (GLOSA DE DESPESA - JUROS —EMPRÉSTIMOS SAFRA/BAHAMAS) às fls. 82 e no AI, como CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS (fls. 65/66), com suporte no art. 242 do RIR194, se conclui da decisão às fls. 1509 que:

‘Reputa-se, pois procedente a exigência em relação a essa matéria, haja vista que para se comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível face à legislação do imposto de renda, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso.

De fato, é indispensável, principalmente, comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso, mesmo, torna o pagamento devido. Assim, não são dedutíveis como despesas operacionais as importâncias declaradas como pagas a título de juros sobre empréstimo obtido do exterior, quando não for comprovada a efetividade da contratação do alegado mútuo e demonstrada a normalidade, usualidade e necessidade para o tipo de atividade desenvolvida pelo sujeito passivo’.

Contraditando as alegações da Fiscalização e da decisão recorrida, diz a Recorrente ser absolutamente indevido considerar o denominado "Guaranteed Promisory Note" tomado pela Recorrente junto ao Banco Safra Bahamas, na data de 18/02/97, no valor de US\$ 9.500.000,00, como se de omissão de receita se tratasse, enquadrando-a no artigo 42 da Lei n.º 9.430/96.

Que tal fato decorre do completo desconhecimento das autoridades julgadoras • acerca da situação real da Recorrente, do histórico de suas atividades e transações, dos motivos operacionais que a levaram a buscar recursos de terceiros para permitir a manutenção do seu objeto, bem como dos diversos órgãos a cuja fiscalização se encontra sujeita, dada a sua condição de concessionária de serviços públicos.

Com efeito, embora tenha firmado com o DNER o Contrato de Concessão, em 29/12/94, no qual se estabelecia que, para ter direito à cobrança de pedágio, a Recorrente deveria executar a recuperação, o reforço e a monitoração das estruturas da Ponte Rio-Niterói, responsabilizando-se ainda pelo melhoramento, manutenção, conservação e operação da referida ponte e dos seus acessos, pelo prazo da Concessão, constando ainda da Cláusula 21 desse contrato a realização de obras e serviços especiais denominados "Trabalhos Iniciais", cuja execução era prevista para seis meses, antes do início da cobrança do pedágio.

Em razão do aguardo da decisão do TCU quanto à existência ou não de irregularidade na fase III da Licitação, e, em vista decisão judicial que concedera liminar em Mando de Segurança a uma concorrente, decisão esta que somente teve decisão definitiva em 29/12/95, a execução das obras especiais que propiciariam a cobrança do pedágio foi postergada para janeiro de 1996 e a cobrança do pedágio somente foi autorizada a partir de 17/08/1996.

Durante todo esse período, desde a assinatura do contrato, alegando impossibilidade prática de promover licitação e contratar novas empresas para prosseguir com os trabalhos de manutenção da Ponte Rio-Niterói, o DNER solicitou à Recorrente que continuasse a executar referidos serviços, o que ocorreu, certa de que qualquer que fosse a sentença decorrente do Mandado de Segurança impetrado, seria de alguma forma restituída pelos seus préstimos.

Evidentemente, a Recorrente incorreu nesse período em diversos custos e despesas com a manutenção e operação da Ponte Rio-Niterói, tais como, organização, administração, manutenção, conservação, atendimento e usuários, como restou demonstrado pelos registros contábeis da sociedade, auditados pela Directa BDO (Doc. 17).

*Além do mais, em virtude da interposição do Mandado de Segurança referido acima, a **Recorrente** ficou impossibilitada de captar os recursos necessários à execução dos "Trabalhos Iniciais" previstos.*

*Por conseguinte, após o esgotamento dos recursos oriundos do aporte de capital realizado pelos acionistas antes da assinatura do Contrato de Concessão, em dezembro de 1994, no valor de R\$ 3.240.000,00, a **Recorrente** viu-se obrigada a recorrer a empréstimos junto às instituições financeiras do seu relacionamento de modo a cumprir com suas obrigações nos prazos precisamente estipulados, bem como suprir suas necessidades imediatas de caixa, em virtude da falta de geração de receita de pedágio.*

*Em face dessas questões, bem como, no intuito de obter as melhores linhas de crédito e as menores taxas de juros disponíveis, a **Recorrente** analisava as condições de empréstimo que lhe eram oferecidas, decidindo, em acordo com as estruturas*

propostas pelas instituições financeiras (nacionais ou estrangeiras) concedentes dos empréstimos, em favor das que apresentavam as melhores condições. Ressalte-se que a obtenção desses recursos sempre foi autorizada expressamente pelo Conselho de Administração da **Recorrente** conforme Atas de suas Reuniões registradas na JUCERJA (Docs. 23 a 27), demonstrando que a **Recorrente** em nenhum momento procurou omitir a necessidade de obtenção de recursos externos para manter a sua atividade.

Entre os sucessivos recursos obtidos pela **Recorrente** junto ao mercado financeiro, antes do empréstimo junto ao Banco Safra Bahamas em 18/02/97, listam-se os efetuados com:

(a) Banco Bamerindus Brasil S/A — Empréstimos de curto prazo em Contas Garantidas no valor total de R\$ 2.000.000,00, obtido em 20/10/95, renovado em 04/01/96 por um total de R\$ 3.000.000,00, e vencido em 03/04/96 (docs. 28 e 29);

(b) BV Trading S/A — Assunção de dívida da Citrovita Agroindustrial Ltda. no valor de US\$ 7.088.081,00, obtido em 15/02/96 e vencida em 17/02/97 (Doc. 30 a 32);

(c) Banco Lloyds S.A. — Cessões de dívidas da Procter & Gamble do Brasil S.A. no valor de US\$ 2.052.653,39, obtido em 12/04/96 e vencidas em 07/04/97 (Docs. 35 e 36).

Esclareça-se que o montante do empréstimo obtido junto ao Banco Safra Bahamas, foi utilizado justamente para quitar a obrigação existente junto ao Banco Votorantin Trading, sendo que a parcela remanescente foi devidamente aplicada para cumprir as obrigações a vencer junto ao Banco Lloyds. Estes lançamentos encontram-se evidenciados inclusive no Anexo li do Auto de Infração, à fl. 78.

Acrescente-se, ainda, que o desequilíbrio econômico e financeiro do Contrato de Concessão, em decorrência da impossibilidade temporária de cobrança das tarifas de pedágio, restou amplamente demonstrado no Relatório Técnico CE-PRES 00 148/96- REL de 04/06/96 da Proposta de Tarifa de adequação 6 (Doc. 37, fls. 40).

Com o intuito de elucidar essa sucessão de acontecimentos a Recorrente traça uma linha das ocorrências e dos empréstimos.

A **Recorrente**, além de sujeita à fiscalização rotineira do Poder Concedente e do TCU, por força do contrato de concessão firmado e da própria atividade desenvolvida, também está sujeita a fiscalização diuturna do órgão financiador de suas operações, o que pode ser confirmado pelo contrato firmado com o BNDES (Docs. 47 a 49), e com base nas Resoluções 665/87 (Disposições aplicáveis aos contratos do BNDES), em seu artigo 34, VI, e 660/87 (normas e instruções de acompanhamento) em seu item 3 (Doc. 46), bem como pelos relatórios que foram submetidos à sua apreciação (e • devidamente aprovados), conforme (Docs. 50 a 53).

Adicionalmente, ainda, a empresa — por obrigação formal — está sujeita à emissão de parecer de auditoria sobre suas

demonstrações financeiras, sendo certo que os pareceres dos anos de 1996 a 1998 foram emitidos sem ressalvas por auditores independentes contratados (BDO Directa Auditores S/C) (Docs. 17 a 19).

Portanto, desnecessário mencionar que a omissão de receitas de US\$ 9.500.000,00 jamais poderia ter passado despercebida de alguma das fiscalizações acima comentadas em uma empresa com as características e movimentos da Recorrente.

Com o fim de se demonstrar claramente a estrutura da operação contratada pela Recorrente e cada um de seus passos, consigna que em vista da evidente necessidade de captação recursos pela Recorrente, como demonstrado acima, a Recorrente analisou propostas de diversas instituições financeiras e acabou por aceitar operação estruturada pelo Banco Safra para obtenção de empréstimo no valor de US\$ 9,500,000.00. Conforme ata de reunião do Conselho de Administração da Recorrente realizada em 14/02/97, e registrada na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro, foi deliberada a autorização à Diretoria da Recorrente para "contrair financiamento junto ao Banco Safra (Bahamas) Limited, de acordo com a estrutura de empréstimo proposta por esta instituição". Em anexo, ata de reunião do Conselho de Administração da Recorrente de 14/02/97 — doc. 54).

Assim, em 18/02/97, a **Recorrente** firmou o contrato de empréstimo denominado "Guaranteed Promissory Note" com o Banco Safra (Bahamas) Limited, no valor de US\$ 9.500.000,00. O principal deveria ser pago em 18/08/97 juntamente com os juros, calculados à taxa de 9,7% ao ano. Foram avalistas desse empréstimo as empresas Construções e Comércio Camargo Corrêa S.A. e Construtora Andrade Gutierrez S.A. (Anexo contrato BHMS-020 - doc. 55).

Os recursos emprestados pela Banco Safra (Bahamas) Limited foram entregues, por ordem da **Recorrente**, diretamente ao Credit Lyonnais (Uruguay) S.A., conforme comprova a carta enviada por essa instituição à Recorrente em 19/08/2002. (Anexo carta do Credit Lyonnais (Uruguay) S.A. de 19/08/2002 - doc. 56/A, 56/B e 56/C).

No mesmo dia 18/02/97, esses recursos entregues ao Credit Lyonnais (Uruguay) S.A. foram usados, por solicitação da **Recorrente**, para aquisição de notas do tesouro norte-americano, denominados "7-bills", nos termos do "Purchase Agreement" firmado entre a **Recorrente** e o Credit Lyonnais (Uruguay) S.A., pelo valor de US\$ 9.500.000,00. (Em anexo carta do Credit Lyonnais (Uruguay) S.A. de 19/08/2002- doc. 56/A, 56/B e 56/C; Purchase Agreement — doc. 57/A e Purchase Agreement — Tradução Juramentada doc. 57/B).

A **Recorrente**, titular dos T-bills no Uruguai, na mesma data, vendeu os títulos no Brasil a duas empresas denominadas **Propex Comercial Interamericana Ltda. e Holdmil Agropecuária e Participações S.A.**, conforme Contratos de Compra e Venda de

Notas do Tesouro dos Estados Unidos firmado entre a Recorrente e cada uma dessas empresas. A venda dos títulos para a Propex Comercial Interamericana Ltda. foi acordada pelo preço de R\$ 4.945.188,00 e a Holdmil Agropecuária Participações S.A. adquiriu os títulos pelo preço de R\$ 4.950.000,00. (Em anexo Contratos de Compra e Venda de Notas do Tesouro dos Estados Unidos (Propex— doc. 58 e com Holdmil— doc. 59).

*Tendo sido celebrado o negócio de compra e venda dos títulos no Brasil, a **Recorrente** enviou carta ao Credit Lyonnais (Uruguay) S.A., entidade responsável pela transferência da titularidade dos T-bills, informando a venda dos títulos à Propex Comercial Interamericana Ltda. e à Holdmil Agropecuária Participações S.A. e solicitou que a titularidade dos T-bills fosse transferida a essas empresas. Em confirmação ao quanto solicitado, o Credit Lyonnais (Uruguay) S.A. ratificou a mencionada transferência de titularidade dos T-bills em sua carta de 19/08/2002 (Anexo carta do Credit Lyonnais (Uruguay) S.A. de 19/08/2002- doc. 56/A, 56/B e 56/C).*

*A venda dos títulos pela **Recorrente** à Propex Comercial Interamericana Ltda. e à Holdmil Agropecuária e Participações S.A. resultou no pagamento, no Brasil, por essas empresas à **Recorrente** do valor total de R\$ 9.895.188,00, valor este que corresponde ao valor em reais do principal do empréstimo tomado pela Recorrente naquela data perante o Banco Safra (Bahamas) Limited. Esse montante foi recebido pela Recorrente em sua conta corrente junto ao Banco Safra S.A. por meio de depósitos, como se observa do quadro já apresentado que ora se reproduz:*

(...)

Documentos de comprovação: extrato da conta corrente da Recorrente — doc. 60; cheque n° 737365 — doc. n° 61/A e 61/B; comprovante de depósito de cheque n° 737365 — doc. n° 62; aviso de crédito referente a DOC eletrônico — doc. 63 e aviso de crédito referente a ordem de pagamento — fls. 64.

A contabilização dessas transações foi feita de modo a refletir a dívida da Recorrente perante o Banco Safra (Bahamas) Limited e o ingresso dos recursos no caixa da empresa, conforme se verifica às fls. 78 do livro diário (Anexo II do Auto de Infração de IRPJ)

Que o empréstimo contratado junto ao Banco Safra (Bahamas) Limited, nos termos do contrato denominado "Guaranteed Promissory Note", BHMS-020, tinha data de vencimento em 18/08/97. Pelos motivos já descritos acima (item I), a Recorrente contratou sucessivas renovações semestrais de mencionado empréstimo.

(...)

Ratificando a prova já acostada aos autos, a Recorrente para a comprovação desses empréstimos, na fase recursal apresenta os seguintes documentos: do BHMS- 020, doc. 55/A e 551B —

tradução; do BHMS-042, doc. 65/A e 65/B — tradução; do BHMS-064, doc. 66/A e 66/B — tradução; proposta de empréstimo (BHMS-087) — doc. 82; contrato de empréstimo BHMS-087, fls. 67/A e 67/B — tradução, carta do Banco Safra (Bahamas) Limited confirmando BHMS-87 — doc. nº 86 a 89 — com tradução, notariação e consularização

Nas datas próximas a cada um dos vencimentos, a Recorrente efetuou o pagamento dos juros devidos ao Banco Safra (Bahamas) Limited, a seguir descritos, com a respectiva retenção do IRF.

(...)

A liquidação do principal e dos juros foi efetuada por meio de transferência internacional em reais, com uso de contas de não residentes:

(...)

A última operação, a de quitação do empréstimo, a remessa foi feita por meio de transferência internacional de reais, com uso da conta de não residente do ABN Amro Bank NY Montevideo Uruguay detida junto ao ABN Amro S.A., sob a natureza de disponibilidade no exterior, conforme carta de instrução enviada pela Recorrente ao ABN Amro S.A. e posteriormente, ao ABN Amro Bank NY Montevideo Uruguay, com ordem para transferência dos valores para a conta em nome do Banco Safra (Bahamas) Limited junto ao Safra National Bank of New York.

Para comprovar as operações acima, além dos documentos acostados anteriormente foram acostados na fase recursal mais outros:

(...)

*Acrescenta a **Recorrente** que, como para pagamento do valor do principal em 04/09/98, a Recorrente, não dispunha de caixa suficiente na ocasião, tomou junto ao Banco Safra S.A. empréstimo local amparado pela Resolução 63 do Banco Central, de 21/08/67, nos termos do Contrato de Repasse de Empréstimo Externo, firmado também em 04/10/98. Esse novo empréstimo foi tomado junto ao Safra S.A. no valor de US\$ 9.540.000,00 (), com vencimento em 03/03/99, para possibilitar o pagamento do empréstimo tomado junto ao Banco Safra (Bahamas) Limited. O valor recebido é equivalente a R\$ 10.602.000,00, conforme extrato. Em anexo: Contrato de Empréstimo — Res. 63 — doc. anexo e extrato da conta da **Recorrente** — doc. fls. 82 do Anexo II.*

*Ressalta a Recorrente que a contratação do empréstimo com base na Resolução 63 junto ao Banco Safra S.A. também foi objeto de deliberação do Conselho de Administração da **Recorrente**, em reunião de 04/09/98, registrada na Junta **Comercial do Estado do Rio de Janeiro**, autorizando a Diretoria da sociedade para "de acordo com a estrutura de empréstimo*

proposta por esta instituição, no valor de US\$ 9.540.000,00". Em anexo ata de reunião do Conselho de Administração da Recorrente de 04/09/98 —doc. 83.

Em suma, a **Recorrente** contraiu um empréstimo junto ao Banco Safra (Bahamas) Limited utilizou os recursos para 'a consecução de suas atividades sociais e efetuou o pagamento do empréstimo e respectivos encargos financeiros, bem como do IRRF sobre eles incidentes, sendo certo que, quando muito, a estrutura sugerida pelo Banco Safra possa ser considerada atípica. Esses os fatos.

Quanto aos supostos "vícios insanáveis", declara a Recorrente que nada mais são do que meras questões formais que não resultam em prejuízo à comprovação dos fatos que envolvem a **Recorrente**, dado o extenso conjunto probatório trazido aos autos, que inclui não somente os documentos de posse da Recorrente, como as "manifestações dos terceiros envolvidos na operação.

Dentre as afirmações da autoridade julgadora de primeira instância, acima relacionadas, percebe-se somente se pode cogitar de imperfeições de natureza formal, o que, de plano, afastaria qualquer hipótese de inexistência ou anulabilidade de referidos negócios jurídicos.

Logo, é no âmbito das nulidades que devem ser avaliados os supostos "vícios" nos documentos, alegados na decisão de primeira instância, sendo que nos termos do artigo 145 do Código Civil de 1916, vigente à época dos fatos, de todos os ditos "vícios insanáveis" arrolados pela autoridade julgadora de primeira instância, não se encontra qualquer deles que diga respeito a ato praticado por incapaz, a objeto ilícito ou impossível ou a declaração taxativa de nulidade pela lei. Sendo assim, cumpre analisar eventuais hipóteses de nulidade relativas à forma prescrita em lei ou a alguma solenidade essencial.

Nos termos dos arts. 82 do Código Civil de 1916 e 130 da mesma lei se estabelece que somente se houver forma especial prevista lei, o ato jurídico que não a observar não terá validade.

Partindo-se dessas premissas, ao se analisar detidamente os óbices levantados pela autoridade julgadora para a aceitação dos documentos trazidos pela Recorrente aos autos, verifica-se que:

(a) o "Purchase Agreement" é um contrato de compra e venda de bem móvel, a que a lei não impõe nenhuma forma especial nem solenidade. Nem mesmo há aspectos que pudessem indicar referência a alguma norma de ordem pública, porque se trata meramente de negócio envolvendo direitos disponíveis de agentes capazes. Ainda que assim não fosse, ressalte-se que se (b) as ditas formalidades essenciais mínimas (timbre, logotipo, etc.) que adviriam da praxe de negócios entre instituições financeiras e tomadores de empréstimos não são, nem nunca foram, *requeridos* 41.1.5, legais de validade de quaisquer contratos, incluindo os de empréstimo ou de compra e venda de títulos, **objeto do presente processo. Nitidamente sem fundamento a alegação nesse sentido;**

(c) quanto à ausência de identificação dos representantes das partes nos contratos de empréstimo, mais uma vez a Recorrente ressalta que esse requisito formal não é previsto na legislação, ou seja, não se trata de forma ou solenidade essencial, passível de gerar a nulidade do ato. De todo modo, tal análise deveria ser feita sob a ótica da legislação americana, aplicável ao contrato. Independentemente, verifica-se que, no caso das avalistas, é nitidamente a mesma pessoa que assina em todas as renovações e somente em um dos contratos não consta seu nome. Quanto aos demais aspectos apontados pela autoridade julgadora, verifica-se que a Recorrente apresenta anexo ao presente as versões dos documentos que contêm todas as assinaturas das partes (docs. 55, 65, 66);

(d) O documento juntado como doc. nº 85 (e verso) — que está devidamente notariado e consularizado — serviu como folha de rosto para o encaminhamento dos contratos de empréstimo acima mencionados, notadamente, daqueles juntados como docs. nº 55, 65 e 66;

(e) notas de corretagem, notas de compra, aviso de crédito ou débito, boletos de compensações bancárias relativos à transação formalizada pelo "Purchase Agreement" não são elementos essenciais do negócio de compra e venda de títulos e a ausência desse tipo de documentos não é, em hipótese alguma, vício que afete sua validade ou que reduza sua condição de elemento de prova da transação realizada;

(f) a ausência de evidência de que o Credit Lyonnais (Uruguay) S.A. teria a custódia dos títulos não afeta a validade do negócio jurídico de compra e venda dos títulos, tendo em vista que o Credit Lyonnais (Uruguay) S.A. é parte no contrato e ainda que não tivesse a custódia dos títulos, ficou obrigado a promover a entrega dos títulos à Recorrente, o que pressupõe que, como entidade custodiante, registraria a transferência dos títulos para a Recorrente ou tomaria as medidas para fazê-lo. Sendo assim, a ausência de prova de quem detém a custódia dos títulos não afeta a validade do negócio jurídico de compra e venda. Mais ainda, como já mencionado, o negócio objeto desse contrato não requer forma especial nem há solenidades adicionais que pudessem não terem sido cumpridas;

(g) quanto aos documentos estrangeiros é preciso esclarecer que a falta das formalidades previstas em lei para sua eficácia no Brasil, pode (e deve) ser objeto de suprimento, quando necessário, conforme determinam inúmeras decisões judiciais. Isso porque, mais uma vez, essas formalidades conferem eficácia ao negócio jurídico no Brasil, mas não afetam a existência e a validade do negócio jurídico em si. Ou seja, apenas para fins de prova do negócio jurídico no Brasil é que essas formalidades são exigidas e, portanto, não se supõe que absolutamente todos os negócios firmados no exterior devam prontamente estar revestidos das formalidades que prevê a lei brasileira para a qualquer tempo serem exibidos como prova. Tanto é assim, que muitas vezes, é comum que a data da legalização do notário e do

consulado sejam bastante posteriores à data de assinatura do ato, o que não configura qualquer irregularidade. Portanto o que se está falando em eficácia do documento estrangeiro para fim de prova no Brasil, posto que o negócio jurídico no exterior não padece de qualquer vício, deve ser permitido o suprimento da falta de formalidades, conforme jurisprudência sobre o assunto que transcreve.

