



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10872.720283/2015-99
Recurso De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1402-001.692 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de novembro de 2022
Assunto GLOSA DE DESPESAS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
PRIME CONSULTORIA E PARTICIPACAO LTDA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iagaro Jung Martins, Jandir Jose Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário e de ofício interpostos em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ).

Adota-se, em sua integralidade, o relatório do Acórdão nº **12-104.155 - 15ª Turma da DRJ/RJO**, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

Trata o presente processo de Auto de Infração de IRPJ e CSLL, lavrado em 15/12/2015, referente aos anos de 2010 a 2013, constituindo crédito tributário total nos seguintes montantes (fls. 369 e ss.):

Fl. 2 da Resolução n.º 1402-001.692 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10872.720283/2015-99

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
	Cód. Receita Darf	Valor
IMPOSTO	2917	19.972.956,01
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2015)		6.739.494,81
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		14.979.717,02
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		41.692.167,84
Valor por Extensão		
QUARENTA E UM MILHÕES, SEISCENTOS E NOVENTA E DOIS MIL, CENTO E SESENTA E SETE REAIS E OITENTA E QUATRO CENTAVOS		

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
	Cód. Receita Darf	Valor
CONTRIBUIÇÃO	2973	6.914.132,81
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2015)		2.287.156,26
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		5.185.599,62
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		14.386.888,69
Valor por Extensão		
QUATORZE MILHÕES, TREZENTOS E OITENTA E SEIS MIL, OITOCENTOS E OITENTA E OITO REAIS E SESENTA E NOVE CENTAVOS		

Conforme consta no Contrato Social, a interessada tem por objeto social (i) a elaboração de estudos, análises e consultoria em geral, (ii) a aquisição de bens e direitos, bem como a realização de negócios financeiros; (iii) a participação em consórcios e em outras sociedades, como consorciada, sócia, quotista ou acionista (fls. 162 e ss).

No Termo de Verificação Fiscal (TVF – fls. 360-368), parte integrante do Auto de Infração, a autoridade fiscal relata que intimou a empresa a apresentar documentação comprobatória dos valores informados nas seguintes linhas das DIPJs dos anos de 2010 a 2013: “**Outras Receitas Financeiras**”, “**Outras Despesas Financeiras**” e “**Outras Despesas não Relacionadas nas Linhas Anteriores**” da Ficha 06 A (Demonstração do Resultado); “**Valores Mobiliários**” da Ficha 36 A (Ativo – Balanço Patrimonial); e “**Outras Contas**” da Ficha 37 A (Passivo – Balanço Patrimonial).

Em resposta, a interessada apresentou os **Razões Contábeis das contas Títulos de Renda Fixa, Outras Despesas Operacionais, Outras Contas a Pagar, Certificado de Depósito Bancário, Títulos de Renda Fixa – Bradesco, Fundo de Renda Fixa – Opportunity, Opportunity Top DI, TG Fundo de Investimento em Cotas de Fundo de Investimentos Multimercado, Fundos de Renda Fixa – BNY Mellon e TF Fundo de Investimento em Cotas de Fundo de Investimentos Multimercado.**

Destaca o Auditor Fiscal que, segundo informou o contribuinte, todos os itens relacionados com a conta “**Outras Despesas Operacionais**” foram contabilizados conforme “**Agency Agreement**”, documento de fls. 213-264.

Diante disso, emitiu nova intimação solicitando que o contribuinte apresentasse a justificativa pormenorizada do lançamento a título de Outras Despesas Operacionais indicando os pontos do "Agency Agreement" que utilizaram para embasar tais registros contábeis e fiscais.

Atendendo a intimação, a empresa se limitou a responder que o "lançamento a título de outras Despesas Operacionais foi embasado na cláusula 1 do "Contrato de Agência"".

Analisando os documentos contábil-fiscais, o autuante observou que:

19. A fiscalizada, após reconhecer as receitas financeiras anuais de R\$15.978.933,98 (AC2010), R\$21.946.502,38 (AC2011), R\$20.001.506,47 (AC2012) e R\$22.371.319,05 (AC2013), seja por intermédio do item 23 da Ficha 06A, seja por meio das contas contábeis 3.1.2.1.0.00.001-0 (AC2010), 3.1.2.1.0.00.012-0 e 3.1.2.1.0.00.020-9 (AC2011), 3.1.2.1.0.00.020-9 e 3.1.2.1.0.00.023-0 (AC2012) e 3.1.2.1.0.00.023-0 (AC2013) que ao final dos respectivos exercícios sociais foram encerradas em contrapartida de resultado, conforme razões das citadas contas, utilizou-se de despesas ditas operacionais, registradas na conta contábil 4.1.9.0.0.00.099-4, com o único objetivo de "zerar" o resultado a ser obtido pela mesma.