*(h) a ausência de apresentação de cópias autenticadas não configura "vício" do negócio jurídico e muito menos é insanável. Justifica-se perfeitamente, diante do volume dos documentos apresentados pela **Recorrente**, das dificuldades de obtenção dos documentos de posse de terceiros e do fato de que a falta de autenticação de documentos pode ser suprida. Confirma-se a redação do artigo 383 do Código de Processo Civil, subsidiariamente aplicável ao processo administrativo:*

(i) nos mesmos termos do item anterior, a ausência de reconhecimento de firma não é vício do negócio jurídico, nem afasta seu valor probatório, dado que em caso de dúvida quanto à autenticidade de assinaturas, poderá ser requerida à parte que providencie o reconhecimento de firma.

*(j) a **Recorrente** apresenta anexa cópia do contrato de empréstimo BHMS-042, de 18/08/97, (doc. 65), cuja existência é questionada pela autoridade julgadora tendo em vista a falta de menção a ele em correspondências anteriores da **Recorrente**.na fase recursal.*

Assim, esclarecidos os principais aspectos formais apontados pela autoridade julgadora como supostos vícios insanáveis, verifica-se que, de fato, restringem-se a meras imperfeições formais, sem maiores consequências em relação à validade ou à eficácia do conjunto probatório apresentado pela Recorrente. Ao contrário, todos os defeitos reclamados pela autoridade julgadora são plenamente sanáveis e os documentos que representam os negócios jurídicos discutidos no presente processo evidenciam nitidamente a ocorrência desses negócios e sua licitude.

Conclui-se, portanto, que é cabal a prova da existência do empréstimo e das transações que lhe sucederam, não se permitindo, por nenhum dos argumentos trazidos pelos agentes autuantes ou pela autoridade julgadora se cogitar da inexistência da operação.

Quanto ao fato de que não se teria provado que o Credit Lyonnais (Uruguay) S.A. teria a custódia dos títulos e que não houve prova da tradição dos T-bills à Recorrente, que portanto, não seria proprietária e não poderia vendê-los, cumpre esclarecer que os documentos carreados para os autos comprovam o contrário do quanto alegado pela autoridade julgadora.

De início, esclareça-se que os T-bills são títulos escriturais, ocorrendo a transferência de titularidade por simples registro em sistema computadorizado — não há cárulas ou certificados desde 1986, conforme informa o Governo Norte-Americano em

página da internet sobre os títulos
(www.publicdebt.treas.gov/of/basics.htm).

Pois bem. O Purchase Agreement por meio do qual se formalizou a compra dos T-bills pela Recorrente contém cláusula expressa de que o Credit Lyonnais (Uruguay) S.A. assumiu a obrigação de entregar os títulos à Recorrente. Note-se que essa "entrega" é escriturai e, portanto, somente o Credit Lyonnais (Uruguay) S.A. poderia emitir um documento comprovando a transferência, como o fez, em documento (extrato) que a autoridade julgadora pretende desconsiderar por falta de tradução juramentada.

Além disso, mais uma vez, o Credit Lyonnais (Uruguay) S.A. em carta endereçada à Recorrente de 19/08/02 confirma não só a compra dos títulos pela Recorrente como também a transferência de titularidade para as compradoras subseqüentes, a saber, a Propex Comercial Interamericana Ltda. e a Holdmil Agropecuária e Participações S.A.

Por fim, cumpre esclarecer que a fiscalização questiona o negócio de venda dos T-bills para a Propex Comercial Interamericana Ltda. por se tratar, nas palavras da fiscalização, de "empresa inexistente de fato", conforme apurado em relatório da Delegacia Especial de Instituições Financeiras de São Paulo, emitido em 2001.

Deve-se ter em mente que a Recorrente ao contratar a venda dos títulos com a Propex Comercial Interamericana Ltda. estava realizando um negócio jurídico em que o preço seria pago no ato. Além disso, a aproximação entre a Recorrente e referida empresa fora providenciada pelo Banco Safra S.A. como parte da operação de empréstimo estruturada por essa instituição. Sendo assim, não houve, por parte da Recorrente, investigações sobre a situação da compradora, posto que não se tratava de negócio em que se recomenda a análise e crédito ou a apresentação de documentos que comprovem a idoneidade da parte. Portanto, bastou à Recorrente saber que a Propex Comercial Interamericana Ltda. tinha personalidade jurídica e era inscrita no CNPJ na data do negócio entre elas, fatos esses comprovados pelo próprio relatório da Delegacia Especial de Instituições Financeiras de São Paulo.

Como é sabido, ao contratar as partes devem ter a diligência do "homem médio" para demonstrar sua boa-fé. Ora, não haveria qualquer pessoa ou empresa que fosse averiguar outras informações sobre a parte com quem contrata num negócio em que a única obrigação dessa parte seria o pagamento e este seria feito no próprio ato. Ademais, quando a intermediação de tal negócio se faz por instituição sólida e tradicional como o Banco Safra S.A. menos se espera que haja alguma desconfiança da parte envolvida no contrato. Lembre-se ainda que essa empresa era titular de conta corrente e fez parte do pagamento em cheque de sua titularidade, conforme provas acostadas aos autos, o que corrobora sua existência.

Por outro lado, a própria fiscalização, ao revelar à Recorrente (que até então 411 desconhecia qualquer irregularidade relativa à Propex Comercial Interamericana Ltda.) que essa empresa era "inexistente de fato", reforça o argumento de que a Recorrente jamais poderia saber dessa situação, dado que sob o aspecto jurídico, ou seja, de direito se tratava de sociedade regular.

Quanto à apontada deficiência na contabilização apontado pela decisão recorrida, ou seja, que se os lançamentos contábeis efetuados demonstrariam, de fato, a contratação pela Recorrente de obrigação financeira por empréstimo junto ao Banco Safra (Brasil), em moeda estrangeira, mas nos moldes da Resolução 63 do BACEN, contradiz todo o sustentando nessa decisão, dado conduzir à conclusão do reconhecimento de que não ocorreu omissão de receita, pois, se a própria decisão de primeira instância reconhece que os recursos contabilizados pela Recorrente têm uma origem, não poderia, portanto, considerá-los como omissão de receita.

A compra e venda de T-bills, nada mais foi do que um instrumento oferecido pela instituição financeira contratante — Banco Safra Bahamas — para possibilitar a disponibilidade de empréstimo em moeda estrangeira no Brasil de maneira ágil e eficiente. A compra desses títulos no exterior e a sua conseqüente venda no Brasil, foi a forma utilizada para gerar essa disponibilidade e, como reconhece a decisão recorrida, não precisaria ser contabilizada, em virtude da substância da operação 4, à fn obtenção de um empréstimo no exterior.

Que a sua contabilidade bem representa a substância dos fatos - a obrigação decorrente de empréstimo no exterior e os recursos efetivamente recebidos em contrapartida ao empréstimo.

Quanto à alegação de que o Comunicado FIRCE nº 10 preveria a necessidade de autorização prévia para contratação de empréstimo externo e posterior registro da operação no Banco Central do Brasil, com fundamento no artigo 3º da Lei nº 4.131/62 e que de acordo com o artigo 1º da Resolução nº 2.337, de 28/11/96, a obrigação de efetuar o registro se estenderia para operações com recursos oriundos do exterior em moeda nacional ou estrangeira. Diz a Recorrente que o mencionado artigo 30 da lei nº 4.131 institui um serviço de registro de capitais estrangeiros no Banco Central do Brasil que abrangerá qualquer forma de seu ingresso no País. Em nenhum momento a lei expressamente obriga aos contratantes que providenciem o registro dos capitais estrangeiros. Ou seja, o Banco Central está obrigado a registrar os capitais estrangeiros, mas aqueles que promovem seu ingresso no País não foram expressamente obrigados a registrá-lo no Banco Central.

Ainda que assim não fosse, a própria lei nº 4.131/62 estabelece no parágrafo único do artigo 6º que a penalidade para a falta de fornecimento de informações ou imperfeições nessas informações é meramente multa e não a desqualificação ou inexistência do negócio jurídico.

Ainda que assim não fosse, a própria lei nº 4.131/62 estabelece no parágrafo único do artigo 6º que a penalidade para a falta de

fornecimento de informações ou imperfeições nessas informações é meramente multa e não a desqualificação ou inexistência do negócio jurídico.

O Comunicado FiRCE nº 10, por sua vez, regulamenta o pedido de anuência prévia para a contratação de câmbio relativa a ingressos de divisas sob a forma de empréstimos de que trata a lei nº 4.131/62, não se requerendo nenhuma espécie de registro para o ingresso de recursos sem contratação de câmbio, o que também não era proibido.

Para corroborar a ausência de obrigatoriedade do registro de empréstimos externos no Banco Central, cite-se a disposição da Circular nº 3.039, de 8/6/2001, que divulga a realização de Censo de Capitais estrangeiros do ano de 2001:

‘Art. 3. Devem prestar as declarações requeridas no Censo:

(...)

II — as pessoas jurídicas sediadas no País, devedoras de créditos concedidos por não residentes, independentemente da moeda em que sejam denominados e de serem tais obrigações objeto de registro no Banco Central do Brasil, cujo saldo devedor de principal seja superior ao equivalente a R\$ 10.000,00 (dez mil reais), em 31 de dezembro de 2000.’ (grifos da Recorrente)

Ora, se o próprio Banco Central edita norma prevendo empréstimos registrados ou não, é patente a existência das duas alternativas.

Outros exemplos podem ser ainda extraídos da legislação brasileira para demonstrar que em diversas circunstâncias se prevêem as duas situações: capitais estrangeiros registrados e não registrados no Banco Central, de que são exemplos o art. 22 da Lei nº 9.430, de 27/12/96 e o disposto no art. 394 do RIR/94.

Também não procederia a invocação do disposto no art. 1º da Rdselt-~º 2.337 do Conselho Monetário Nacional, de 28/11/96, eis que essa norma tflif por finalidade justamente instituir o registro declaratório eletrônico, que posteriormente viria a ser criado pelo Banco Central, tratando-se de norma de caráter autorizador, como decorre da interpretação conjugada do art. 1º e 2º dessa Resolução.

Que o pagamento dos juros e do principal devido ao Banco Safra (Bahamas) Limited, foi efetuado no ambiente da Circular nº 2.677 do Banco Central do Brasil, que regula as transferências internacionais de reais, dado que esses pagamentos não poderiam ser cursados por meio de contratação de câmbio, posto que esse tipo de remessa ao exterior pressupõe o registro da operação no Banco Central, o que não se aplica ao empréstimo contratado pela Recorrente.

A transferência internacional de reais para pagamentos a credor externo surge como o meio único (e lícito) para a efetivação dessas remessas, posto que não pressupõe registro.

Note-se que a transferência de recursos sob a rubrica de "disponibilidades no exterior" é a forma mais usada de se realizar essas operações e a responsabilidade por atribuir uma natureza de operação a uma transação é dos bancos depositários, que têm obrigação de analisar os documentos de suporte e manter o dossiê da operação, quando necessário, nos termos da Circular nº 2.677, sujeitando-se à multas pelo descumprimento de suas disposições.

Ser contraditório que a fiscalização e a autoridade julgadora de primeira instância persistem em desconsiderar a existência do empréstimo para tentar presumir suposta omissão de receitas, glosar as despesas decorrentes dos pagamentos de juros e, por outro lado, ao reconhecer a natureza de juros, imputar a retenção de imposto de renda na fonte sobre esses pagamentos à alíquota de 35% sob o fundamento de que o beneficiário seria inexistente, posto que as remessas teriam sido feitas sob a natureza de disponibilidades no exterior.

Por esse mecanismo previsto na antiga Carta-Circular nº 5 e atualmente regulado pela Circular nº 2.677, permite-se que residentes no País remetam recursos ao exterior livremente, bastando que ordenem crédito de valor em reais em conta de instituição financeira não residente detida em banco no País.

Não obstante essas transações não sejam registradas no Banco Central, essas transferências internacionais de reais estão sujeitas a registro de informações no SISBACEN (Sistema de Informações do Banco Central), quando em valor superior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais). Conforme disposto no artigo 8º da Circular nº 2.677, essas informações são a identificação da proveniência e destinação dos recursos, da natureza dos pagamentos e da identidade dos depositantes de valores nessas contas, bem como dos beneficiários das transferências efetuadas.

*Em conclusão, diz a Recorrente que em nenhum momento a decisão recorrida indica quais foram os indícios da alegada omissão de receita pela **Recorrente**. Ressalve-se, os indícios de que tratamos no presente caso não se limitam à comprovação da origem dos depósitos bancários — já extensivamente comprovados por meio documental pela **Recorrente** — mas, sob pena de ferir o princípio da verdade material, estendem-se também à comprovação da omissão da receita.*

Consultorias e Assessorias e Glosa de Despesas — Serviços Prestados por Pessoas Jurídicas

*O item **Consultorias e Assessorias**, constante do Auto de Infração (fl. 63 do Volume I), onde se declara que foi apurado valor tributável de R\$ 2.400,00, relativo a glosa de apropriação indevida como "Outros Custos", na conta 3.4.2.01.0017, no mês de fevereiro de 1997 e o item **Glosa de Despesas Serviços Prestados por Pessoas Jurídicas**, constante do Auto de Infração (fl. 64 do Volume I), onde se consigna que foi apurado valor tributável de R\$ 29.963,12, em 31/12/1997, relativo a glosa de*

apropriação indevida como "outras despesas operacionais", a título de "Prestação de Serviços por PJ" devem ser analisados e conjunto.

No item 6.5.1. do "TVCF", sob o título de "Falta de Apresentação de Documentos", a fiscalização minudencia que se trata de consultoria apropriada com base na nota fiscal de 28/02/1997, no valor de R\$ 2.400,00, de emissão da empresa Method, lançada no livro Diário nº04, às fls. V.I - 212.

No item 6.6.1. do "TVCF", sob o título de "Falta de Apresentação de Documentos", a fiscalização diz que se trata de outras despesas operacionais com base na nota fiscal de 28/02/1997, no valor de R\$ 29.963,12, de emissão da empresa Method, lançada no livro Diário nº 04, às fls. V.I - 212.

A presente infração que no Auto de Infração é a de nº "003 - Custos ou Despesas não Comprovadas — Glosas de Despesas — Prestação e Serviços por PJ", foi impugnada em conjunto com aquela que no Auto de Infração é a de nº "002 — Custos ou Despesas não Comprovadas — Glosas de Custos — Serviços de Assessoria e Consultoria", por comungar com aquela as mesmas razões de discordância.

Segundo a fiscalização, os referidos encargos não foram comprovado, efetivamente, com a apresentação do documento pertinente.

A tese da defendente é a de que se trata uma única nota fiscal, a de nº 000360, de emissão da empresa Method Engenharia e Sistemas Ltda., CNPJ 70.994.129/0001- G 33, cujo valor de R\$ 32.363,12, em face da natureza do gasto — "caráter intangível", foi desmembrado e alocado, parte (R\$ 2.400,00) em conta de custos, e parte (R\$ 29.363,12) em conta de despesa. Em face do rateio, não haveria documentação específica no valor de R\$ 2.400,00, o que teria levado o fisco a considerar que a despesa não estava suportada com documentação hábil e idônea.

Definitivamente, nenhuma cópia da aludida nota fiscal nº 000360 foi juntada à impugnação pela defendente, nem foi aportada anteriormente ao processo no curso da ação fiscal.

Por tudo isso, conclui a decisão recorrida, não merece reparos a autuação nesse particular, pois, em face da não apresentação do documento fiscal correspondente implica na indedutibilidade da despesa, em face da impossibilidade de o fisco aquilatar a exatidão da despesa apropriada.

*Nas razões de recurso, esclarece a Recorrente esse serviço foi prestado à **Recorrente** em cumprimento ao disposto no item 2 do Termo Aditivo nº 2 ao Contrato de Prestação de Serviços assinado em 20/Janeiro/1995 entre a Concessionária da Ponte Rio-Niterói S/A e a referida empresa. Pela análise do referido documento, a atividade em questão compreende o "fornecimento de um sistema de monitoramento de instalações para as atividades de vistoria, inspeção, manutenção e conservação '64*

instalações da Ponte Rio-Niterói.. (Termo Aditivo nº 2 ao Contrato de Prestação de Serviços assinado em 20/Janeiro/1995 entre a Concessionária da Ponte Rio-Niterói S/A e a Method Engenharia e Sistemas S/A — Doc nº 111).

A materialidade do referido serviço poderá ser constatada pelo exame da nota fiscal nº 360, emitida em 03 de março de 1997, concluindo a fase dos serviços prestados pela Method à Recorrente realizados em decorrência do 2º aditivo ao Contrato de Prestação de serviços original, cujo prazo era o dia 28 de fevereiro, anexando a Nota Fiscal de Serviços nº 360, emitida em 03 de março de 1997 — Doc nº 112).

O pagamento dos valores decorrentes desse serviço pode ser constatado a partir da cópia de microfilmagem do cheque emitido para o pagamento desse serviço — do Banco Geral do Comércio — e também pela análise do extrato bancário que demonstra a compensação do referido cheque. Convém esclarecer que esse cheque foi emitido no valor de R\$ 31.877,67 pois esse é o valor total dos serviços contemplados na nota fiscal nº 360. Anexa cópia microfilmada do cheque do Banco Geral do Comércio — Doc. n.º 113 e cópia de extrato de conta corrente — Doc nº 114).

Diante do exposto, evidenciado está que não procede a glosa da referida despesa, pois o serviço em questão está inequivocamente comprovado.

Encargos de Depreciação e Amortização

Como se verifica do Auto de Infração, a Recorrente foi autuada pela glosa da parcela de ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO E AMORTIZAÇÃO, conforme auto de infração, às fls. 63/64 do Volume I, em razão do cotejo entre o montante indicado na ficha 04, linha 32 da DIPJ de 1998 "Encargos de Depreciação e Amortização — R\$ 2.627.891,70" com o valor da planilha do cálculo da amortização dos valores - 41, apresentada pelo contribuinte -, registrado no Balanço/Imobilizado Diferido que, no ano- calendário de 1997 totalizou somente, o valor de R\$ 1.914.880,62, resultando na falta de comprovação efetiva, com documentação hábil e idônea que lhes possam conferir exatidão, da importância de R\$ 713.011,00.

Na impugnação a defendente juntou demonstrativo analítico da composição das contas de depreciação e de amortização do ano- calendário de 1997. Tal demonstrativo à fl. 407 do Volume II, apresentava o saldo de R\$ 4.861,51, na conta sintética nº 13202, intitulada "Imobilizado Próprio — Depreciação Acumulada"; o saldo de R\$ 1.914.880,62, na conta sintética nº 13204, intitulada "Imobilizado de Terceiros — Amortização Acumulada"; e o saldo de R\$ 3.061.609,92 na conta sintética nº 13302, intitulada "Amortização Acumulada — Diferido".

Compulsando-se os autos, em especial as fls. 60/202 do Anexo III, constata-se que, para efeito de determinar como comprovado apenas o valor de R\$ 1.914.880,62, a fiscalização louvou-se, exclusivamente, na "Planilha" intitulada "RESUMO" (fl. 61 do Anexo III), em que referido valor foi consignado pela defendente

como sendo o "Total de 1997" correspondente à amortização do Imobilizado de Terceiros.

No entanto, não se pode olvidar que, de fato, consoante o próprio "Razão Analítico de 01101/1997 a 3111211997", cuja cópia reprográfica, não autenticada, a defendente juntou aos autos com a impugnação (fls. 408/424 do Volume II), a defendente comprova, com elementos formais e objetivos da sua escrituração, qual seja o próprio livro Razão, que além do montante de R\$ 1.914.880,62 (fl. 407 do Volume II), que corresponde ao somatório dos acréscimos, em 1997, das contas analíticas 1.3.2.04 (0001 a 0028); para efeito de composição do valor de R\$ 2.627.891,70 (fl. 60 do Anexo III), que ela consignou no item 32 da Ficha 04 da DIPJ do ano-calendário de 1997, e do valor de R\$ 2.353.460,35 (fl. 203 do Anexo III), consignado no item 18 da Ficha 05 da aludida DIPJ, cuja soma importa em R\$ 4.981.352,05, devem ser computados, também, o somatório dos acréscimos, em 1997, das contas analíticas 1.3.2.02. (0004 a 0006), que perfaz R\$ 4.861,51 (fl. 407 do Volume II); mais o somatório dos acréscimos em 1997, das contas analíticas 1.3.3.02 (0001 a 0003), que perfaz R\$ 3.061.609,92 (fl. 407 do Volume II), o que totalizaria então, exatamente o sobredito valor de R\$ 4.981.352,05.

Reforça a convicção o fato de que na "Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos" (fl. 456 do Volume II), componente das Demonstrações Financeiras do exercício social de 1997, auditada pelos auditores independentes "BDO Directa Auditores S/C", cuja cópia reprográfica, não autenticada, a defendente juntou aos autos com a impugnação às fls. 452/461 do Volume II, tratados como "Origens de Recursos" que ajustaram o "Resultado do Exercício", foram computados os valores de R\$ 1.914 milhões, a título de "Amortização e Depreciação do Imobilizado" e de R\$ 3.062 milhões, a título de "Amortização das Despesas Pré Operacionais", que perfazem o somatório de R\$ 4.976 milhões.

Portanto, assiste razão à defendente, devendo ser ratificado o demonstrativo abaixo que ela apresentou na impugnação:

Assoma indubitável que, no presente caso, a fiscalização não levou em conta as "Manilhas" de fls. 147 e 148 do Anexo III, que ela própria coligiu aos autos, os quais lhe foram apresentados pela contribuinte no curso da ação fiscal em atendimento ao requerido no item "I", inciso II-C, da Intimação de 31/10/2000, e ateve-se, exclusivamente, à "Planilha" de fl. 61 do Anexo III.

Em face de todos esses fatos, a decisão recorrida conclui pela improcedência da exigência.

Serviços não comprovados ou não necessários — Documentos de Empresas Inexistente

Na glosa por DOCUMENTOS INEXISTENTES (Custos e Outras Despesas Operacionais) - falta de comprovação da necessidade e

Efetiva Prestação de Serviços), são arroladas as seguintes firmas:

ACL Consultoria e Assessoria Empresarial Soalb Consultoria e Montagens Elétricas Nivel Conservadora Ltda.

LF Comunicação e Eventos Ltda.

Red Flaq Ltda.

Semape Ltda - ME Service Quality Consultoria Ltda.

Copiadora Estrela Ltda. -ME Presença Consultoria Empresarial Ltda.

Atmost Alta Tecnologia em Op. e Man.Sistemas.

Rolink Tratores Comércio e Serviços Account Publicidade e Eventos Ltda.

M.C.F. Asses.Cons.Plan. e Pesquisas Guilher Luiz Xavier

O subitem 6.7.2. do Termo de Verificação e de Constatação Fiscal, às fls. 82/95, do Volume I, intitulado "Falta de Comprovação da Necessidade e Efetividade da Prestação dos serviços", se declara que apesar de intimada mais de uma vez, tal como evidenciado no Termo de Constatação de 25/06/2001 (fl. 56 do Anexo IH), a fiscalizada não logrou comprovar a necessidade e efetividade da prestação dos serviços por determinadas empresas que, adiante serão identificadas.

A fiscalização salienta que "no decorrer da ação fiscal foram realizadas diligências fiscais nos endereços constantes dos documentos apresentados, quando então foi constatada a inexistência física das citadas empresas". (sic)

Referidas diligências estão devidamente formalizadas nos respectivos Termos de Verificação e Constatação Fiscal às fls. 02 a 17 do Anexo IV, tendo a fiscalização ajuizado, então, que "ficou caracterizada a incapacidade operacional das seguintes empresas para a prestação dos serviços contratados".

A fiscalização assevera, ainda, que:

‘Além disso, analisando-se os documentos apresentados (Fls. 18 a 249 do Anexo IV; fls. 02 a 245 do Anexo V; fls. 02 a 221 do Anexo VI; e fls. 02 a 227 do Anexo VII), verifica-se que são notas fiscais, fracionadas e apropriadas em diversos centros de custo, conforme descrito no item 5 deste Termo, e com descrições genéricas, tais como "Serviços de Prestação de Consultoria em Instalações Elétricas, Serviços de Assessoria, Comunicação e Marketing, Serviço de Rádio Ponte, Serviço e Monitoramento do Teleponte, Serviços Prestados no Mês, Serviços Prestados de Consultoria," carentes de comprovação no que tange à efetiva prestação dos aludidos serviços, notadamente quanto às especificações de quais serviços teriam sido prestados à fiscalizada, bem como carentes de comprovação quanto à necessidade de ditos serviços para a manutenção da prestação de

serviços objeto da concessão

Destarte, efetivamente não restam comprovados que os serviços foram realizados ou executados, sendo indedutíveis na determinação do lucro real, os outros custos no valor de R\$ 982.181,58, e outras despesas operacionais no valor de R\$ 903.241,96, no valor total de R\$ 1.885.423,54, referentes aos valores e períodos abaixo indicados'.

A decisão recorrida, porém, após a análise da documentação de cada firma constante dos autos, excluiu e manteve as glosas que, em resumo, são apresentadas no quadro acima.

*Ao analisar a situação de cada um dos fornecedores, verifica-se que as parcelas daqueles que **FORAM EXCLUÍDOS** se assenta, além da documentação específica apresentada, no caso da:*

*(a) **SOALB**, o cadastro da Receita Federal contém informação de que, de 24/04/2000 a 07/01/2003, a defendente manteve como seu endereço a Rua Júlia Itabaiana de Oliveira Rocha, 47, parte, Bela Vista, Rio Bonito — RJ. Porém, na época da prestação dos serviços em questão, o endereço era Estrada do Dendê, 1933/201, Ilha do Governador— RJ.*

A cópia reprográfica, não autenticada, de página do livro "Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências/ISS", dá conta de que ocorreu "encerramento da atividade de serviços exercida no município do Rio de Janeiro — RJ, por motivo de baixa de inscrição, em 24/08/2000", o que, no mínimo, corrobora não se tratar de firma inexistente ao menos até esta época.

*(b) **LF**, a cópia de Contrato de Prestação de Serviços (fls. 706/713 do Volume III), de Distrato Social (fls. 714/716 do Volume III), de Alvará de Localização Municipal (fl. 717 do Volume III), de Certidão de Baixa no CNPJ (fl. 718 do Volume III), de Certidão Negativa de Débitos do INSS (fl. 719 do Volume III), de folhas do Livro Registro de Empregados e de exemplar da publicação "Ponte 2000", para a qual, segundo alega, contribuíram os serviços da LF.*

A tela do sistema CNPJ da Receita Federal, à fl. 34 do Volume I, informa que a situação cadastral da firma "LF Comunicação e Eventos Ltda" é "CANCELADA", desde 16/06/1998.

Ademais, está claro pelo contrato social que o endereço da LF é o mesmo endereço residencial de seus sócios. Isso para não falar que o Alvará de Localização, expedido em 25/03/1996, confirma o endereço da Rua Andrade Pertence, 25, apartamento 501, Catete- Rio de Janeiro, e contém a seguinte ressalva expressa "Sem prestação de serviço no local" — "Ponto de referência".

Por outro lado, as certidões da SRF e do INSS, datadas de agosto e dezembro de 1999, dão conta de que a firma foi baixada em 1999, anteriormente à diligência ocorrida em 09/08/2001.

Portanto, infirmada esta questão atinente a problemas na localização do domicílio da prestadora de serviços, resta, ainda,

analisar aspectos relativos à generalidade da descrição dos serviços prestados, da carência de comprovação quanto à efetividade da prestação; da não especificação sobre quais foram os serviços prestados enacjnA comprovação quanto à necessidade de tais serviços para a manutenção do obfêW5 social.

Há elementos razoáveis que evidenciam conexão entre o "Contrato de Prestação de Serviços" juntado pela defendente com a impugnação (fls. 706/710 do Volume III), com a documentação comprobatória que a fiscalização coligiu aos autos no curso da ação fiscal às fls. 199/249 do Anexo IV e 02/66 do Anexo V.

O objeto do contrato de prestação de serviços é "a prestação de serviços de Assessoria de Comunicação e Marketing, englobando os serviços de Assessoria e Marketing; Assessoria de Mídia; Rádio-Ponte e Teleponte".

O contrato contém definições específicas das assessorias de marketing e de mídia e dos serviços de Rádio-Ponte e Tele-Ponte.

Além de acompanhadas de anexos, constituídos pelas "folhas de pagamento" dos funcionários de atendimento, as notas fiscais de prestação de serviços coligidas pela fiscalização no curso da ação fiscal (Anexo IV e Anexo V), contém, na discriminação dos serviços, descrições bem definidas em termos tais como: "Serviço de Operação e Monitoramento dos Serviços de Telemarketing — Onda Livre"; "Serviços de RPs na Praça de Pedágio"; "Diferença do Jornal da Ponte 2000"; "Prestação de Assessoria, Comunicação e Marketing para RP 124"; "Prestação de Serviços de Entrega de Passes Eletrônicos"; "Monitoramento de Serviço de Tele-Onda"; "Serviço de Digitação da PRF"; "Distribuição de Panfletos e Pesquisa Mediana Móvel" etc., que são compatíveis com o objeto do contrato e com a consecução dos objetivos sociais da fiscalizada.

Os demais documentos ofertados com a impugnação, tais como o exemplar do informativo "Ponte 2000", os apontamentos do livro de registro de empregados, registros de ponto etc., correlacionados com respectivas "folhas de pagamento", evidenciam, com razoabilidade, a efetividade da prestação dos serviços.

*© **Rede Flag**, foi anexa cópia de contrato de prestação de serviços, de certidão da Junta Comercial e situação cadastral do CNPJ (fls. 752/755 do Volume III).*

Cumpra reconhecer que existe relação estrita entre o contrato de prestação de serviços, cujo objeto é a prestação de serviços médicos aos empregados da Ponte, com as notas fiscais de serviços, cuja discriminação dos serviços é "serviços de medicina ocupacional prestados durante o mês de (...)".

Por outro lado, do expediente do Ministério do Trabalho, à fl. 754 do Volume III, infere-se que em 09103/2000, o órgão efetuou registro e habilitação do 2º Serviço Especializado em Segurança e Medicina do Trabalho da fiscalizada, integrado, dentre outros,

pelo médico Dr. Renato Loureiro Janot Pacheco, que figura no contrato de prestação de serviços supra mencionado, como sócio gerente da Red-Flag;

(d) SEMAPE, foram juntadas cópias reprográficas, não autenticadas, de Contrato de Prestação de Serviços (Fls. 757/759 do Volume III); de Certidão da JUCERJA (fl. 760 do Volume III), de Folha de Pagamento e de Prestação e de Rescisão de Contrato (Fls. 761/765 do Volume III); de Contrato de Cessão de Trabalhadores Temporários e respectivas Rescisões (fls. 767/778, do Volume III).

Nos documentos apresentados pela defendente no curso da ação fiscal, às fls. 173/245 do Anexo V, e 02/17 do Anexo VI, constam dois endereços, quais sejam: Nas notas fiscais, o endereço é Rua Anselmo Andrade, 146 — Comp. Lat. 01 — Raul Veiga — São Cristóvão — RJ. Nos demais expedientes, assinados, o endereço é Rua Cap. Antônio Martins, 132, sala 206. Esse endereço vem a ser o mesmo endereço de todos os documentos que a defendente anexou à impugnação.

No cadastro da Receita Federal, até 12/07/2001, data contemporânea à diligência efetuada no endereço da Rua Cap. Antônio Martins, 132, sala 206, Alcântara— São Gonçalo — RJ, a defendente não havia providenciado a alteração do endereço.

De acordo com a documentação juntada com a impugnação pela defendente (Volume III), o objeto do contrato é a prestação de serviços temporários (locação de mão de obra). As notas fiscais (Volumes V e VI), contêm na discriminação dos serviços, indicação de que se trata de "Serviços Prestados no Mês (...), conforme demonstrativos 010 em anexo)".

Referidos demonstrativos especificam a mão de obra locada, por centro de custo, detalhando o nome das pessoas, a atividade exercida, a remuneração etc.

Portanto, à vista de referidos documentos, e dos demais ofertados com a impugnação, tais como, extratos analíticos de folhas de pagamento de empregados da Semape cedidos em locação de mão de obra, contrato de cessão de trabalhadores temporários e termos de rescisão, fica evidenciada, com razoabilidade, a efetividade da prestação dos serviços, a natureza destes e a sua utilidade para a manutenção da fonte produtora.

(e) SERVICE QUALITY, consigna o Relator que examinando a documentação efetivamente anexada aos autos com a impugnação, verifica-se que foram ofertadas cópias reprográficas, não autenticadas, de Contrato de Prestação de Serviços (fls. 781/790 do Volume III); da respectiva Planilha de Preços (fl. 791 do Volume III); da Especificação de Serviços — Anexo II (fls. 792/794 do Volume III); do Instrumento Particular de Alteração Contratual (Fls. 795/797 do Volume III); de Curriculum Vitae dos consultores da Service e Quality Consultores Ltda (fls. 798/800 do Volume III); do Cronograma

de Trabalho (fls. 801/803 do Volume III); de expediente interno sobre levantamento de horas de consultoria (fl. 804 do Volume III); de Cronograma de Atividades (Fls. 805/813 do Volume III); de Relatório de Desempenho (Fls. 814/818 do Volume III); de Planilhas de apropriação de horas dos consultores da Service e Quality (Fls. 819/820 do Volume III); de Alvará de Licença para Estabelecimento (fl. 821 do Volume III).

Aqui, em que pese até a presente data a empresa não ter providenciado mudança na sua situação cadastral perante o fisco, e nem sequer tenha efetuado alteração do aludido endereço, que ainda consta no cadastro da Receita Federal (fl. 153 do Anexo VI), não se pode olvidar que os autos foram instruídos também com documento em que a Secretaria da Fazenda da Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro, em dezembro de 1993, emitiu Alvará de Licença para Estabelecimento da empresa na Rua da Assembléia, 10, Grupo 3.405 — Centro, Rio de Janeiro — RJ, para prestação, dentre outros, de "Serviço de Consultoria Técnica".

Quanto à efetiva prestação dos serviços a documentação originalmente coligida aos autos pela fiscalização (fls. 108/152 do Anexo VI), consistente em cópias reprográficas não autenticadas de cópia de cheque, de depósito bancário, de notas fiscais de prestação de serviços que noticiam a cobrança de "prestação de serviços de consultoria"; "treinamento — módulo comunicação"; "treinamento — módulo liderança transformadora"; de correspondências que noticiam a cobrança de "prestação de serviços de treinamento — módulo I do programa de desenvolvimento gerencial; "projeto ISSO 9000"; "projeto de multiplicadores", espelham razoáveis elementos de conexão com o "Contrato de Prestação de Serviços", "Planilha de Preços" e "Anexo de Especificações de Serviços", juntados pela defendente com a impugnação (Fls. 781/794 do Volume III), haja vista que:

- O objeto do contrato é a prestação de serviços de consultoria para implantação de sistema de qualidade, conforme as normas ISSO 9000;*
- Na cláusula sexta do contrato de prestação de serviços há referência à emissão de Relatório de Serviços, para acompanhamento e medição dos serviços. Tais relatórios também são referenciados nas correspondências de encaminhamento das notas fiscais;*
- A planilha de preços e o anexo de especificação de serviços detalham e minudenciam os serviços prestados;*
- Os currículos dos consultores atestam, em tese, sua capacidade técnica para realização dos serviços propostos;*
- Os cronogramas de atividades e o relatório de desempenho evidenciam a rotina da execução dos respectivos serviços.*

Assim sendo, certo está que a documentação evidencia, com razoabilidade, a efetividade da prestação dos serviços, a natureza destes, sua utilidade para a manutenção da fonte

produtora, bem como de que eles são compatíveis com objeto do contrato e com a consecução dos objetivos sociais da fiscalizada.

*Em síntese, também, são apresentados a seguir os fundamentos para a **MANUTENÇÃO DAS GLOSAS DAS DEMAIS EMPRESAS**, quanto à:*

*a) **A.C. L.**, apesar de a defendente haver anexado à impugnação cópia de contrato de prestação de serviços, de alteração do contrato social e de processos trabalhistas (fls. 552/606 do Volume III);*

Até a presente data, a empresa não providenciou alteração do aludido endereço, que ainda consta no cadastro da Receita Federal (Fl. 23 do Volume I).

Examinando os documentos anexados à impugnação verifica-se que a 4ª Alteração Contratual da ACL que a defendente juntou aos autos com a impugnação (Fls. 558/560 do Volume III) não tem qualquer efeito probatório nas circunstâncias dos presentes autos, pois, além de nem sequer constar o endereço da ACL, é datada de 02 de junho de 2000, data defasada cerca de cinco anos posteriores aos fatos geradores de que cuida a exigência que se reporta a 31/12/1997.

Por outro lado, nos contratos de prestação de serviços (Fls. 552/557 do y fl 111) nos contratos de cessão de trabalhadores temporários (fls. 564/569 e 586/591 do Volume III), e nas petições de reclamações trabalhistas (fls. 571/573 , 593/596 do Volume III), consta o endereço da Av. Emani do Amaral Peixoto, 467, sala 805 Niterói —RJ, à exceção do contrato de fls. 554 do Volume III, onde consta endereço da Av. Ernani Amaral Peixoto, 60, sala 715 — Centro — Niterói — RJ.

Acresça-se que aludidos contratos de prestação de serviços e os contratos de cessão de trabalhadores temporários não contêm referências que permitam estabelecer correlação entre o objeto deles com os serviços cobrados a título de "Serviços prestados no mês", que é a discriminação genérica constante das notas fiscais de serviços coligidas aos autos pela fiscalização (fls. 110/194 do Anexo IV e 18/107 do Anexo VI).

A cláusula sétima "Medição" do contrato de prestação de serviços de 27/03/1996, estipula que "as medições serão caracterizadas através dos cartões de ponto de cada 111 trabalhador temporário, devidamente aprovado por elemento credenciado da contratante com apuração das horas trabalhadas". No entanto, nos documentos anexados às notas fiscais de serviços, intitulados "Demonstrativo de Pagamento Ref. ao Mês (...) " (fls. 110/194 do Anexo IV e 18/107 do Anexo VI), de janeiro a dezembro de 1997, não há evidências de aprovação por parte de elemento credenciado da Ponte S/A, nem da ACL.

*O **cunho eminentemente genérico e inespecífico da discriminação dos serviços prestados constantes das notas***

fiscais da ACL que é "Valor referente a serviços prestados no mês de (...)", nem sequer propicia aquilatar quais são os serviços cobrados por meio delas à Ponte e, precipuamente, se os gastos por elas retratados são necessários à sua atividade de concessionária e à manutenção dos serviços objeto da concessão, tal como exige o art. 242 caput, do RIR de 1980.

Relembre-se que a dedutibilidade da despesa e do custo com prestação de serviços exige a comprovação inequívoca do gasto, mediante apresentação da nota fiscal ou documento equivalente, que contenha a descrição exata da natureza, da 411P extensão e da época em que os serviços foram prestados, aliada, ainda, à documentação fática que embasa a efetividade da prestação.

b) LIVEL CONSERVADORA, Justifica o Relator a manutenção, consignando que:

Em relação à documentação comprobatória ofertada, cumpre considerar que o Contrato de Prestação de Serviços (fls. 662/666 do Volume III) não tem qualquer efeito probatório nas circunstâncias dos presentes autos, eis que os fatos geradores do auto de infração reportam-se a 31/12/1997, enquanto o aludido contrato somente veio a ser assinado em 01/05/1998. Resta prejudicado também o Aditamento, juntado às fls. 668/669 do Volume III, que se refere a contrato de fevereiro de 2000.

Também, quanto às cópias das Guias de Recolhimento da Previdência Social —GRPS, da Live!, que a defendente juntou aos autos às fls. 672/681 do Volume III, adite-se que são eficazes para comprovar regularidade perante a previdência social. Todavia, não são aptas a comprovar efetividade da prestação e ou necessidade dos serviços para a consecução dos objetivos sociais da Ponte.

A cópia reprográfica da declaração de rendimentos do IRPJ, juntada Tâs-zn 682/683 do Volume III, também nenhum efeito surte, dado que se refere ao arV calendário de 1996, anterior, portanto, à data do fato gerador da exigência que é 31/12/1997.

Quanto às cópias reprográficas, não autenticadas das "Folhas analíticas de pagamento de salário" da Livel (fls. 687/704 do Volume III), restam também prejudicadas, por se tratarem de documentos desprovidos de assinatura.

No entanto, de acordo com a tela do sistema CNPJ da Receita Federal (fl. 31 do Volume I), perante o fisco, a empresa figura no respectivo endereço até 12/07/2001.

c) COPIADORA ESTRELA. Examinando a documentação efetivamente anexada aos autos com a impugnação, verifica-se que foram ofertadas cópias reprográficas, não autenticadas, de "Contrato de Prestação de Serviços nº DC195103" (fls. 825/826 do Volume IV); da "Ordem de Serviço nº 009/95" (fl. 827 do Volume IV); da Proposta nº 008/95 (fls. 828/831 do Volume IV); de folhas do "Livro de Registro de Empregados (fls. 832/835 do Volume IV); de Certidão da JUCERJA (fl. 836 do Volume IV).

No Cadastro da Receita Federal, consta que a pessoa jurídica Copiadora Estrela Ltda — ME, CNPJ 74.175.415/0001-32, foi

constituída em 05/01/1994. Porém, desde essa mesma data de 05/01/1994, a situação cadastral da Copiadora Estrela figura no cadastro como "CANCELADA", tendo por motivo o "Não início da Atividade" (fl. 54 do Volume I).