20. A fiscalizada buscou comprovar a despesa supostamente realizada, apresentando tão somente a indicação da cláusula 01 do contrato realizado entre as partes integrantes do já acima mencionado "Contrato de Agência", reproduzida a seguir:

"1. Nomeação do Agente

1.1 Os Principais neste ato nomeiam o Agente como seu representante exclusivo para coletar o Valor e distribuí-lo para benefício dos Principais, de acordo com os termos e condições aqui estabelecidos;

1.1.1 As partes neste ato concordam que o Agente pode transferir, a seu critério, a qualquer terceiro (o "Agente Designado") todo e qualquer direito e /ou obrigação que surja de ou em relação a este Contrato, ao dar um aviso prévio por escrito aos principais. Em tal caso, (i) o Agente Designado substituirá o Agente para todos fins deste contrato e será considerado como uma parte do mesmo sob os mesmos termos e condições aplicáveis ao Agente, e (ii) referências feitas ao Agente neste serão consideradas com referências feitas ao Agente Designado.

1.2 O Agente agirá com o devido cuidado e envidará seus melhores esforços para realizar as obrigações aqui estabelecidas, sujeitas aos termos e condições do Contrato de Pagamento

1.3 O Agente não será proibido de agir como representante, distribuídos, vendedor, entre outros, de qualquer pessoa física ou jurídica.

O Agente buscará com diligência coletar o valor em nome dos Principais, realizando, entre outros serviços a que se faz referência neste, o seguinte:

(i) mediante solicitação por escrito dos Principais, informa-los dos desenvolvimentos a respeito da coleta do Valor e do desempenho dos serviços de acordo com este;

(ii) mediante solicitação por escrito dos Principais, ajudá-los a agir com intermediários para responder a agências reguladoras e entidades governamentais; e

(iii) participar que qualquer reunião que possa ser necessária com a Telemar, os Principais e/ou qualquer banco ou entidade que possa estar engajada no processo."

*Fica evidente que não restou demonstrada a realização de tais despesas devido ao fato de a mesma sequer ter incorrido e tão pouco paga. E mesmo que houvesse incorrido, pode-se afirmar que não se enquadrariam como **essencial para o funcionamento da sociedade**, e tampouco caracterizada como **"usual, costumeira ou ordinária dentro da acepção de habitualidade na espécie do negócio"**.*

*Observe ainda que no Diário dos anos de 2010 a 2013 não há registros de **despesas operacionais usuais** tais como energia elétrica, água, telefonia, informática, sem as quais nenhuma empresa é capaz de operar nem mesmo aquelas relacionadas a serviços contábeis, de administração, informática, contas a receber, contas a pagar, tesouraria, financeiro, contabilidade, fiscal, tributário, recursos humanos ou jurídico o que demonstra a redução quase que integral das receitas auferidas com a dita despesa operacional calcada na cláusula 1 do "Contrato de Agência", excetuando-se algumas irrelevantes despesas relacionadas a Manutenção de C/C e outras relacionadas a Registros em Cartórios.*

23. Portanto, não restou outra opção a esta fiscalização senão efetuar a GLOSA DAS DESPESAS embasadas pela fiscalizada na Cláusula 1 do "Contrato de Agência", tomando por base a evidente e total falta de fundamentação legal que sustente tais despesas como operacionais, nem tampouco como dedutíveis na apuração do lucro contábil e fiscal.

24. Isto posto, a fiscalização apurou as despesas objeto de glosa tendo por base os registros contábeis constantes do Razão da Conta 4.1.9.0.0.00.099-4 - Outras Despesas Operacionais individualizados por período de apuração conforme tabela abaixo:

<i>Período de Apuração</i>	<i>Glosa</i>
31/12/2010	15.978.733,38
31/12/2011	21.946.502,38
31/12/2012	20.001.506,47
31/12/2013	22.371.319,05

Com isso, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento de ofício dos créditos tributários em litígio.

Cientificado da autuação em 28/12/2015, o interessado apresentou, em 26/01/2016, impugnação com as seguintes alegações (fls. 420 e ss.).

Inicialmente, a fim de facilitar a compreensão dos fatos, a impugnante apresentou alguns esclarecimentos quanto à origem do Agency Agreement (Contrato de Agência que justifica as despesas glosadas) e ao contexto da fiscalização em tela.

Informa que em 2008 a Telemar iniciou tratativas para a aquisição do controle da Brasil Telecom S.A. (“Brasil Telecom”), o qual vinha sendo objeto de acirradas disputas judiciais.