Os documentos societários registrados na JUCERJA (fls. 838/846 do Volume IV) que a defendente anexou aos autos com a impugnação, não se referem à Copiadora Estrela Ltda. — ME, mas sim à Copiadora Estrela do Oriente Ltda., cujo CNPJ é o de nº 33.760.091/0001-12, estabelecida à Rua Senador Dantas, 117, sobrelojas 215 e 216, Centro, Rio de Janeiro — RJ.

De acordo com o cadastro "CNPJ" da Receita Federal a Copiadora Estrela do Oriente Ltda., CNPJ 33.760.091/0001-12, cuja situação cadastral é "Ativa Regular", foi constituída em 21/11/1972, domiciliada à Rua Senador Dantas, 117, sobrelojas 215 e 216, Centro, Rio de Janeiro — RJ, tendo como responsável o Sr. Álvaro Cabral de Oliveira, CPF nº 437.599.554-20.

De acordo com o cadastro "CNPJ" da Receita Federal a Copiadora Estrela Ltda. (CNPJ 74.175.415/0001-32, cuja situação cadastral é "cancelada" foi constituída em 05/01/1994, domiciliada à Rua Senador Dantas, 117, sala 231, Centro — Rio de Janeiro RJ, tendo como responsável o Sr. Álvaro Cabral de Oliveira, CPF nº 437.599.554-20

Infere-se do Contrato de Prestação de Serviços nº DC/95/003; da Ordem de Serviço nº 009/95 e da Proposta nº 008/95 (fls. 825/831 do Volume IV) que a impugnante juntou à impugnação, que a contratação e a autorização para início da execução da prestação de serviços, ocorreu em 13/06/1995; tendo sido pactuadas com a empresa Copiadora Estrela Ltda., supra qualificada.

No entanto, examinando documentação suporte da escrituração das des042 com prestação de serviços e com reproduções gráficas que a fiscalização coligiu aos autos no curso da ação fiscal, constante às fls. 187/227 do Anexo VII, verifica-se que:

- a Copiadora Estrela Ltda — ME, mudou de endereço, a partir de abril de 1997, para Rua da Candelária 80, 2º andar, sem que fosse procedida qualquer alteração no cadastro da SRF;

- os serviços foram contratados com a Copiadora Estrela Ltda — ME. No entanto, a partir da medição relativa ao mês de maio de 1997, cobrada por meio da nota fiscal nº 45003 (fl. 206 do Anexo VII), quem passou a emitir a nota fiscal foi a Copiadora Estrela do Oriente Ltda;

- daí em diante a fiscalizada (Ponte) também passou a emitir o Boletim de Medição em nome desta última;

- as cópias de cheques evidenciam que os cheques até então emitidos nominais à Copiadora Estrela Ltda — ME, passaram a ser emitidos na forma nominativa para a "Copiadora Estrela".

No presente caso, a defendente não logrou infirmar a questão atinente a formalidades legais da situação jurídico, tributária e societária das emitentes da documentação apresentada, muita menos comprovar que tivesse contrato de prestação de serviços com a Copiadora Estrela do Oriente Ltda.

De tal modo, diante das irregularidades apontadas acima, não há como acatar referida documentação para comprovar a efetividade da prestação dos serviços, eis que a Copiadora Estrela Ltda — ME nunca iniciou suas atividades, enquanto a Copiadora Estrela do Oriente Ltda, não foi a pessoa jurídica que firmou contrato com a fiscalizada (Ponte);

d) **Presença Consultoria Ltda.** No Alvará para Licença para Estabelecimento (fl. 872 do Volume IV), verifica-se que a Secretaria Municipal de Fazenda da Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro, expediu alvará datado de 27/10/1997, para que a firma Presença Consultoria Empresarial Ltda prestasse consultoria para empresas no endereço da Rua Silva Pinto, 49, sala 801, Vila Isabel, Rio de Janeiro — RJ.

Os documentos coligidos aos autos pela fiscalização, às fls. 141/162 do Anexo VII, quais sejam cópias reprográficas de notas fiscais de prestação de serviços e de cheques, justamente aqueles que suportaram a apropriação da despesa de prestação de serviços, discriminam apenas a cobrança de "serviços de consultoria no mês de (...)", sem especificação detalhada de quais serviços foram prestados, à exceção de três documentos em que há detalhamento tais como "acompanhamento do projeto de multiplicadores" e "ISO 9000" (fls. 155/157 do Anexo VII).

Abstraindo-se da questão de localização no endereço, que não é objeto de discussão em relação ao prestador de serviço em referência, os documentos que a defendente juntou aos autos com a impugnação, quais sejam as datas de reuniões de fls. 873/879 do Volume IV, não são suficientes, por si só, para estabelecer um liame objetivo entre os pagamentos efetuados e os serviços executados que as atas poderiam evidenciar. Isso porque, nem sequer há um contrato, uma medição etc., que estabeleça conexão entre os pagamentos e o conteúdo das atas.

Portanto, a defendente não logrou comprovar, com documentação hábil e idônea, quais e que tipo de serviços teriam sido tomados junto à Presença Consultoria Empresarial Ltda; nem a efetividade da prestação desses serviços, muito menos a relação desses serviços com a consecução dos seus objetivos sociais.

e) **Atomst Alta Tecnologia Ltda.** Foi efetuada glosa da apropriação, a título de Despesas com Prestação de Serviços por Pessoa Jurídica, de duas notas fiscais de emissão da Atomst Alta Tecnologia em Operação e Manutenção de Sistemas de Transportes S/C Ltda., CNPJ 62.449.392/0001-28, cujas cópias reprográficas coligidas aos autos pela fiscalização constam às fls. 173/178 do Anexo VII dos autos.

Em exame das referidas notas fiscais de prestação de serviços (n.ºs 108 e 114 de 23/01/1997 e 28/02/1997, respectivamente), verifica-se que na discriminação dos serviços consta apenas

"Referente a medição do período de 25 de dezembro a 24 de janeiro de 1997" e "Referente a medição do período de 25 de janeiro a 24 de fevereiro de 1997". Não há qualquer evidência acerca do que foi medido, e a que instrumento formal de avença tal cobrança estaria vinculada.

Pois bem, na impugnação a defendente que está juntando aos autos cópia de proposta e de contrato de prestação de serviços.

Examinando os documentos efetivamente aportados aos autos com a impugnação (Fls. 883/934 do Volume IV), verifica-se que:

- foi apresentada cópia reprográfica, não autenticada de documento intitulado "Proposta de Prestação de Serviços para Elaboração de Projetos e Implantação dos Serviços de Operação e Manutenção da Ponte Rio Niterói —Revisão 02 — Junho/1995", contendo o escopo dos serviços, cronograma de atividades e custo e forma de pagamento;

- foi apresentada cópia reprográfica, não autenticada do "Contrato de Prestação de Serviços — Contrato nº 005, firmado em 01/06/1995, para prestação dos serviços referenciados na proposta;

- foi apresentada cópia reprográfica, não autenticada de correspondência da Ponte para a Atomst, encaminhando minuta do contrato supra referenciado, dentre outros entendimentos.

Ora, além das peculiaridades que adiante serão demonstradas, cumpre desde já considerar que não há qualquer referência que estabeleça nexos entre as notas fiscais que capearam as apropriações de despesas com os respectivos documentos supra citados, que a defendente anexou aos autos com a impugnação.

A propósito, de acordo com as cláusulas Sexta e sétima do contrato de prestação de serviços apresentado, o valor dos serviços de que ele trata, foi convencionado em R\$ 734.927,57 (Setecentos e trinta e quatro mil, novecentos e vinte e sete reais e cinquenta e sete centavos), a serem pagos em 07 (sete) parcelas mensais e consecutivas, nos valores de R\$ 146.985,51, as três primeiras; e de R\$ 73.492,76, as 04 (quatro) últimas, vencíveis, a primeira no início dos trabalhos e as subseqüentes 30/06/1995, 30/07/1995, 30/08/1995, 30/09/1995, 30/10/1995 e 30/11/1995.

Assim sendo, levando em conta que de acordo com a cláusula 10.1 do contrato em questão, "os prazos de execução dos serviços eram de 180 dias, contados a partir da autorização dos serviços", então nenhum pagamento e nenhum serviço restariam para ser objeto de medição em janeiro e fevereiro de 1997, vinculados ao contrato de prestação de serviços e à proposta em referência, eis que o período abrangido no escopo de tais documentos não ultrapassava o mês de novembro de 1995. Adite-se, por relevante, que a cláusula 7.7 do contrato (fl. 907 do Volume IV, preceitua que "Não é devida nenhuma outra remuneração pelos serviços contratados, além das aqui estabelecidas."

*e) **Rolink Tractors Comércio e Serviços.** Não há qualquer evidência que estabeleça nexo entre a nota fiscal de emissão da Rolink Tractors Comércio e Serviços Ltda., à fl. 181 do Anexo VII, com as ordens de serviços de fls. 936/939 do Volume IV, que a defendente juntou à impugnação.*

Também não há conexão entre a referida nota fiscal e o "Relatório Comparativo dos Equipamentos para Manutenção e Inspeção de Pontes". A uma, porque nem há evidência de que ele seja de emissão da Rolink Tractors. A duas porque sua emissão é de abril de 1997, ou seja, três meses defasado do faturamento ocorrido em janeiro de 1997.

*f) **Account Publicidade e Eventos Ltda.** As notas fiscais fatura de serviços nos 1411 e 1436 (fls. 67/68 do Anexo V), coligidas aos autos pela fiscalização no curso da ação fiscal, contém, no campo discriminação dos serviços apenas a seguinte descrição "Conforme Proposta n° 1010/96" e "Conforme Contrato n° 1315/97", respectivamente.*

Contudo, em relação ao custo com prestador de serviço, no valor de R\$ 45.573,06, que a fiscalização glosou, a defendente não apodou aos autos com a impugnação, referida proposta nem referido contrato, ou qualquer outro documento que • especificasse qual a natureza do serviço prestado e comprovasse a regularidade do encargo apropriado, no que concerne à utilidade, necessidade e efetividade da prestação.

*g) **M.C.F. Assessoria, Consultoria, Planejamento e Pesquisas Sociedade Civil Ltda.** Foi efetuada glosa da apropriação, a título de Despesas com Prestação de Serviços por Pessoa Jurídica, de onze notas fiscais de emissão da MCF Ltda., CNPJ 31.610.231/0001-40, cujas cópias reprográficas coligidas aos autos pela fiscalização constam às fls. 132/156 do Anexo V dos autos.*

Em exame das referidas notas fiscais de prestação de serviços, verifica-se que na discriminação dos serviços consta apenas a expressão "Serviços Prestados". Não há qualquer evidência acerca do que foi medido, e a que instrumento formal de avença tal cobrança estaria vinculada.

Ademais, além de não haver também qualquer referência que estabeleça conexão entre as notas fiscais que capearam as apropriações de despesas, a defendente não apodou aos autos com a impugnação, qualquer outro documento que especificasse qual a natureza do serviço prestado e comprovasse a regularidade encargo apropriado, no que concerne à utilidade, necessidade e efetividade da prestação.

*h) **Guilher Luiz Xavier.** Foi efetuada glosa da apropriação, a título de Despesas com Prestação de Serviços por Pessoa Jurídica, de cinco notas fiscais de emissão da firma Guilherme Luiz Xavier, CNPJ 01.504.389/0001-75, cujas cópias reprográficas coligidas aos autos pela fiscalização constam às fls. 163/172 do Anexo VII dos autos.*

expressão "Consultoria ISO 9002", sem, pois, qualquer evidência acerca de qual instrumento formal de avença tal cobrança estaria vinculada.

Ademais, além de haver também qualquer referência que estabeleça conexão • entre as notas fiscais que capearam as apropriações de despesas, a defendente não apodou aos autos com a impugnação, qualquer outro documento que especificasse qual a natureza do serviço prestado e comprovasse a regularidade do encargo apropriado, no que concerne à utilidade, necessidade e efetividade da prestação.

Em suas razões de recurso, declara a Recorrente que de acordo com o entendimento da fiscalização, expresso no item 6.7.2 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, a Recorrente não teria comprovado a necessidade e efetividade da prestação dos serviços com diversas empresas. Todas essas empresas, segundo informado pela fiscalização, não teriam sido localizadas quando realizadas as diligências fiscais nos endereços constantes dos documentos fiscais que teriam sido emitidos por essas empresas, ou seja, a fiscalização alega que não foi constatada a existência física das citadas empresas, o que caracterizaria a "incapacidade operacional para a prestação dos serviços". Observe-se, por oportuno, que os serviços tomados pela Recorrente — que deram origem às despesas por ela computadas em sua apuração — foram prestados durante o ano-calendário de 1997.

Além disso, a autoridade julgadora, "esclarecendo" tudo o quanto alegado na autuação, observa que são diversos os aspectos que levaram às exigências fiscais, dentre os quais, o fato de os documentos fiscais conterem apenas descrições genéricas dos serviços prestados, a carência de comprovação quanto à efetiva prestação dos serviços e a não comprovação acerca da necessidade dos referidos serviços para a manutenção das atividades da empresa.

Nesse tocante, em que pese o entendimento da fiscalização e da autoridade julgadora, as Notas Fiscais de Serviços não se prestam a uma descrição detalhada das atividades desenvolvidas pelo prestador de serviços. Na verdade, para os fins a que esses documentos foram criados — o controle da arrecadação do Imposto sobre Serviços — é suficiente a indicação da natureza do serviço prestado.

*Cabe reiterar tudo o quanto firmado pela Coordenadoria do Sistema de Tributação ao proferir o Parecer Normativo CST nº 10/76, segundo a qual **"A comprovação dessas despesas qualquer que seja sua natureza, há de ser feita com os documentos de praxe, isto é, recibos, notas fiscais, canhotos de passagens, etc., desde que a lei não impõe forma especial. (...) Pode ocorrer, toda-74Z o fato de a despesa ser de pequeno valor e, ocasionalmente, de difícil comprovação. Nesse caso, essa despesa poderá ser tida como acessória, admissível ante a***

razoabilidade e comprovação das principais" (destaques da Recorrente).

Nesse sentido, como já alegado na impugnação, no que tange à comprovação da efetiva prestação serviços, existem diversas atividades que não podem ser comprovadas a posteriori porque elas não deixam "marcas" após a sua conclusão.

Nesse particular, a atividade de limpeza é exemplo claro de que os vestígios de muitos serviços, após algum tempo, se esvai. Além disso, existem diversos serviços que são realizados à margem de um contrato escrito, que não é — efetivamente — condição necessária para a prestação de um serviço.

Dai porque é plenamente sustentável o entendimento manifestado no Acórdão 110 101-91.892, onde se declarou que, tratando de questões relativas à omissão de receitas, "se a pessoa jurídica consegue provar, por qualquer meio lícito de prova, a real existência do passivo, ainda que mediante cópias de cheques, recibos ou notas fiscais, deve o seu montante ser subtraído da incidência tributária".

E esses documentos — notas fiscais, recibos, comprovantes de pagamento, etc. — estão acostados aos autos. De todo modo, para melhor avaliação das alegações fiscais, convém analisar, exemplificativamente, a situação dos principais prestadores contratados pela Recorrente, cujas despesas foram contestadas pela fiscalização.

ACL Consultoria e Assessoria Empresarial S/C

Primeiramente, cumpre destacar que o fato de a ACL Consultoria e Assessoria Empresarial S/C não ter sido localizada no mês de março de 1999 não é suficiente para inibir a dedutibilidade de uma despesa referente a um serviço prestado dois anos antes, em 1997. Com efeito, a mudança de endereço de uma empresa é evento absolutamente normal.

Além de uma diligência no antigo endereço nada foi realizado pela fiscalização com o intuito de localizar o referido prestador. Como é natural, a verificação de um fato dessa natureza e gravidade deveria ser comprovada por inúmeras diligências e documentos, sem os quais não se pode ter como válida a afirmação de que o prestador não existe! Esse fato caracteriza a precariedade da acusação fiscal e, por si só, serve para macular a exigência feita a esse título.

De todo modo, pelos contratos de cessão de mão-de-obra firmados entre a **Recorrente** e o referido prestador, este último estava obrigado a fornecer mão-de-obra qualificada para as atividades da **Recorrente**. Segundo a autoridade julgadora, as notas fiscais emitidas pelo prestador seriam genéricas ao mencionar "serviços prestados no mês". Ora, se existe um contrato de prestação de serviços entre as empresas, que outro seria o serviço prestado à **Recorrente**

A verdade é que, aliadas aos contratos, as notas fiscais emitidas pela **ACL Consultoria e Assessoria Empresarial S/C** permitem

vislumbrar a natureza das atividades prestadas por esta última à Recorrente: cessão de mão-de-obra.

*Nesse tocante, a **Recorrente** juntou à impugnação diversos demonstrativos relativos aos pagamentos realizados à empresa. Além disso, nos documentos juntados a partir das fls. 110 do Anexo IV ao Auto de Infração, estão demonstradas inúmeras evidências dos serviços prestados à Recorrente: controles de ponto, vales-refeição, notas fiscais de serviços, duplicatas de serviços, relação de exames psicotécnicos realizados no mês, demonstrativos de pagamentos, etc. Ocorre que, ao argumento de que "não há evidências acerca de quem elaborou referidos demonstrativos", a autoridade julgadora entendeu que estes documentos seriam imprestáveis. Se esse argumento é procedente, qual seria o documento necessário para comprovar uma cessão de mão-de-obra? Ora, o que espera a autoridade julgadora: que os contribuintes • registrem seus documentos em cartório, ou que, como alegado na impugnação, os contribuintes registrem em vídeo suas atividades?*

Além disso, não se pode pretender que documentos elaborados no curso das atividades (por exemplo, os registros de ponto) sejam assinado por representantes de ambos os contratantes, como pretende a autoridade julgadora. Esses demonstrativos, que são produzidos pelos particulares segundo suas próprias necessidades, são elaborados, muitas vezes, com um certo grau de informalismo e confiança mútua, razão pela qual a falta de assinaturas não serve como justificativa para que não seja reconhecida a despesa correspondente.

Por fim, ignorando a "consistência material contida nos documentos acima referidos, ainda assim a autoridade julgadora menciona que a descrição genérica dos serviços no documento fiscal não permite avaliar a necessidade da despesa para a manutenção das atividades da Recorrente. Quanto a isso, é incabível qualquer dúvida acerca da necessidade da mão-de-obra para o desenvolvimento das atividades sociais!

É evidente que a contratação de mão-de-obra é necessária, sem ela, pergunta-se, como seriam realizadas as atividades de conservação, manutenção, atendimento ao público, etc, na Ponte Rio-Niterói?

Em outras palavras, a remuneração pela mão-de-obra é despesa necessária para a atividade produtiva. Pelo exposto, as exigências fiscais formalizadas a esse título merecem ser excluídas.

Copiadora Estrela Ltda — ME

Na decisão recorrida, ficou demonstrado que o prestador acima epigraçado mudou de endereço a partir de abril de 1997 sem que fosse efetuada a devida alteração nos cadastros mantidos pela Secretaria da Receita Federal. A irregularidade do prestador de serviços, junto aos órgãos fazendários, porém, serviu como fundamento para que fosse glosada a despesa.

Ocorre que esse fato — a irregularidade do prestador de serviços — não obsta a dedutibilidade da despesa. Com efeito, como salientado pelo SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA no julgamento do RESP nº 85.888/SP, não cabe ao adquirente de um serviço arcar com os ônus decorrentes da infração cometida por terceiros, pois cabe à Fazenda "exigir o tributo do contribuinte de fato, autor do desvio, e não do comerciante vendedor, por este não ter meios legais de fiscalizar o comportamento do adquirente do produto".

E, se a despesa está comprovada — e quanto a isto as cópias de cheques, notas fiscais, demonstrativos de medição dos serviços juntados a partir das fls. 187 do Anexo VII não deixa dúvidas — então, desde que necessária, ela pode ser deduzida da base de cálculo do lucro real. A propósito, o serviço contratado pela Recorrente é a reprodução 004 de cópias reprográficas ("xerox"), o que, evidentemente, é necessário para o desenvolvimento das atividades da administração de uma empresa. Para tanto, basta considerar a quantidade de documentos que foram reproduzidos pela Recorrente para satisfazer às exigências da fiscalização (para juntar cópias ao presente processo) ou para manter em arquivo todos os comprovantes necessários para a comprovação da dedutibilidade de suas despesas (ou aqueles exigidos pela fiscalização como prova da efetividade das despesas), que está plenamente caracterizada a dedutibilidade dessa despesa.

De todo modo, ao manter a exigência fiscal relativa aos serviços de reprodução reprográfica, a autoridade julgadora salientou que a partir de maio de 1997 esses serviços passaram a ser prestados — e faturados — pela empresa Copiadora Estrela do Oriente Ltda. Nesse particular, a própria autoridade julgadora destaca que essa é uma empresa em situação regular perante o Fisco, que executou e faturou normalmente os serviços à Recorrente a partir daquele período. Ocorre que, não obstante a efetividade e necessidade desses serviços, os valores referentes às notas fiscais emitidas pela Copiadora Estrela do Oriente Ltda. (relacionados às fls. 94 e 95 do TVCF) foram glosados pela fiscalização e mantidos pela autoridade julgadora.

Nesse particular, ainda que não se possa condicionar a efetividade e dedutibilidade de uma despesa à regularidade fiscal daqueles com quem contrata, para afastar quaisquer dúvidas acerca da regularidade da Copiadora Estrela do Oriente Ltda., a Recorrente junta diversos outros documentos relativos a essa empresa, além daqueles que constam das fls. 837 a 846 do Volume IV, demonstrando sua regularidade perante o Fisco. (Cartão de CNPJ — Doc. n.º 116 e Certidão Negativa de Débitos de Tributos e Contribuições Federais — Doc. n.º 117)

Ora, se existem documentos que comprovam a prestação de serviços por uma empresa regular perante o Fisco, dentre os quais as notas fiscais n°: 45003 (fls. 206 do Anexo VII), 46185 (fls. 209 do Anexo VII), 46403 (fls. 213 do Anexo VII), 46654 (fls. 217 do Anexo VII), 46904 (fls. 221 do Anexo VII) e 47123 (fls. 225 do Anexo VII) e receptivos boletins de medição elaborados pela Recorrente, como então manter a exigência fiscal? De todo modo, para melhor evidenciar a efetividade das

*despesas, a **Recorrente** também junta, apenas exemplificativamente, os comprovantes do pagamento desses serviços: (notas fiscais, boletins de medição, cópia cheques duplicatas — Docs. n.º 118 a 135).*

*O único argumento utilizado pela autoridade julgadora é o fato de não existir um contrato escrito entre a **Recorrente** e a Copiadora Estrela do Oriente Ltda. Nesse aspecto, cabe destacar que a lei civil não exige que os contratos de prestação de serviços sejam reduzidos a termo, vale dizer, a forma desses contratos é não-solene, não depende de nenhuma formalidade.*

O que caracteriza a prestação do serviço não é a existência de um contrato escrito, e sim o documento fiscal e outros documentos auxiliares que suportam a emissão do próprio documento fiscal, bem como a efetiva prestação do serviço em si.

Se os documentos utilizados na praxe comercial estão nos autos, juntamente com a cópia dos cheques utilizados para o pagamento dos serviços, como poderia ser mantida a exigência fiscal nesse tocante?

Desse modo, por todas essas razões, as exigências fiscais formalizadas contra a Recorrente nesse tocante também não merecem prosperar.

Presença Consultoria Empresarial Ltda

No tocante aos serviços prestados pela Presença Consultoria Empresarial Ltda.,

a autoridade julgadora argumenta que os documentos que serviram para a dedução da despesa discriminariam a cobrança de serviços de "consultoria no mês de ", mas sem especificação detalhada de quais serviços teriam sido efetivamente prestados, exceção feita a três documentos em que haveria a detalhamento no tocante a "acompanhamento do projeto de multiplicadores "e "ISO 9000".

Primeiramente, observe-se que em relação ao referido prestador a autoridade julgadora nada opõe acerca de sua regularidade cadastral, notadamente, do endereço em que estava localizado durante o ano-calendário de 1997. De acordo com o seu contrato social (fls. 849/863 do Volume IV), essa sociedade tem como objeto a prestação de serviços de consultoria, especialmente na área de planejamento organizacional, implementação de sistemas de qualidade, capacitação de recursos humanos, recrutamento e seleção de pessoal (Cláusula Segunda — Objeto). (Contrato social de Presença Consultoria Empresarial Ltda. — Doc. n.º 136).

Os documentos acostados aos autos, especificamente às fls. 141/162 do Anexo VII abrangem diversas notas fiscais emitidas pelo referido prestador, além dos cheques que foram utilizados para o pagamento dos serviços. Nesse particular, é bem verdade

que a maioria das notas fiscais, ao discriminar os serviços, simplesmente indicam "serviços de consultoria do mês ...".

Evidentemente que a autoridade julgadora não atentou para a particularidade das notas fiscais de serviço, em cujo canto superior direito constam os campos "Código Fiscal / Natureza do Serviço". Essas informações, se levadas em consideração, possibilitam a identificação da atividade desenvolvida pelo prestador. Além disso, se o prestador é uma empresa de consultoria de planejamento organizacional, que outro serviço poderia ela prestar.

De todo modo, de que valeria para a autoridade julgadora a menção específica da atividade desenvolvida pelo prestador se a exigência fiscal foi mantida inclusive no tocante às duas notas fiscais que detalham as atividades, a saber, as notas fiscais nº 025 e 026, nas quais estão indicadas, precisamente, qual o projeto desenvolvido pelo prestador? (Notas fiscais nº 25 e 26 — Docs. Nº 137 e 138).

Diante disso, e dos demais documentos que instruíram a impugnação, não merecem prosperar as exigências fiscais nesse tocante.

Livel Conservadora Ltda.

No que pertine aos serviços prestados pela Livel Conservadora Ltda., a autoridade julgadora manteve a autuação ao argumento de que o contrato juntado aos autos teria sido firmado em 15 de maio de 1998 enquanto que a Recorrente incorreu nas despesas contestadas durante o ano-calendário de 1997.

Nesse tocante, se o contrato acima mencionado não serve para comprovar a efetividade das despesas porque ele é posterior à data em que elas foram incorridas, o que se dirá quando for constatado que desde o mês de janeiro de 1997 a Recorrente e a Livel Conservadora Ltda. já haviam firmado um contrato de prestação de serviços?

(Contrato de Prestação de Serviços datado de 10 de Janeiro de 1997— Doc. n.º 139).

O contrato firmado entre as empresas tinha por objeto a prestação de serviços de limpeza e conservação no estabelecimento da Recorrente mediante a locação de mão-de-obra, o que é uma espécie de negócio comum entre empresas. O preço a ser pago pelos referidos serviços estavam previstos no anexo I ao contrato. Para conferir maior materialidade aos serviços, a Recorrente apresenta as cópias das notas fiscais emitidas pelo prestador, na qual poderá ser constatada a natureza dos valores por ele cobrados (locação de mão-de-obra, horas-extras e vale alimentação), os quais estão suportados por demonstrativos analíticos, elaborados pela própria Livel, nos quais é possível verificar o preço atribuído ao trabalho de cada funcionário, de acordo com cada uma das verbas acima referidas. O pagamento desses valores ao prestador está suportado por cópias dos cheques emitidos para o pagamento. (notas fiscais, demonstrativos analíticos e cheques — Docs. n.º 140 a 176).

Para auxiliar a análise das notas fiscais e demonstrativos, a Recorrente elaborou as planilhas que seguem abaixo, exemplificativamente, nas quais se evidencia a composição dos valores cobrados pela Live!:

*Além disso, o decisum menciona que a juntada de Guias de Recolhimento da Previdência Social não serviria para infirmar a suposta irregularidade fiscal dessa empresa, exceto no que tange à própria Previdência Social. Sem questionar o argumento adotado pela fiscalização, as GRPS são elementos contundentes na prova de existência desse prestador, especialmente quando confrontadas com os demonstrativos retro mencionados. Isto porque, nas GRPS são mencionados os nomes de diversos funcionários da Live!, nomes esses que também estão mencionados nos referidos demonstrativos, tendo em vista que esses funcionários prestavam serviços nos estabelecimentos da **Recorrente**. Dentre outros, destaquem-se os seguintes nomes: Amys de Miranda, Cleide S. Souza, Pedro Paulo, Ademir F. Ricardo, Manoel Cruz dos • Anjos, Ana C. Nery. Todos eles trabalhavam para a Live! e prestavam seus serviços nas dependências da **Recorrente**! (GRPS de maio/97 — Doc. nº 177 a 180).*

A fiscalização conclui que a referida empresa seria uma empresa irregular pois, segundo informações obtidas em diligência — as quais não foram corroboradas por nenhuma outra evidência, além da prova testemunhal — o referido prestador "jamais" teria se instalado no local indicado nos cadastros da Receita Federal. Diante da prova testemunhal, o que dizer de um contrato de locação do imóvel diligenciado, assinado em 01 de novembro de 1995, com prazo de locação até 31 de outubro de 1997. O que dizer também do cartão de inscrição municipal.

*Diante de todas as evidências, não há como negar a efetividade da despesa incorrida pela **Recorrente** com o pagamento dos serviços prestados pelos funcionários da Live!. A exigência fiscal, nesse tocante, portanto, merece ser cancelada.*

Account Publicidade e Eventos Ltda.

A Account Publicidade e Eventos Ltda. é uma empresa que desenvolve serviços de agenciamento de propaganda e marketing. Nesse sentido, para fundamentar a manutenção das exigências fiscais relativas às despesas incorridas com os serviços que lhe foram prestados, a autoridade julgadora argumenta que as NFFS nº 1411 e 1436 (fls. 67/68 do Anexo V), em vez de identificar a natureza dos serviços, reportar-se-iam à "Proposta nº 1010/96" e ao "Contrato nº 1315/97", respectivamente.

Nesse sentido, se essa é a razão de decidir, que não admite a comprovação das despesas pelos meios usuais (recibos, notas fiscais, etc), mas exige também a comprovação de contratos escritos, medições, etc, mister colacionar aos autos os documentos indicados pela Ilustre Autoridade Julgadora, os quais evidenciam a efetiva natureza dos serviços prestados à

Recorrente. Daí porque a exigência fiscal nesse tocante merece ser cancelada. (Proposta nº 1010/96 e a Contrato nº 1315/97 — Docs. N.º 181 e 182)

Demais Prestadores 64 Em relação aos demais prestadores de serviços relacionados nesse item da autuação e respectiva decisão recorrida, o que precisa estar presente que é absolutamente normal no dia-a-dia de qualquer sociedade (quanto mais uma sociedade que é uma prestadora de serviços) a contratação de diversos serviços para as mais diversas atividades a que se propõem, a exemplo de consultoria geral, publicidade, pintura, planejamento, pesquisa, reparos e consertos, seminários sobre aspectos específicos da área, informática, dentre tantos outros que aqui se poderiam relacionar.

Tais serviços são contratados pelos mais diversos departamentos da sociedade e se prestam a manter intactas a continuidade e o bom andamento das suas operações.

Muitos desses serviços, é óbvio, não implicam contratação expressa, mas meramente tácita, através das quais contratado e contratante combinam o preço, o serviço é prestado e dado como satisfatório e a contraprestação pecuniária é paga, 41, mediante a apresentação do documento fiscal pertinente.

O mesmo vale para o cidadão comum; para ilustrar tem-se que, quando uma pessoa física vai a um médico e paga a consulta, via de regra apenas solicita o recibo de pagamento, no qual — no mais das vezes — é observado no campo próprio "serviços médicos", sem qualquer discriminação quanto à especialidade do médico, os exames por ele realizados e a comprovação da necessidade (ou não) da consulta. Nem por isso a despesa não se realizou e não era necessária à continuidade da vida.

E é justamente nessa mesma categoria que se enquadram as demais prestações de serviços contratadas pela Recorrente — situações diversas do cotidiano da sociedade que provocaram a contratação — às vezes até mesmo ocasional — de prestadores específicos para serviços necessários ao dia a dia, cujos valores, isoladamente examinados, não são materiais ou relevantes o suficiente para a adoção de outras providências (jurídicas, legais ou societárias) que não a verificação do serviço e a obtenção da respectiva nota fiscal. Tomem-se como exemplo os serviços prestados por Guilherme Luiz Xavier, objeto de análise por parte da decisão recorrida às fls. 1526, o argumento utilizado para a manutenção da glosa da despesa é a ausência de um contrato assinado!

Qual é o fundamento legal que exige um contrato assinado para a dedutibilidade da despesa? É necessário, sempre, o documento fiscal: a nota fiscal, o recibo de pagamento de autônomo, etc; esses documentos não podem ser menosprezados pela fiscalização tal como procedeu a autoridade julgadora.

Afinal, que vantagens teria a sociedade em remunerar serviços que não lhe foram prestados ou que não satisfizeram o objeto para o qual foram contratados? Nenhum, obviamente.

Por essas razões que, embora não satisfeito o formalismo aplicado pela fiscalização e as autoridades julgadoras (aspecto já longamente abordado no presente Recurso), reafirma-se que os serviços foram efetivamente prestados e kile—M documentos fiscais que lhe deram origem devidamente apresentados.

Confira-se, nesse sentido, o bom senso demonstrado em alguns exemplos de jurisprudência do próprio Conselho de Contribuintes:

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS — Ao fisco, em princípio, cabe fundamentar a pretensão tributária, ou seja, dizer o porquê do seu convencimento quando afirma que uma despesa é indedutível, desnecessária, anormal. Alegar apenas que a prestação de um serviço não foi comprovada carece, no mínimo, de consistência, até porque o serviço é um bem imaterial e ele em si, o serviço, é insuscetível de comprovação (Ac. 1º CC 107-206/93 — DO 07/01/97). No mesmo sentido, confira-se idêntico teor no Ac. 1º CC 107-445/03— DO 02/01/97 (DESPESAS NÃO COMPROVADAS).

PROVA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS — Na comprovação dos gastos com prestação de serviços, é de se levar em conta a complexidade das atividades empresariais, devendo o fisco aprofundar a investigação para melhor avaliação e comprovação, quer da efetividade, quer da necessidade das despesas (Ac. 1º CC 101-88548/95-- DO 13/02/96)

Diante do exposto, também não merecem prosperar as exigências fiscais impostas à Recorrente no que se refere a esse item.

Falta de comprovação da necessidade e efetividade da prestação dos serviços de apoio técnico administrativo, jurídico e financeiro dos principais acionistas da empresa.

Development Fee — "Sponsor's Fee".

Nesse subitem do auto de infração consta que foi efetuada glosa da importância de R\$ 474.161,64 (fl. 66 do Volume I), importância esta que a contribuinte apropriou, indevidamente, em contas de despesas operacionais no ano-calendário de 1997.

Concluiu a fiscalização que: "Efetivamente, não restam comprovados que os serviços pagos aos sócios, na importância de R\$ 474.161,64 a título de outras despesas operacionais com base em 1% da Receita do pedágio, foram realizados ou executados, caracterizando mera liberalidade, sendo indedutíveis na determinação do lucro real, referentes aos valores e períodos abaixo indicados":

(...)

Na impugnação, às fls. 388/389 do Volume li, sob o título de "Glosas de Despesas 'SPONSOR'S FEE", a defendente desenvolve, em quatro subitens (155 a 158), argumentação no

sentido de que o que a "prestação de serviços de apoio técnico administrativo, jurídico e financeiro" que a fiscalização glosou, equivale a 1% (um por cento) da receita de pedágio, sendo que a necessidade e normalidade de tais serviços na operação de seu negócio é evidente; que não pode prescindir do apoio técnico e administrativo recebido dos acionistas em questão; que a opção foi adotada visando não inflar a folha de pagamentos; que a remuneração concertada com os acionistas foi idealizada por eles, com vistas a limitar e prevenir oscilações de custos, seja qual for a natureza e volume dos serviços prestados;

A discussão cinge-se ao ajuizamento da fiscalização da falta de comprovação da necessidade, usualidade e efetividade da prestação dos serviços de "apoio técnico administrativo, jurídico e financeiro" que foram pagos aos prestadores Construtora Andrade Gutierrez S/A e Camargo Corrêa S/A, na razão de 1% da receita de pedágio.

Tendo em conta que os aludidos prestadores são os dois principais acionistas, a fiscalização reputou a documentação apresentada carente de comprovação quanto à efetividade da prestação, quanto à utilidade e sobretudo quanto à sua necessidade para a manutenção de sua atividade operacional precípua que é a operação da Ponte Rio- Niterói.

Pois bem, desprovidos que estão de quaisquer elementos de comprovação, os argumentos de defesa da defendente não passam de meras conjecturas. Ora, a teor do art. 242 de parágrafos do RIR de 1994, os requisitos de admissibilidade da dedução de uma despesa não cogitam de ela estar circunscrita a um percentual (no caso de 1% da receita total do pedágio), que deve ser paga ao prestador independentemente, quer da • prestação efetiva em qualquer quantidade; quer da falta de prestação efetiva; quer da prestação efetiva em maior intensidade seja de horas de trabalho, seja de complexidade. De fato, uma despesa operacional qualquer (no caso prestação de serviços), até pode, individualmente, ultrapassar 1% (um por cento) ou qualquer outro percentual da receita, ou até mesmo ultrapassá-la.

Isso porque, para ser dedutível, o serviço deverá ter sido efetivamente prestado, ser especificado, medido, e precipuamente, ser usual, útil e necessário, tal como requer o já transcrito art. 242 do RIR de 1994.

No entanto, basta compulsar os documentos de fls. 228/247 do Anexo VII e 02/16 do Anexo VIII, para verificar que as notas fiscais emitidas pela Camargo Corrêa e pela Andrade Gutierrez, respectivamente, discriminam apenas "Serviços prestados — Medição nº ...", e que a "Planilha de Medição" anexa, embora especifique se tratar de "prestação de serviços de apoio técnico administrativo, jurídico e financeiro" não é propriamente uma medição de serviços prestados, mas tão somente o ato que formaliza a aplicação do percentual de 1% (um por cento) sobre a receita do pedágio, que vem a ser a "Base de Cálculo dos Serviços". Em suma, se houve ou não a efetiva prestação dos serviços é irrelevante, pois eles serão cobrados à razão de um por cento des exista receita.

A natureza do gasto a título de "sponsor fee" é de mera remuneração, de uma taxa auferida pelo patrocinador/investidor, calculada com base em percentual da receita, que independe da efetiva contraprestação de quaisquer serviços.

Isso posto, insta considerar, ainda, em que pese na impugnação a defendente argumentar que aportaria aos autos, oportunamente, "fatos elementos de convicção que comprovariam a efetividade da prestação dos serviços por técnicos pertencentes ao quadro de pessoal das pessoas jurídicas acionistas" (Construtora Andrade Gutierrez e Camargo Corrêa), até a data da prolação desse voto, a interessada retornou ao processo uma única vez para aportar tão somente dois documentos distintos (Fls. 1268/1279 e 1281/1389 do Volume V), que vieram anexos ao aditamento de fls. 1265/1266 do Volume V.

Com relação à documentação verifica-se às fls. 1280/1389 do Volume V, se tratar do "Dossiê Relativo ao Projeto Mediana Móvel", projeto esse que tem por objetivo a implantação de um novo modelo operacional para a Ponte Rio-Niterói, ampliando a capacidade viária da Ponte conforme o sentido de maior movimentação do fluxo de tráfego".

Acurada análise dos documentos acostados com o aditamento, quais sejam Ofícios; Atas de Reunião com o DNER; Deliberações; Análises de Proposta; Concepção Básica do projeto; Fotos; Ofícios de terceiros; Análise de Viabilidade de Implantação e Operação da Mediana Móvel; Programação dos Testes; Resultados dos Testes; Recortes de matérias jornalísticas etc., não propicia estabelecer nenhum liame entre a evolução do aludido projeto da mediana móvel com presumida prestação efetiva de serviços por parte do corpo técnico das pessoas jurídicas controladoras.

Aliás, ao contrário, nas últimas referências atinentes a responsáveis pela evolução, desenvolvimento e implementação do projeto da mediana móvel, infere-se do dossiê que foram técnicos da "PONTE S/A", somente eles, que efetuaram vista técnica 40 ao exterior para observar pontes em que o sistema Mediana Móvel era utilizado em outros países (vide item "3 — Experiência Internacional" da "Concepção Básica do Projeto Mediana Móvel", às fls. 1294 e 1337 do Volume V). Infere-se também do item "6— Coordenação para Implantação do Evento" da "Programação dos Testes — Maio/97", que participaram pessoas, da Ponte S/A, da Lightech e da CAVO, sem referência a pessoas da Andrade Gutierrez e da Camargo Corrêa.

Nesse contexto, tendo em vista que não há nos autos nem foram ofertadas com a impugnação para corroborar as razões de discordâncias apresentadas, quaisquer elementos e evidências de que os serviços foram prestados pelas pessoas jurídicas controladoras, muito menos de que são necessários à manutenção da fonte produtora das receitas, nem de que são

usuais ou normais para a operação da concessão da Ponte Rio-Niterói, deve ser mantida incólume a exigência em relação à presente matéria.

Nas razões de recurso, sustenta a Recorrente que a fiscalização entendeu que a autuada não teria comprovado a necessidade e efetividade dos serviços de apoio técnico administrativo, jurídico e financeiro prestado pela Construtora Andrade Gutierrez S/A e a Construtora Camargo Corrêa S/A., empresas de notórios conhecimento e experiência na construção civil pesada e, inclusive, na administração de Rodovias concedidas pelo Poder Público. Essas empresas, cumpre confirmar, fazem parte do quadro societário da Recorrente.

Nesse sentido, a autoridade julgadora resume a controvérsia afirmando que a dedutibilidade de uma despesa "está condicionada a que a tomadora dos serviços comprove, com documentação hábil e idônea, a efetividade da prestação, a usualidade e a necessidade de tal serviço para a consecução do objetivo social da empresa." (fls. 1529).

A propósito, convém destacar que a comprovação de uma despesa é realizada por qualquer meio lícito de prova, ainda que por meio de cópias de cheques, recibos ou notas fiscais, o que está de inteiro acordo com a orientação manifestada em acórdãos do Conselho de Contribuintes, dentre os quais, pelo Acórdão 101-91832. Esse é o mesmo entendimento contido no Parecer Normativo CST nº 10/76, quando salienta que os documentos necessários para a comprovação de uma despesa são os documentos • utilizados segundo a praxe comercial.

*Assim é que os documentos acostados aos autos, especialmente os documentos juntados às fls. 228 a 247 do Anexo II e fls. 02 a 16 do Anexo VIII, abrangem, dentre outros, as cópias das notas fiscais, duplicatas de serviço, planilhas de medição, além da cópia dos cheques emitidos pela **Recorrente** para o pagamento dos serviços, são documentos hábeis e idôneos para a comprovação desses serviços.*

Além desses documentos, por ocasião do aditamento à impugnação foram juntados aos autos cópias de diversos documentos relativos aos projetos desenvolvidos pelos prestadores de serviços contratados pela Recorrente, notadamente, o dossiê de fls. 1280-1389 do Volume V, relativo a um novo projeto de operação para a Ponte Rio- Niterói, (confira-se, para ilustração, as informações constantes de: <http://www.ponte.com.br/projetos.htm>).

O sistema de Mediana Móvel seria um sistema de controle de tráfego que consiste numa barreira formada por blocos de concreto interligados por elos metálicos, que deveriam ser deslocados lateralmente na pista por equipamentos especiais. A Mediana Móvel tem como premissa básica a abertura de mais uma faixa de rolamento para a pista de maior fluxo nos horários de pico. Dessa forma, amplia-se a capacidade do sistema viário, possibilitando maior fluidez do tráfego e minimizando o impacto negativo dos congestionamentos na vida dos usuários. A concepção desse projeto apenas foi possível graças à

experiência acumulada pelas empresas que compõem o controle da Recorrente. Está, portanto, comprovada a materialidade de um dos muitos projetos desenvolvidos em conjunto com as referidas empresas.

Nesse particular, é também preciso registrar que as empresas Construtora Andrade Gutierrez S/A e Construtora Camargo Corrêa S/A são altamente qualificadas e capacitadas no ramo da construção civil, razão pela qual constantemente são vitoriosas em licitações envolvendo obras públicas de grandes proporções no Brasil e no exterior. Tais vitórias não ocorrem por sorte ou acaso — ocorrem em vista da alta tecnologia que possuem e da certificação técnica conferida nas obras de que participaram. Seu corpo de técnicos, conseqüentemente, é treinado e experiente nas mais diversas ati da construção civil, especialmente aquelas de caráter público.

Essa a razão pela qual suas acionistas tiveram preferência na contratação dos serviços, em detrimento de outros prestadores (talvez não tão qualificados ou interessados no bom desempenho da Ponte Rio-Niterói).

Ademais, não se pode olvidar que a Recorrente estava em seus primeiros anos de concessão, os mais complexos a serem ultrapassados, em razão da precariedade com que as vias eram anteriormente administradas (a até por isso foram privatizadas). Nessas condições, fazia-se mais que necessária a prestação contínua de serviços por profissionais qualificados em engenharia civil de grande porte e, sob essa ótica, o apoio rotineiro dos profissionais do corpo das acionistas tomava-se quase que imprescindível.

Obviamente, se a Ponte Rio-Niterói tivesse que contratar terceiros para a execução dos serviços que lhe foram prestados rotineiramente, em algumas situações, e especificamente, em outras (como é o caso do Sistema Mediana Móvel), pelos técnicos que pertencem ao corpo de suas acionistas, fatalmente teria que despende quantias muito maiores que aquelas cobradas para a assessoria e execução dos serviços, além de não necessariamente poder contar com a mesma qualidade e presteza. Aliás, nesse particular, registre-se que — ao contrário do que concluíram as autoridades julgadoras — é óbvio que as Construtoras não são mencionadas no projeto, já que a sua condutora é a Recorrente (Ponte Rio-Niterói); as Construtoras foram contratadas para prestar serviços à Recorrente no que se referia a esse Sistema, não fazendo parte dele diretamente.

Ademais, registre-se, os trabalhos de apoio, consultoria e assistência eram praticamente diários nos primeiros tempos da concessão, em vista do volume de obras e reparos que tinham que ser realizados, muitos deles por obrigação contratual prevista no próprio Contrato de Concessão.

Mas, ainda assim, às fls. 96, a fiscalização menciona que os documentos apresentados pela Recorrente não descrevem quais seriam os serviços a ela prestados, eis que, em seu entendimento,

as descrições contidas nas notas fiscais seriam genéricas. E arremata, afirmando que "para tais serviços a empresa mantém e/ou contrata pessoal especializado para a mesma finalidade".

Ora, Senhores Conselheiros, se a fiscalização — como alega — não tem conhecimento da natureza das atividades desenvolvidas pelos prestadores de serviço contratados pela Recorrente, como poderia ela sustentar que a Recorrente possui profissionais especializados nessas mesmas atividades?

Ora (i) se as despesas incorridas com o pagamento dos salários dos empregados responsáveis pela condução desses trabalhos é necessária, normal e usual para sua atividade, quando tais empregados são diretamente contratados pela Recorrente, pela mesma razão (ii) as despesas incorridas com a prestação de serviços nas mesmas atividades, desenvolvida por terceiros —ou seja, por profissionais empregados em empresas de notório conhecimento e experiência no ramo de atividade explorada pela **Recorrente**, como é o caso da Construtora Camargo Corrêa S/A e da Construtora Andrade Gutierrez S/A, também devem ser tidas como necessárias, normais e usuais para sua atividade.

Aliás, quando a questão é observada sob outra ótica — a das Construtoras — é sempre preciso lembrar que seus profissionais são remunerados e que essa remuneração constitui custo ou despesa na condução das atividades sociais. Quando esses profissionais dedicam-se à prestação de serviços a outras empresas (a **Recorrente**, na situação sob análise), em nome das Construtoras, e tal serviço não é remunerado, os custos com sua remuneração seria de plano considerado indedutível na apuração do resultado tributável. A cobrança desses serviços, conseqüentemente, está em absoluta consonância com o resultado decorrente dos trabalhos por eles realizados.

Outra questão relevante diz respeito ao fato da Recorrente e da contratada 11, terem profissionais com a mesma especialização. Sob essa ótica, o que faz claramente transparecer é um esperado desconhecimento técnico das diversas especializações possíveis, por exemplo, na área de engenharia civil (calculista, construção, projetos, segurança, segurança de tráfego, sondagem, fundações, desenhos, fachadas, instalações elétricas, instalações hidráulicas, estrutura, portos, canais, dentre outros tantos). Ou seja, o fato da Recorrente empregar engenheiros e o fato das Construtoras elegerem engenheiros do seu corpo de profissionais para prestar serviços à Recorrente não significa que ambos tenham a mesma qualificação e capacitação técnica e profissional. E, apenas para fazer um paralelo simples, seria o mesmo que entender que um só advogado esta absolutamente apto e preparado para cuidar adequadamente das mais diversas áreas do direito brasileiro (família, crime, direito econômico, falência, dentre tantas outras).

Diante disso, e até porque a fiscalização — implicitamente — reconhece a natureza das atividades desenvolvidas pelas empresas contratadas pela Recorrente, que 111 incorreu em despesas necessárias — mas que se materializaram em avanços consideráveis em sua prestação de serviços, como o projeto mediana móvel — o simples fato de os prestadores de serviço em

questão serem controladores da Recorrente não serve como argumento, nem mesmo como indício, para a manutenção das exigências fiscais. A verdade é que, pela argumentação exposta na decisão, está evidenciado que as exigências fiscais decorrem de mera suspeita de irregularidades na contratação dessas empresas.

A seguir cita diversos julgados cuja conclusão se aplicaria ao caso, nos quais se concluiu pela improcedência da exigência.

Em suma, é bastante usual em diversos setores de atividade e é especialmente comum diante de serviços realizados entre empresas de mesmo grupo econômico que compartilham os custos e despesas com atividades que interessam a todas.

E mais, não se esqueça que em grandes grupos internacionais, é absolutamente comum a cobrança de valores, por parte das controladoras estrangeiras, como decorrência dos chamados contratos de assistência técnica e administrativa, firmados muitas vezes com base em determinado percentual de receita. Isso nada mais siã ifrt2 que arcar (justificadamente, repise-se) com um custo por ter à disposição (e utilizar rotineiramente) um grupo de técnicos experientes do corpo de funcionários das empresas acionistas/quotistas, devidamente treinado para opinar sobre a adequada condução das atividades empresariais, especialmente no primeiros anos de funcionamento da sociedade.

Com efeito, a própria legislação fiscal contém regra específica nesse sentido, abaixo transcrita:

‘Art. 354. As importâncias pagas a pessoas jurídicas ou físicas domiciliadas no exterior a títulos de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, quer fixas, quer como percentagem da receita ou do lucro, somente poderão ser deduzidas como despesas operacionais quando satisfizerem aos seguintes requisitos:

,(..)

Parágrafo 1º As despesas de assistência técnica, científica, administrativa e semelhantes somente poderão ser deduzidas nos cinco primeiros anos de funcionamento da empresa ou da introdução do processo especial de produção, quando demonstrada sua necessidade, podendo esse prazo ser prorrogado até mais cinco anos por autorização do Conselho Monetário Nacional.’ (Regulamento do Imposto de Renda/99 - RIR/94 - art. 293 e parágrafo 1º — grifos da Recorrente)

Diante do exposto, está evidenciada a execução de atividades por parte dos contratados da Recorrente, a competência técnica dos contratados e a integral licitude de contratá-los para a realização desses trabalhos, bem como a dedutibilidade dos gastos assim despendidos, mesmo quando a Recorrente possua pessoal próprio, (mas insuficiente) para desempenhar essas

funções, razão pela qual devem ser canceladas as exigências fiscais formalizadas a esse título.

006. BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA.

Glosa de Outros Custos e de Outras Despesas Operacionais classificáveis no Diferido.

No item 6.8. do Termo de Verificação e de Constatação Fiscal, às fls. 97/108 do Volume I, sob o título de "Dedução Indevida de Custos e Despesas Operacionais Classificáveis no Ativo Diferido", a fiscalização minudencia, pormenorizadamente, as razões que ensejaram a glosa, que por sua relevância são a seguir transcritas:

‘O contribuinte foi intimado e reintimado, conforme Termo de Constatação de 25/06/2001 (fls. 56 do Anexo III), a apresentar a documentação comprobatória de Outros Custos e Outras Despesas Operacionais apropriados no ano-calendário de 1997’.

‘Analisando-se os documentos apresentados (fls. 17 a 246 do Anex15 VIII, fls. 02 a 110 do Anexo XIX), verificou-se dentre eles que alguns se referem a gastos que, por sua natureza, deveriam ser classificados no Ativo Diferido e amortizados pelo prazo de até 10 (dez) anos, conforme dispõe a Lei nº 6.404/76 (arts. 178, 179 e 183 da Lei nº 6.404/76, e o RIR de 1994 (arts. 220 e 244)’.

‘Em suma, são gastos relacionados a diversos investimentos efetuados na ponte objeto de concessão, relativos a consultoria de plano de implantação de informatização da manutenção, prestação de serviços com objetivo de capacitar a área operacional com recursos adequados ao correto desempenho das atividades fins da Ponte S/A, remanejamento de garagem, consultoria ISO 9002, consultoria GQT, consultoria ISO 9000, consultoria para desenvolvimento do planejamento e projeto executivo de engenharia para as obras de recuperação da ponte Rio-Niterói, gerenciamento, planejamento e controle, análise de licenciamento, fiscalização, implantação do sistema de arrecadação de pedágio e controle de tráfego, Serviços de desenvolvimento e implantação de um sistema informatizado de manutenção e sistema de controle de ocorrências, consultoria técnica de planejamento das atividades de concessão da Ponte, consultoria de pavimentação e foto aérea, todos relacionados e incorporados à ponte objeto da concessão, devido não só a sua natureza, como também às condições estipuladas no contrato de concessão da ponte’.

‘Pelo exposto, e considerando a natureza dos gastos (investimentos) realizados na ponte, bem como o período em que estes contribuirão para a formação do lucro de diversos exercícios, considerando ainda que o contrato, além de condicionar a exploração comercial da ponte à execução de tais obras e serviços, contém cláusulas determinando que todos os bens, direitos e privilégios decorrentes da concessão revertam ao poder concedente na extinção do contrato, mediante pagamento, pelo poder concedente ao contribuinte dos investimentos vinculados a ponte, conforme cláusula 98, conclui-se, então, que

os gastos realizados na Ponte Rio-Niterói contabilizados diretamente como Outros Custos e Outras Despesas Operacionais, referentes aos valores e períodos abaixo indicados, devem ser classificados no ativo diferido, onde devem ser amortizados pelo prazo de até dez anos, em virtude de sua natureza e do período em que serão usufruídos seus benefícios'.

Os valores de Custos ou Despesas Operacionais que a Fiscalização arrolou como BENS DE NATUREZA PERMANENTE constam do seguinte quadro:

(...)

Tratando do tema "Aplicações de Capital", o caput do art. 244 do RIR de 1994 preceitua que "o custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a ...". No § 2º do supracitado dispositivo legal está disposto que "salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das mbj_h01 realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado".

Tendo em vista que o conceito e a natureza jurídica dos institutos legais do "Ativo Permanente", do "Diferido", e da "Amortização", advêm da legislação comercial e societária, a fiscalização citou no "TVCF" os seguintes dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 — Lei das Sociedades por Ações — (arts.

178, § 1º, "c"; 179, V; 183, VI, § 2º "b", § 3º).

Ao contrário, impõe-se a rigorosa observância dos preceitos da lei comercial e fiscal, sendo que os critérios de classificação a serem observados devem ser aqueles consubstanciados nos arts. 178 a 182 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, aplicável por expressa determinação do § 4º do art. 7º do Decreto-lei nº 1.598/77".

Também sobre o tratamento tributário a ser dispensado à apropriação de tais gastos de capital ao resultado, dispõe o RIR de 1994, nos arts. 265 a 268 e seu parágrafo único.

Nesse contexto, cumpre apreciar a seguir as razões de discordância e os documentos apresentados pela defendente em relação a cada caso singular:

Serviços de Consultoria e Assessoria — (R\$ 821.564,88)

1) Odécio Eduardo de Oliveira — R\$ 21.916,31.

Alega, expressamente, tratar-se de "consultoria de gestão de projetos, ou seja, caracteristicamente, uma despesa operacional do exercício em que é incorrida". Juntou aos autos com a impugnação (fls. 960/967 e 970/971 do Volume IV), cópias reprográficas, não autenticadas, de Contrato de Prestação de

Serviços e de respectivos Termos Aditivos, celebrados entre a "Ponte" e o engenheiro Odécio Eduardo de Oliveira, cujo objeto, segundo cláusula primeira seria "a prestação de serviços de consultoria para confecção, implantação e acompanhamento de um plano de gestão da manutenção da Ponte Rio Niterói, de um plano de estabilização do Sistema Onda Livre e de um plano de multagem para a ponte Rio-Niterói". Ao contrário do entendimento da defendente, referido documento apenas reforça a conclusão fiscal acerca da natureza do gasto.

2) Carlos Alberto Schultz — R\$ 36.000,00.

Alega, expressamente, tratar-se de "consultoria na área de crédito, portanto também caracteristicamente uma despesa do exercício". Juntou aos autos com a impugnação (fls. 968/969 e 973/976 do Volume IV), cópias reprográficas, não autenticadas, de Contrato de Prestação de Serviços e de respectivos Termos Aditivos, celebrados entre a "Ponte" e o consultor de empresas Carlos Alberto Schultz, cujo objeto, segundo cláusula primeira seria "a prestação de serviços de consultoria na área de crédito e cobrança no sistema Onda Livre". Tais documentos não infirmam a natureza da infração detectada pelo fisco.

3) Guilherme Luiz Xavier — R\$ 9.015,37.

Alega, expressamente, tratar-se de "prestação de serviços complementares aos da empresa Service & Quality, atuando como consultor associado no Projeto de qualidade ISO 9000 também neste caso, portanto, uma despesa operacional do exercício". No entanto, tais alegações estão desprovidas de comprovação, eis que a defendente não juntou aos autos com a impugnação nenhum documento objetivo que corroborasse as razões de discordância expendidas. De qualquer forma há uma evidente superposição, eis que compulsando os documentos que a defendente juntou à impugnação para contestar a glosa das despesas representadas por notas fiscais de serviços do prestador de serviços Service e Quality Consultoria Ltda., constata-se, às fls. 800, 801, 804/813 do Volume III, que o administrador de empresas Guilherme Luiz Xavier fazia parte do grupo de consultores daquela empresa que desenvolveram atividades visando, exatamente, a certificação de um sistema de qualidade em conformidade com as normas ISO 9000.

4) João Luís Brancoli Orives — R\$ 6.000,00.

Alega, expressamente, tratar-se de "prestação de serviços complementares aos da empresa Service & Quality, atuando como consultor associado do projeto de qualidade ISO 9000 também neste caso, portanto, uma despesa operacional do exercício". Juntou aos autos com a impugnação (fls. 978/980 do Volume IV), cópias reprográficas, não autenticadas, de Contrato de Prestação de Serviços, celebrado entre a "Ponte" e João Luís Brancoli Orives, cujo objeto, segundo cláusula primeira seria "a apresentação de serviços de consultoria em gestão de Qualidade Total — Certificação ISO 9000", documento este que não infirma a natureza da infração detectada pela fiscalização.

5) Raul Oscar Rauter — R\$ 39.509,50.

Alega, expressamente, tratar-se de "prestação de serviços complementares aos da empresa Service & Quality, atuando como consultor associado no projeto de qualidade ISO 9000 também neste caso, portanto, uma despesa operacional do exercício". No entanto, tais alegações estão desprovidas de comprovação, eis que a defendente não juntou aos autos com a impugnação nenhum documento objetivo que corroborasse as razões de discordância expendidas. De qualquer forma há uma evidente superposição, eis que compulsando os documentos que a defendente juntou à impugnação para contestar a glosa das despesas representadas por notas fiscais de serviços do prestador de serviços Service e Quality Consultoria Ltda., constata-se, à fl. 798 do Volume III, que o engenheiro industrial de metalurgia Raul Oscar Rauter fazia parte do grupo de consultores daquela empresa que desenvolveram, exatamente, atividades visando a certificação de um sistema de qualidade em conformidade com as normas ISO 9000.

6) Ana Beatriz Moraes — R\$ 22.330,00.

Alega, expressamente, que se trata de "atuação conjunta com a Service e Quality, tendo como foco a elaboração de procedimentos para a área de atendimento de enfermaria". Juntou aos autos com a impugnação (fls. 982/985 do Volume IV), apenas uma cópia reprográfica, não autenticada, de "Relatório" de atividades da Sra. Ana Beatriz Moraes na elaboração de procedimentos do Sistema de Qualidade da Área de Saúde, documento este que não in natura da infração detectada pelo fisco.

7) Method Engenharia e Sistemas Ltda — R\$ 113.052,08.

Alega, expressamente, tratar-se de "serviços de gerenciamento, planejamento e controle, análise, diligenciamento, fiscalização da implantação do sistema de arrecadação de pedágio e controle de tráfego. Assim, também uma despesa operacional". Juntou aos autos com a impugnação (fls. 987/1000 do Volume IV), cópias reprográficas, não autenticadas, de Contrato de Prestação de Serviços e de respectivos Termos Aditivos, celebrados entre a "Ponte" e a Method Engenharia e Sistemas Ltda, cujo objeto seria "serviços de assessoria geral envolvendo Coordenação Geral, Planejamento, Programação e Controle, em relação às atividades da implantação da Concessão da Ponte Rio-Niterói". Referidos documentos não infirmam a natureza da infração.

8) Projconsult Engenharia Ltda. — R\$ 553.616,62.

Alega, expressamente, tratar-se de "serviços de detalhamento do planejamento técnico, projetos executivos e métodos construtivos das obras e serviços que seriam executados por terceiros. Função essencialmente de gestão".

Juntou aos autos com a impugnação (fls. 1002/1011 do Volume IV), cópia reprográfica, não autenticada, da Proposta PC —

5407/0058, documento este cuja força probatória é atenuada, pois, nem sequer consta o "De acordo" da "Ponte".

9) LOAR Engenharia Ltda — R\$ 14.950,00.

Alega, expressamente, tratar-se de "concepção e implantação de sistemas de custos e compilação de dados e acompanhamento dos serviços e elaboração de demonstrativos para atualizações e revisões de tarifa. Uma despesa corrente".

Juntou aos autos com a impugnação (fls. 1013/1015 do Volume IV), cópias reprográficas, não autenticadas, de correspondências da prestadora de serviços Loar Engenharia, que tratam de proposta de prestação de serviços de planejamento e custo ("concepção, implantação e gerenciamento do sistema de custo da Concessionária; compilação de dados, acompanhamento dos serviços e elaboração de demonstrativos para atualização e revisões de tarifa") e de "prestação de serviços complementares de apoio aos serviços de revisão da Tarifa Básica de Pedágio". Referidos documentos não infirmam a natureza da infração.

10) Projeta Engenharia Ltda. — R\$ 55.175,00

Alega, expressamente, tratar-se de "serviço de consultoria de pavimentação". Juntou aos autos cópias reprográficas, não autenticadas de cheque de pagamento, da Nota Fiscal de Serviços respectiva, referente a "parcela única referente ao serviço de consultoria de pavimentação" e de fax da Ordem de Serviço (fls. 1017/1020 do Volume IV). Referidos documentos, por si só, não infirmam a natureza da infração.

Serviços de Empreitada — (R\$ 379.548,01):

1) Companhia Auxiliar de Viação e Obras CAVO — R\$ 379.543,01

Alega, expressamente, tratar-se de "serviço de manutenção de jus N.(dilatação, reparação de trincas do caixão metálico e manutenção de guarda-co guarda-rodas, medianas e outras estruturas civis, conforme contrato. Ou seja, tipicamente, a manutenção, uma despesa operacional". Às fls. 1022/1048 do Volume IV, constam cópias reprográficas, não autenticadas de documentos que anexou aos autos, a saber: dois Contratos de Prestação de Serviços, e respectivos Anexos, datados de agosto de 1995 e de maio de 1996 e de uma correspondência. De acordo com as cópias de documentos que a fiscalização coligiu aos autos durante a ação fiscal (fls. 38/80 do Anexo VIII), todos os valores glosados (vide TVCF às fls. 99/103 do Volume I), referem-se a medições vinculadas apenas ao Contrato nº DC/96/010 de abril de 1996. Referido contrato tem por objeto a execução de "serviços de manutenção de juntas de dilatação, reparação de trincas do caixão metálico e manutenção de guarda-corpo, guarda-rodas, medianas e outras estruturas civis (PEP 5, 41, 58, 6, 66 e 67)", e seu valor contratual é de R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais), pagáveis mediante medição mensal. Referido documento apenas reforça a convicção de que se trata de gasto efetivamente capitalizável.

2) York Engenharia e Comércio Ltda. — R\$ 58.622,70.

Alega, expressamente, tratar-se de "serviços de manutenção e operação de sistemas de iluminação e controle de trânsito". Juntou aos autos cópia reprográfica, não autenticada do "Contrato de Prestação de Serviços nº DC/95/001" e respectivos Aditivos 10 ao 50 e de fax da Ordem de Serviço, para "execução dos serviços de manutenção e operação dos sistemas de distribuição de energia elétrica, iluminação geral e dos sistemas eletrônicos e eletro-mecânicos de controle de trânsito", documentos estes que apenas ratificam o entendimento da fiscalização.

Serviços de Fotografia Aérea — (R\$ 15.498,00):**1) Foto Aérea Serviços Especiais de Fotografia Ltda.**

Alega, expressamente, tratar-se de "fotografia aérea para a produção de posters, ou seja, atividade caracteristicamente relacionada com iniciativas de divulgação, pertinentes à área de marketing, o que lhe atrai atributos de despesa operacional do exercício". No entanto, tal alegação está desprovida de comprovação, eis que a defendente não juntou aos autos com a impugnação nenhum documento objetivo que a corroborasse. De qualquer forma, a infração detectada pela fiscalização está adequadamente comprovada pela documentação coligida aos autos por ela no curso da ação fiscal (fls. 75/107 e 109/110 do Anexo IX).

Apreciados os argumentos de defesa apresentados pontualmente, cumpre verificar que nem sequer é preciso despende muito esforço para verificar que referidos gastos têm por natureza, justamente, a reorganização, a modernização e o melhoramento da operação, bem como a ampliação dos serviços aos usuários da "Ponte", após a contribuinte ter assumido a concessão, com o compromisso de realizar tais gastos previstos no "Contrato de Concessão".

Infere-se da circunstanciada descrição dos autuantes no Termo de Verificação e de Constatação Fiscal (Anexo do Auto de Infração), à fl. 68:

‘ — que (...) de acordo com o referido contrato de concessão, pai'à ter direito a cobrança de pedágio, o contribuinte é obrigado a executar a recuperação, o reforço, a monitoração das estruturas, o melhoramento a conservação e a operação da Ponte Presidente Costa e Silva, durante todo o prazo de concessão da Ponte".

"2 — que na forma do contrato de concessão, a ponte em si, suas melhorias, todos os demais bens reversíveis e os direitos e privilégios decorrentes da concessão reverterem ao DNER na extinção da concessão com o pagamento, pelo DNER, das parcelas dos investimentos vinculados aos bens adquiridos pela Concessionária, ainda não amortizados, conforme cláusula 98'.

Averbe-se que a fiscalização coligiu aos autos às fls. 03/68 do Anexo I, cópias reprográficas não autenticadas do "Contrato de Concessão" e dos 1º, 2º, 3º e 4º "Termos Aditivos de Retificação", de onde se infere os seguintes aspectos:

Quanto ao objeto:

- colhe-se da cláusula "7" (fl. 08 do Anexo I) do aludido documento, que: 'Este Contrato tem por objeto a recuperação, o reforço e a monitoração das estruturas, o melhoramento, a manutenção, a conservação e a operação da Ponte Presidente Costa e Silva (Rio de Janeiro — Niterói), e respectivos acessos, integrantes da BR 101/RJ, mediante cobrança de pedágio'

Assoma indubitável que os valores que a fiscalização glosou, são de fato gastos capitalizáveis, relacionados à reorganização ou reestruturação da operação da ponte, até por força da nova metodologia de operação, via concessão, que contribuirão para a formação do resultado de períodos subseqüentes que implicarão em acréscimo na eficiência ou a redução de custos operacionais.

Releva destacar, por oportuno, que uma característica básica de tais gastos, que • justifica e reforça o entendimento do fisco de que eles devam ser apropriadas no ativo diferido é o fato de que são gastos já consumidos, que devem remanescer capitalizados para serem transferidos aos resultados de períodos-base subseqüentes, no decorrer do prazo de concessão, em virtude de que os benefícios deles advindos serão usufruídos durante o período de 20 (vinte) anos.

Tal é o que acontece no caso dos gastos com implantação, reorganização e modernização, tais como aqueles efetuados com consultorias especializadas em implantação de planos de gestão; consultoria na área de crédito e cobrança do sistema "Onda Livre"; consultoria em gestão de Qualidade Total - Certificação ISO 9000; elaboração de procedimentos do Sistema de Qualidade; assessoria geral envolvendo coordenação geral, planejamento, programação e controle, em relação às atividades da implantação da concessão da ponte; desenvolvimento dos trabalhos de planejamento, detalhamento do planejamento técnico, projetos executivos e métodos construtivos das obras e serviços que serão realizados em cinco fases da concessão, envolvendo trabalhos iniciais, recuperação e reforço, monitoração, manutenção e melhoramentos; concepção, implantação e gerenciamento do sistema de custo e de revisão da tarifa; consultoria de pavimentação; serviços de manutenção de juntas de dilatação, reparos de trincas etc.; serviços de manutenção e operação dos sistemas de distribuição de energia elétrica, iluminação e dos sistemas eletrônicos e eletromecânicos de cont trânsito etc., como no presente caso.

Por conseguinte, mantida a exigência.

Nas suas razões de recurso, declara a apelante ,sem ofensa às autoridades julgadoras, supor que gastos de pequeno valor, tais como serviços de consultoria, assessoria e gerenciamento poderiam causar qualquer efeito aos bens objeto de devolução ao Poder Concedente ao final da concessão — em 20 anos,

portanto —corresponderia a um desconhecimento total do quanto está envolvido em uma concessão de vias ou rodovias pedagiadas. O que reverte ao Poder Público — ao final da concessão — é o bem em si (a Ponte Rio Niterói) e suas acessões físicas, bem como o sistema de arrecadação e controle das praças de pedágio. Quaisquer outros gastos porventura realizados nesse período comporão o resultado da concessionária. Portanto, totalmente irrelevante é, para o caso em questão, o fato de que os bens objeto da concessão reverterão ao Poder Público ao final do prazo da concessão.

Na realidade, o que se nota é que as D. autoridades julgadoras têm como ponto central da discussão a obrigatoriedade da ativação dos gastos, intitulados de "investimentos", realizados pela Recorrente na Ponte Rio-Niterói (na forma do art. 266, I, "b" do RIR/94) e das despesas incorridas na reestruturação, reorganização ou modernização da empresa (art. 299, II, "h" do RIR/94), sem, contudo, se ater devidamente à natureza dos serviços ora tratados, bem como ao fato deles virem ou não a implicar um aumento da vida útil da ponte em prazo superior a um ano.

Ressalte-se que a análise mais detida dos itens questionados pela fiscalização evidencia claramente se tratar de serviços comuns, essencialmente de natureza de consultoria, gerenciamento, na maioria das vezes prestados por profissionais autônomos ou pequenas empresas, conforme a própria fiscalização pode apurar em seu demonstrativo analítico transcrito na decisão recorrida.

De plano, importa destacar que, muito embora exista certa dificuldade na compreensão de quais serviços devem ser ativáveis em se tendo como objeto a "ponte", fato é que este ônus da prova compete à fiscalização, até em vista do princípio da verdade material. De toda forma, o que se espera é que haja certa razoabilidade na definição de quais elementos podem ser considerados como prova do aumento da vida útil de um determinado bem (no caso, a Ponte Rio-Niterói), o que, diga-se, não foi observado no caso em tela.

Ora, se partirmos das assertivas tecidas pelas autoridades julgadoras em relação, por exemplo, aos serviços contratados junto ao Sr. Carlos Alberto Schultz e cujo contrato de prestação de serviço e respectivos aditivos foram juntados aos autos, não há qualquer justificativa plausível capaz de fundamentar satisfatoriamente o convencimento pela necessidade de ativação destes gastos com "consultoria na área de crédito e cobrança no sistema Onda Livre". Simplesmente foi afirmado que "Tais documentos não infirmam a natureza da infração detectada pelo fisco".

Este mesmo entendimento foi manifestado, exemplificativamente, em relação à contratação de serviços de assessoria geral junto à empresa Method Engenharia e Sistemas Ltda., no tocante aos serviços de "detalhamento do planejamento técnico, projetos

executivos e métodos construtivos das obras e serviços que seriam executados por terceiros", bem como quanto aos serviços de "manutenção de juntas de dilatação, reparação de trincas do caixão metálico e manutenção de guarda-corpo, guardaltobla medianas e outras estruturas civis", tomados junto à Projconsult Engenharia Ltda..

A Recorrente não pode admitir é que as despesas incorridas com consultoria, assessoria geral, manutenção e gerenciamento da ponte, ou ainda com a divulgação da ponte (ligadas à área de marketing), sejam entendidas genericamente como ligadas à reorganização e reestruturação da ponte, impondo-se seu lançamento em contas do ativo diferido, para fins de amortização.

Na realidade, aplicando-se o entendimento defendido pelas d. autoridades julgadoras chegar-se-ia à absurda conclusão de que, como o objeto do contrato de concessão é a "recuperação, o reforço e a monitoração das estruturas, o melhoramento, a manutenção, a conservação e a operação da Ponte Presidente Costa e Silva (Rio de Janeiro — Niterói)...", as despesas incorridas com a pintura das faixas de sinalização das vias deveriam ser capitalizadas para a devida amortização; o que não se pode admitir!

Há que se considerar que as atividades ligadas à manutenção da ponte — como, por exemplo, os serviços "de manutenção e operação dos sistemas de distribuição de energia elétrica, iluminação geral e dos sistemas eletrônicos e eletro-mecânicos de controle de trânsito" contratados junto à empresa York Engenharia e Comércio Ltda. — não necessariamente implicam aumento de sua vida útil em prazo superior a um ano.

Ora, além da manutenção e conservação da ponte serem atividades integrantes do objeto do contrato de concessão, há que se considerar que todo serviço de manutenção tem um caráter preventivo, que visa precipuamente manter intocáveis as condições de uso do bem — considerando, principalmente, o fato deste bem ter de ser devolvido ao Poder Público ao final do contrato de concessão. Aliás, dada a localização geográfica da ponte e em se tratando de uma via pública cuja quantidade diária de usuários é extremamente elevada, as atividades de manutenção são imprescindíveis e rotineiras, até por questões de segurança — como se destacam, por exemplo, os serviços de manutenção das estruturas civis contratados junto à Companhia Auxiliar de Viação e Obras CAVO — sendo realizadas todos os anos, ou seja, são serviços que não • aumentam o valor da ponte em si, mas o conservam. Em suma, em sua maioria, tais gastos são realizados anualmente ou até em periodicidade menor, para manter as pistas em adequadas condições de uso, conforto e segurança para os seus usuários.

A Projconsult Engenharia Ltda. presta meramente serviços de gestão. Efetivamente, a empresa atua na análise e detalhamento de planejamento técnico e projetos executivos. Não é ela quem executa as obras ou realiza o planejamento. Trata-se apenas de mera análise e estudos sobre os projetos. Logo, não há dúvidas de que é mera consultoria o serviço tomado pela Recorrente

nesse caso. Serviço esse que é diversas vezes necessário e que se exaure a cada novo projeto. Portanto, não há que se falar em bem ativável.

Igualmente, a Companhia Auxiliar de Viação e Obras CAVO presta serviços rotineiros de manutenção e reparo de juntas de dilatação. Em outras palavras, é comum haver necessidade desses serviços de tempos em tempos. É fato que o tráfego, as chuvas e outros fatores climáticos, além dos normais sinistros e acidentes de automóveis e caminhões acabam por demandar reparos, que decorrido certo prazo são novamente necessários pois surgem novos pontos para manutenção das juntas. Não são obviamente ativáveis.

Também como exemplo, a Method Engenharia e Sistemas Ltda. presta serviços de gerenciamento, análise e fiscalização de sistema de arrecadação de pedágio e controle de tráfego - essas as atividades mais sensíveis no gerenciamento de vias públicas. É certo que se trata de consultoria. Não agrega valor aos bens do ativo, não lhes aumenta a vida útil. Simplesmente são serviços de que a Recorrente necessita no dia-a-dia e portanto não se tratam de bens ativáveis, da mesma forma que os anteriores.

Em meio a este cenário, faz-se desnecessária qualquer assertiva adicional referente à correção do procedimento da Recorrente, em relação às despesas incorridas com serviços de fotografia aérea com cunho voltado unicamente à área de marketing.

E isso, sem atentar para o fato de que aqui estaríamos diante de mera situação de postergação de imposto, nos termos do artigo 219 do RIR194, já que ad argumentandum tantum, todos os exercícios subsequentes (a já se passaram 6 anos) teriam diminuído, de modo a garantir a dedutibilidade proporcional dessas despesas em cada exercício. Assim, ainda que passíveis de ativação — o que se admite apenas para fins de argumentação — todos os efeitos subsequentes das amortizações haveriam de ser recalculados, de modo a imputar à Recorrente apenas a parcela adequada e devida dos tributos que ora lhe são indevidamente imputados.

É O RELATÓRIO.

O acórdão foi assim ementado:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO EX OFFÍCIO - Tendo o Julgador a quo ao decidir o presente litígio, se atido às provas dos Autos e dado correta interpretação aos dispositivos aplicáveis às questões submetidas à sua apreciação, nega-se provimento ao Recurso de Ofício.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL — PROVA — a documentação em que lastreia as operações de compra e venda de títulos americanos, os T — Bills, deve conter, obrigatoriamente, a indicação do nome da instituição financeira americana que os custodiem.

IRPJ — PRESUNÇÃO LEGAL — OMISSÃO DE RECEITAS —; DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM — OPERAÇÕES COM T—BILLS - para dar suporte a depósitos bancários em contas da recorrente, que deram causa a acusação de omissão de receita, as operações de compra e venda de títulos do Tesouro Americano deveriam estar registradas em sua contabilidade e os documentos que as lastreiam deveriam conter os requisitos formais próprios dos documentos de sua espécie. Ausente desses títulos um dos requisitos essenciais para sua formalização (a indicação do nome da instituição financeira custodiante nos EUA), bem como não estando estes contabilizados, não resta comprovada a origem dos depósitos bancários que deram causa à aplicação da presunção legal de omissão de receitas, estabelecida pelo artigo 42 da lei nº 9.430/1996.

IRPJ — DESPESAS FINANCEIRAS — DEDUTIBILIDADE— PROVA DA EXISTÊNCIA DO EMPRÉSTIMO —comprovada a inexistência do empréstimo realizado no exterior, devem ser glosadas as despesas financeiras indicadas como dele decorrentes.

IRPJ — INDEDUTIBILIDADE — SPONSER'S FEE — não tendo sido comprovada a "prestação de serviços de apoio técnico administrativo, jurídico e financeiro", por documentos hábeis e idôneos, que descaracterizassem a mera transferência de parcela fixa da receita para as pessoas jurídicas que formavam o consórcio, correta as glosas das despesas, por serem indedutíveis da base de cálculo do IRPJ.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL - A impropriedade ou inobservância técnica da escrituração contábil da empresa da qual não resulta prejuízo, traduzido em redução ou postergação do pagamento do imposto, não justifica qualquer tipo de autuação, portanto, somente quando possam levar a um resultado diferente e legítimo é que justifica a intervenção fiscal.

PASSIVO FICTÍCIO - CUSTOS INCORRIDOS- Segundo o regime de competência, registram-se no passivo as obrigações correspondentes aos custos incorridos, mesmo que ainda não faturados.

IMOBILIZAÇÕES. - AUMENTO DE VIDA ÚTIL (EX.

91). — PROVA. — O aumento de vida útil em bem do ativo permanente imobilizado deve ser comprovado pela autoridade lançadora. Meras despesas de manutenção e conservação não acarretam o aumento da vida útil do bem.

AUTUAÇÃO REFLEXA. A autuação de CSLL deve seguir o decidido quanto ao IRPJ, naquilo que couber.

A decisão, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário, para manter a tributação apenas sobre: 1) o montante de R\$ 15.775,49, a título de passivo fictício (fornecedores de serviços); 2) o montante de R\$ 16.805,00 referente a glosas ou falta de comprovação de serviços; 3) a omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários sem comprovação da origem dos recursos; 4) os encargos com financiamentos em

moeda estrangeira; e 5) a importância de R\$ 474.161,64, a título de "outras despesas operacionais"; a contribuinte peticionou recurso especial às fls. 3.283/3.374,

Inconformada a recorrente apresentou recurso especial alegando divergência de decisões quanto a: 1) omissão de receitas - presunção do art. 42 da lei nº 9.430/96 - desconsideração de empréstimo obtido no exterior para justificar a origem dos recursos; 2) glosa de encargos financeiros no exterior; 3) simulação; e 4) glosa dos serviços prestados por PJ.

O recurso foi inadmitido pelo presidente da 1ª Câmara do 1º Conselho por meio de despacho às fls. 3.675/3683.

Irresignada, a contribuinte interpôs agravo à decisão, fls. 3.688/3.742, o qual foi parcialmente admitido pelo presidente da CSRF, para permitir a subida dos autos à instância superior apenas quanto a: 1) omissão de receitas - presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 - desconsideração de empréstimo obtido no exterior para justificar a origem dos recursos; 2) glosa de encargos financeiros no exterior e 3) simulação.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 3.773/3.783.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO

A matéria posta à apreciação por esta Câmara Superior, refere-se a 1) omissão de receitas - presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 - desconsideração de empréstimo obtido no exterior para justificar a origem dos recursos; 2) glosa de encargos financeiros no exterior e 3) simulação, nos termos da decisão recorrida.

Contudo entendo que o mérito não pode ser analisado por esta Turma da CARF, pois o recurso carece dos pressupostos de admissibilidade, pelos seguintes aspectos que passo a considerar. Contudo, antes de fazê-lo destaco que análise se faz à luz do Regimento Interno da Câmara Superior de Recurso Fiscais (RICSRF), que se aplica ao caso em virtude do que dispõe o artigo 4º da Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, atual Regimento Interno do CARF.

Tema 1) Omissão de receitas - presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Em seu recurso especial o Recorrente apresentou três paradigmas para este tema, contudo, só foram corretamente levados em consideração os dois primeiros, consoante dispunha o art. 15, § 2º do RICSRF. Quando da análise de admissibilidade, o primeiro ponto que diz respeito à omissão de receitas - presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 – foi negado seguimento sob o argumento de que os dois paradigmas apresentados, os Acórdãos 201-77.174

e 107-04.542 não se prestavam a este intento. Passo a considerar os aspectos e argumentos trazidos à baila pelo contribuinte e pela PGFN, dos quais extraio as conclusões seguintes.

Em seu agravo o contribuinte basicamente reitera seus argumentos do recurso especial destacando especialmente a “desnecessidade do empréstimo no BACEN quando os recursos ingressam no Brasil em moeda nacional” (fls. 3.723), e alega também que tal aspecto não foi objeto do voto vencedor do acórdão recorrido sustentando que: “Note-se que o voto vencedor simplesmente ignorou este fato, silenciando sobre o mesmo. Basta atentar aos fundamentos genéricos e presuntivos que lastrearam referido voto...” (fls. 3.724).

De pronto cabe destacar dois aspectos: o ponto controverso que o recorrente alega existir foi sequer analisado pelo acórdão recorrido, como o próprio recorrente admite, porém não foi objeto de embargos. O recorrente sob este mesmo ponto aduz outros argumentos, mas que não são pertinentes em sede de pedido de revisão do especial posto que transbordam dos argumentos dos paradigmas.

No despacho que reanalisou a admissibilidade, em sede agravo, o primeiro paradigma, Ac. de n. 201-77.174, foi descartado sob o argumento de que “Não há divergência pois no atacado a rejeição da comprovação dos empréstimos se deu em razão da análise das provas contidas nos autos.” (fls. 3.763), corroborando a análise de admissibilidade neste aspecto. Concorro com a argumentação ao que acrescento a falta de divergência da matéria legal, pois o acórdão recorrido trata de IRPJ e o Ac. paradigma trata de IOF – legislações de tributos diferentes, com pressupostos legais de análise e interpretação da incidência tributária diferentes, mormente quando se questiona a respeito do fato gerador do tributo – são, portanto, decisões incontrastáveis sob este aspecto. Não geram, por conseguinte, divergência a ensejar o especial.

No segundo Ac. Paradigma, de n. 107-04.542, o mesmo se repete, há também discussão de provas, sendo que foi este o aspecto superado por via de agravo sob o argumento central de que “A divergência em relação a essa questão — possibilidade de geração da receita omitida em data pretérita à acusação de omissão de receitas está patente, pois enquanto o acórdão recorrido entendeu ser possível, embora demonstrada a impossibilidade no voto vencido, no acórdão paradigma entendeu-se que tal questão é fundamental para que haja a acusação de omissão de receitas.” (fls. 3764). Contudo isto não procede, mesmo porque a legislação utilizada para sustentar o lançamento no acórdão recorrido, a Lei nº 9.430/1996 (art. 42) sequer existia quando feito o lançamento deste acórdão tido como paradigma (ciência do AI foi em 17/05/1995), que obviamente sequer cogita desta lei em suas fundamentações, mas apenas da matéria fática (não existência da transação). Aliás, lê-se no suposto acórdão paradigma, em voto vencido do C. Paulo Cortez: “Como visto acima, o trabalho fiscal foi exaustivo, tendo, inclusive, investigado a origem dos depósitos que culminaram no auto de infração. Não há, pois, como falar-se em autuação por presunção.”. Contudo o acórdão recorrido se baseia, em norma superveniente, que adota a presunção legal. Não há, evidentemente, divergência de interpretação que enseje recurso especial, pois as normas que embasaram os lançamentos são diferentes.

Assim ambos os paradigmas devem ser afastados, carecendo de suporte divergencial o recursal o especial, não o conheço neste ponto.

Tema 2) glosa de encargos financeiros no exterior

Em relação a este tema o despacho do agravo, ao reconhecer a admissibilidade decide da seguinte forma (fls. 3.764):

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/02/2015 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em

09/02/2015 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 09/02/2015 por KAREM JUREIDI

NI DIAS, Assinado digitalmente em 11/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Impresso em 19/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Desnecessário tratar do tema que deve ter seguimento automático em vista do seguimento do item anterior, visto que, se admitida a impossibilidade da geração dos valores relativos aos empréstimos no interregno entre o início d cobrança de pedágio e a efetivação das referidas obrigações, por decorrência assim como tratou o relator do voto vencedor, deverá se admitir as despesas decorrentes.

Assim, pelos mesmos motivos que não se conhece do tema precedente também não se conheceria do tema 2, pois esta foi a única razão da admissibilidade constante do despacho do agravo com o que não se pode concordar, já que demonstramos ser errada a premissa. Ademais, há que se reconhecer que não é o caso de decorrência, pois como bem apontou a PGFN em suas contrarrazões (fls. 3.779):

O fato de se vislumbrar divergência quanto a uma presunção de omissão de receitas não importa em automática divergência acerca da dedutibilidade de uma despesa financeira. Mesmo que fosse comprovada a existência do empréstimo, não seria ele, necessariamente, uma despesa dedutível.

Adicionalmente, note-se que os paradigmas utilizados para tentar demonstrar a divergência (Ac. n. 104-19.532 e Ac. 107-07.542) claramente não se prestam a tal fim. Não há identidade fática (não tratam de glosa de despesas pelos mesmos motivos), além do que o Ac. n. 104-19.532 trata de “de exigência do imposto de renda na fonte com fundamento no artigo 61; 1º, da Lei nº 8.981, de 1995”, sendo que o Ac. recorrido não se baseia em tal legislação.

Em vista do exposto, não havendo como cotejar decisões diferentes aqui, tratam-se, neste ponto de matérias fáticas sem semelhança, e em decorrência não se materializa a divergência. Assim não conheço do tema 2.

Tema 3) Simulação

Há que se concordar com argumentos expendidos pela PGFN em suas contrarrazões e com o despacho de admissibilidade negando seguimento neste ponto, argumentos que, no meu entender, não são suplantados pelos argumentos contidos no recurso especial, no agravo e no despacho de agravo.

Por outro lado, neste ponto a não admissibilidade se mostra singela. É que embora o voto vencido tenha se manifestado pela não existência da simulação, conforme assevera o contribuinte em seu recurso (fls. 3.360), o voto vencedor se pautou por outros fundamentos, em especial pela presunção legal. Veja-se que os temas da qualificação da multa e da decadência não estão sendo objeto de discussão, pois sequer foram objeto da decisão recorrida, conforme contatado no Despacho n. 101-126/2008 às fls. 3.681 que diz:

*Constata-se, nos autos, que as matérias alocadas nos itens IV e V (multa exasperada e decadência) não foram objeto do **decisum** ora recorrido, razão pela qual incabível a apreciação e o seguimento à instância superior. (Negrito no original)*

Assim, este tema não pode ser objeto de recurso. Outrossim, se o tema da simulação for conhecido e na discussão do mérito for afastada a simulação por este colegiado, em reanálise do mérito, em nada será alterado o resultado final do julgamento. Isto porque o tema da qualificação e consequente aplicação do art. 173, I, foi mantido por outro fundamento. Assim, há uma evidente perda de objeto. A comprovação desse aspecto disto é hialina; basta ler o voto vencedor e o voto vista de fls. 3.177-3.185, em que o tema da simulação é sequer discutido, sequer mencionado em *obter dicta*. Observe-se, também que a acusação fiscal ao qualificar a multa remete ao art. 44, inciso II da Lei n. 9.430/96 (na redação da época), que por sua vez remete aos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/1964, e estes dispositivos não mencionam a figura da simulação, mas da sonegação, fraude e conluio.

Se o contribuinte quisesse ver o tema discutido neste aspecto (simulação), que diz respeito à discussão dos fatos do processo, deveria ter oposto embargos de declaração tempestivamente, que obviamente já estão preclusos – e, portanto, preclusa está a discussão.

Além desse aspecto, os paradigmas apresentados não se prestam a dar suporte ao especial, isto porque nos paradigmas, o afastamento da simulação ocorre **em operações que foram entendidas como comprovadas e consideradas como não simuladas**, resultando em afastamento da qualificação, **o que não acontece nos presentes autos, pois a operações foram consideradas como não comprovadas**.

Só para deixar bem claro este ponto veja-se que o voto vencedor do acórdão recorrido tem como fundamento o seguinte (fls. 3.178):

Não consta dos contratos de compra e venda dos T—Bills apresentados com vista a comprovar a referida transação, o nome da instituição financeira custodiante, tal instituição financeira tem de ser obrigatoriamente norte-americana e é quem assegura a identificação do proprietário dos títulos, através da confirmation.

Assim, as operações de compra e venda de títulos americanos indicadas pela recorrente com vista a comprovar a origem dos depósitos em sua conta corrente, além de não estarem registradas em sua contabilidade, também não estão documentalmente provadas. O contrato, por si só, sem corroborado por outros elementos, não é hábil para comprovar a aquisição dos títulos. Não há indicação nos contratos, da instituição financeira custodiante, nem foi indicada a corretora americana que intermediou as operações.

Não comprovada a compra e venda dos títulos públicos americanos, não restou comprovada a origem dos depósitos, concretizando-se a hipótese legal de presunção de omissão de receitas, estatuída pelo artigo 42 da lei n° 9.430/1996.

Ou seja, o acórdão recorrido concluiu que a operação não existiu. Por outro lado, no caso dos pretensos paradigmas, Acórdãos ns. 107-04.542 e 04-20.364, as operações restaram efetivamente comprovadas efetivamente e teriam sido desconsideradas em virtude da acusação de simulação, o que foi rechaçado pelos paradigmas – o que implica não haver semelhança fática com o caso do recorrido. Em conclusão, não deve ser conhecido o recurso, pois não há divergência a ser discutida.

Em vista do exposto nego conhecimento em relação ao 3 tema.

Preliminar de conhecimento relativamente à decisão agravada

Em plenária, na sessão de julgamento, foi discutida a possibilidade de esta Turma analisar a admissibilidade deste recurso especial na presente circunstância, ou seja, a circunstância na qual o recurso não admitido quando da análise do recurso especial tal decisão pela inadmissibilidade foi objeto de agravo, o qual, analisado pela Turma resultou em admissibilidade parcial do recurso, sob a égide do Regimento anterior da CSRF (RICSRF). Tal argumento foi suscitado na tribuna pelo patrono e em memoriais da recorrente e objeto de análise específica pela Conselheira Karem Jureidini Dias, que apresentou declaração de voto por escrito. Considerando esses aspectos segue o meu pensamento sobre este tema.

Entendo que esta preliminar de conhecimento é facilmente superável por dois singelos motivos.

Primeiramente deve ser lembrado que o processo foi a mim distribuído, sou, por conseguinte, o relator do recurso especial de divergência e, portanto, tenho que analisar seus pressupostos de admissibilidade. Veja-se que a admissibilidade só ocorre com a existência de divergência. Isto por uma impossibilidade lógica, pois se não vislumbro divergência, não há o que julgar, sob meu ponto de vista. A decisão anterior, em sede de agravo, pela admissibilidade, se refere à subida do recurso especial, e o recurso subiu, cumpriu-se a garantia do contribuinte no âmbito previsto pelo Regimento aplicável. Não se pode, no momento do julgamento, impor-se ao relator o conhecimento se ele demonstra que divergência não há e que, portanto, não há o que julgar - reitere-se o recurso é de divergência (que visa dirimir conflitos jurisprudenciais no âmbito do CARF). Assim a análise da divergência e da admissibilidade do recurso especial é um pressuposto lógico do processo de relatoria do recurso especial, pois sem esta análise prévia manietta-se o papel do relator e se lhe impõe uma decisão da qual não tomou parte e com qual pode não concordar. Ou seja, a possibilidade da análise da admissibilidade pelo relator é um pressuposto lógico do papel processual do relator, que deve submetê-lo à Turma que irá também analisar o mérito (se isto for possível). Trata-se de um corolário do princípio do juiz natural, aplicável ao processo administrativo tributário nesta circunstância.

Em segundo, trata-se de um problema tipicamente regimental, ou melhor, de interpretação do Regimento. Os dispositivos do Regimento aplicável ao caso (RICSRF), quando tratam do agravo, aqui objeto de discussão em relação à definitividade da admissão do recurso especial, ao qual foi negado seguimento, traz a seguinte redação:

Art. 17. Cabe agravo do despacho que negar seguimento ao recurso especial.

§ 1º O reexame de admissibilidade de recurso especial será requerido em petição dirigida ao Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no prazo de cinco dias contado da ciência do despacho que lhe negou seguimento.

§ 2º Não cabe pedido de reexame de admissibilidade do recurso especial nos casos em que o indeferimento tenha decorrido de:

I - inobservância de prazo;

II - falta de juntada do inteiro teor do acórdão ou cópia da publicação da ementa que comprove a divergência, nos termos do § 2º do art. 15;

III - utilização de acórdão da própria Câmara do Conselho de Contribuintes que apreciou o recurso;

IV - utilização de acórdão que já tenha sido reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais;

V - falta de prequestionamento da matéria, no caso de recurso interposto pelo sujeito passivo; ou

VI - observância, pelo acórdão recorrido, de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 3º O Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais rejeitará liminarmente o agravo nas hipóteses previstas no § 2º.

§ 4º No agravo não será admitida a produção de novas provas da divergência.

§ 5º O Presidente distribuirá os autos a um dos membros da Turma que, em despacho fundamentado, acolherá ou rejeitará o pedido de reexame.

§ 6º Será definitivo o despacho do relator, após aprovado pelo Presidente e se este discordar, a admissibilidade do recurso será apreciada pelo colegiado, que decidirá como matéria de expediente, não sujeita à prévia publicação.

§ 7º Se, no despacho de que trata o § 5º ou na decisão a que se refere o § 6º forem declarados atendidos os pressupostos de admissibilidade, os autos terão a tramitação normal, como se o recurso tivesse sido admitido pelo Presidente da Câmara recorrida, vedado o reexame de admissibilidade, intimando-se o sujeito passivo ou o Procurador da Fazenda Nacional, este pessoalmente, para apresentar contra-razões no prazo de quinze dias. (Negritos e sublinhado acrescentado).

Veja-se que o § 7º do art. 17, acima citado, ao contrário do que foi alegado, quando diz que é “vedado o reexame de admissibilidade” não remete ao colegiado, mas ao Presidente da Câmara (vide § 1º do mesmo artigo), i.e., é o Presidente da Câmara que está proibido pelo Regimento antigo de fazê-lo após a decisão colegiada (no regimento atual esta atribuição cabe ao Presidente da CSRF, mas não há agravo). Por outro lado, mas no mesmo sentido, o § 6º diz que o colegiado neste caso “**decidirá como matéria de expediente, não sujeita à prévia publicação**”. Ou seja, não é sessão pública, as partes interessadas não foram sequer intimadas da sessão. Há uma clara violação do direito de defesa e do devido processo legal, decidindo-se em sessão interna, como matéria de expediente, vai-se de encontro ao art. 31, § 13 e seguintes do RICSRF, em vigor à época, que tem a seguinte redação:

Art. 31. Anunciado o julgamento de cada recurso, o Presidente dará a palavra, sucessivamente:

[...]

§ 13. A sessão de julgamento será pública, salvo quando a Turma resolver que deva ser reservada para exame de matéria sigilosa, admitida a presença das partes ou de seus procuradores. (Negritou-se).

Sendo contrário também ao art. 32 do RICARF-Anexo II, que trata dos julgamentos na CSRF em vigor atualmente. Ou seja, as sessões devem ser públicas e as pautas devem ser previamente publicadas.

Assim, uma interpretação sistemática dos Regimentos aplicáveis impõe a possibilidade, e mesmo a necessidade, da análise da admissibilidade do recurso especial quando do seu julgamento, e também, por obediência ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa (aplicáveis ao processo administrativo fiscal, art. 5º, LV, da Constituição), e ao princípio da publicidade (art. 37 da Constituição), sendo que sua revisão preserva a moralidade administrativa, também prevista no art. 37 da Constituição. Em vista desses argumentos entende-se que a CSRF pode rever, em sessão aberta, pública, com pauta publicada, uma decisão colegiada, precária, tomada em sessão administrativa, decidida como “matéria de expediente”. Isto me parece uma decorrência da lógica do processo administrativo tributário e dos princípios que o regem. Assim, quando do julgamento do recurso, se revisitadas as bases em que foi apresentado o recurso especial, e nelas não se vislumbrar a necessária discordância com os paradigmas apresentados suficiente para ensejar o conhecimento do recurso especial de divergência, desse recurso não se deve conhecer.

Em conclusão, não conheço do recurso especial do contribuinte em sua totalidade.

(Assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator

Declaração de Voto

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte às fls. 3283/3374, em face do Acórdão nº 101-95.122, proferido pela Primeira Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, em sessão do dia 11 de agosto de 2005.

No Despacho nº 101-126/2008 às fls. 3675/3683, ao r. recurso foi negado seguimento, sob o fundamento de que o Contribuinte não logrou êxito em demonstrar a divergência jurisprudencial nos pontos atacados.

Irresignado, o Contribuinte interpôs Agravo (fls. 3688/3742) em face do despacho que negou seguimento ao seu Recurso Especial, o qual foi objeto do Despacho nº 352/2008 (fls. 3762/3766), submetido à votação em sessão da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É justamente nesse ponto e por questão processual que me atento para, então passar a análise meritória.

Quando do Agravo, o contribuinte alegou haver divergência jurisprudencial em relação a quatro temas expostos em seu Recurso Especial, a saber: (i) omissão de receitas, por desconsideração de empréstimo obtido no exterior para justificar a origem dos recursos; (ii) glosa de encargos financeiros no exterior; (iii) simulação; e, (iv) glosa de serviços prestados por pessoa jurídica.

Assim, em votação do despacho proposto, esta Turma entendeu por dar seguimento parcial ao Recurso Especial do Contribuinte, conforme se extrai:

“Nesta ordem de juízo, atendidos, em parte, os pressupostos para a admissibilidade do Recurso Especial, ACOELHO APRIALMENTE O PEDIDO DE REEXAME EM RELAÇÃO AOS TEMAS: 1) OMISSÃO DE RECEITAS – PRESUNÇÃO DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96 – DESCONSIDERAÇÃO DE EMPRÉSTIMO OBTIDO NO EXTERIOR PARA JUSTIFICAR A ORIGEM DOS RECURSOS; 2) GLOSA DE ENCARGOS FINANCEIROS NO EXTERIOR E 3) SIMULAÇÃO, conforme prerrogativa contida no parágrafo 6º, do artigo 17 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF 147/2007.”

Adicionalmente, conforme consta da Ata da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, da sessão do dia 11 de novembro de 2008, o Agravo foi objeto de votação pela Turma, que decidiu pelo seguinte resultado:

“Decisão: 1) por maioria de votos, ACOELHER, o agravo do contribuinte e DAR seguimento parcial ao recurso especial, nos termos do despacho do Conselheiro José Clovis Alves, proferido em 28/08/2008, às fls. 3762-3766 dos autos. Vencidos os conselheiros Antonio Praga, Marcos Neder, Mário Sérgio Fernandes Barroso e Karem Jureidini Dias, que negavam seguimento ao recurso.”

Neste passo, o Recurso Especial foi objeto de duplo exame de admissibilidade, o primeiro, pelo Despacho nº 101-126/2008 às fls. 3675/3683, o qual negou seguimento ao recurso, e, o segundo, que se iniciou pela proposta de Despacho nº 352/2008 (fls. 3762/3766), que, submetido ao exame do colegiado, deu provimento parcial ao Agravo, para definitivamente conhecer do Recurso Especial nas matérias: (i) omissão de receitas; (ii) glosa de encargos financeiros no exterior; e, (iii) simulação; e não conhecer do Recurso Especial na matéria de glosa de encargos financeiros.

Sobre os Recursos Especiais, cujo exame de admissibilidade foi exarado antes da publicação do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (publicado em 22 de junho de 2009), são aplicadas as disposições do Regimento antigo, conforme art. 5º do atual Regimento, confira-se:

“Art. 5º As negativas de admissibilidade dos recursos especiais exaradas até a data de publicação desta Portaria observarão o rito estabelecido no art. 17 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007.”
(Destaquei.)

Tendo sido o segundo despacho exarado em 11/11/2008 (conforme Ata da sessão), aplica-se a ele as disposições do Regimento antigo, quais sejam:

“Art. 17. Cabe agravo do despacho que negar seguimento ao recurso especial. (...)”

§ 6º Será definitivo o despacho do relator, após aprovado pelo Presidente e se este discordar, a admissibilidade do recurso será apreciada pelo colegiado, que decidirá como matéria de expediente, não sujeita à prévia publicação.

§ 7º Se, no despacho de que trata o § 5º ou na decisão a que se refere o § 6º forem declarados atendidos os pressupostos de admissibilidade, os autos terão a tramitação normal, como se o recurso tivesse sido admitido pelo Presidente da Câmara recorrida, vedado o reexame de admissibilidade, intimando-se o sujeito passivo ou o Procurador da Fazenda Nacional, este pessoalmente, para apresentar contra-razões no prazo de quinze dias.” (Destaquei.)

Sendo assim, tendo em vista que, conforme o Regimento aplicável ao Recurso Especial e ao Agravo, o julgamento que reexamina a admissibilidade do Recurso Especial é definitivo, até porque foi apreciado por todo esse colegiado, o que não pode ser ignorado.

De se esclarecer que o §7º do artigo transcrito acima, quando menciona que “os autos terão tramitação normal”, não autoriza uma nova análise de admissibilidade, pelo contrário, o dispositivo veda o reexame. Por isso, não há outra interpretação a ser dada para “os autos terão tramitação normal” que não a de que os autos serão julgados conforme despacho a que se refere o § 6º, lembrando que, neste caso, houve julgamento, em expediente, por esta Turma.

Tendo isso em vista, não consigo dividir a preliminar de conhecimento do recurso em duas partes, para conhecer e não conhecer do Recurso Especial. Assim sendo, o reexame de admissibilidade me leva à conclusão de que estão definitivamente admitidas as matérias conhecidas e definitivamente não admitidas aquelas não conhecidas quando do julgamento pelo colegiado.

In casu, temos Recurso Especial, cujo prosseguimento foi apreciado nos termos do Regimento anterior, o qual foi objeto de agravo. Por haver discordância quanto a admissibilidade entre Relator e Presidente, o mesmo foi submetido à apreciação do colegiado. Por esta razão, o que restou lá julgado não pode ser mais apreciado sob pena de tornar ineficaz, sem interposição de recurso, uma decisão tomada pelo mesmo colegiado, ainda que em composição diferente. Justamente por essa razão é que, a meu ver, o Regimento Interno, vigente à época, expressamente determinava que a decisão adotada nesse caso, em matéria de expediente era definitiva.

Assim, mesmo tendo sido vencida quando da análise do Agravo, quanto a negativa do seguimento do Recurso Especial, permaneci votando pelo conhecimento do Recurso Especial.

Sala das Sessões, em 20 de janeiro de 2015.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Karem Jureidini Dias