Explica que a Telemar pretendia, por diversos motivos, que fossem encerradas todas as disputas judiciais existentes que pudessem eventualmente prejudicar a aquisição do controle, bem como evitar disputas futuras relacionadas a fatos ocorridos durante a tomada de controle da Brasil Telecom pelos Fundos de Pensão e Citibank.

Com isso, em 25/04/2008, firmou contrato com pessoas físicas e jurídicas que eram partes nas disputas existentes, bem como com outras partes que, por segurança, entendia que deveriam fazer parte do acordo (fls. 586 e ss.).

Por esse Acordo, a Telemar se comprometeu a pagar indenização no valor de R\$ 139.270,000,00 em benefício de 22 partes (denominadas “Partes Opportunity”), sendo este montante referente à “indenização” de parcela dos danos sofridos pelas Partes Opportunity em decorrência dos atos lesivos praticados por diversas pessoas físicas e jurídicas durante a tentativa de tomada de controle da Brasil Telecom.

Em contrapartida, as “Partes Opportunity” se comprometeram a encerrar, de imediato e de forma definitiva, todas as suas disputas e litígios, no Brasil e no exterior, relacionados direta ou indiretamente a gestão e o controle do Grupo Brasil Telecom.

Tendo em conta que não havia tempo nem subsídios suficientes para apuração da extensão dos danos causados a cada uma das partes signatárias, nem mesmo quais destas partes efetivamente fariam jus à “indenização”, foi decidido em comum acordo que o pagamento seria feito em favor de um terceiro, na condição de depositário, o qual custodiaria os recursos e os entregaria posteriormente aos beneficiários.

A definição dos beneficiários e o valor a ser pago a cada um seriam definidos por árbitro escolhidos pelas “Partes Opportunity”.

Assim, as “Partes Opportunity” nomearam a impugnante como agente de recebimento e custódia do valor pago pela Telemar, através da celebração de um contrato oneroso (Agency Agreement), pelo qual a defendente faz jus a uma remuneração de U\$ 250,000.00 pelos serviços prestados.

Conforme consta no Agency Agreement, a remuneração será paga após a distribuição dos valores aos respectivos beneficiários, dependendo, portanto, da decisão do árbitro para tal fim.

A defesa destaca o item 2.3 que estabelece que, entre a data de recebimento do valor pago pela Telemar e a data de entrega destes valores aos beneficiários, o Agente (impugnante) deverá, a seu critério, administrar e investir os recursos sem limitação de qualquer natureza a respeito dos riscos e/ou tipo de investimento a ser realizado, sendo que qualquer valor acumulado deve ser usado para proveito único dos beneficiários e será distribuído a eles de acordo com as proporções determinadas na Decisão do Árbitro.

Fl. 6 da Resolução n.º 1402-001.692 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10872.720283/2015-99

Deste modo, considerando que não fora realizada a arbitragem, os recursos financeiros permaneceram sob a custódia da interessada, e, pelas aplicações financeiras realizadas, geraram rendimentos financeiros.

Neste aspecto, explica a contabilização desta operação e apresenta os seguintes argumentos de defesa:

12. Como os rendimentos incidentes sobre os montantes custodiados são integralmente devidos aos respectivos beneficiários, a Defendente os registra contabilmente da seguinte forma (cópias do livro razão anexas – doc. 04):

- lança os valores (brutos) dos rendimentos em conta de ativo, que tem por contrapartida o lançamento das respectivas receitas em conta de resultado; e

- ato contínuo, registra a sua obrigação contratual de entregar tais recursos a terceiros mediante o lançamento dos exatos valores dos rendimentos em conta de passivo. Esse lançamento tem por contrapartida o registro de tais montantes como despesas em conta de resultado (conta contábil 4.1.9.0.0.00.099-4 – outras despesas operacionais).

13. Por certo, os valores dos rendimentos, assim como o montante principal coletado, representam obrigações da Defendente com terceiros e, portanto, não devem impactar o seu resultado.

14. Não obstante, a fiscalização glosou as despesas lançadas na conta contábil 4.1.9.0.0.00.099-4 – outras despesas operacionais – sob o argumento de não ter sido comprovado tratar-se de despesas incorridas, necessárias e usuais.

15. E assim, ao glosar as despesas correspondentes à obrigação de entregar os rendimentos dos recursos custodiados a terceiros, a fiscalização acabou por atribuir à Defendente lucros anuais irreais e notoriamente não auferidos, correspondentes, exatamente, à integralidade dos rendimentos dos recursos custodiados.

16. Por não caberem à Defendente, os rendimentos dos recursos custodiados não acrescem seu o patrimônio e, por conseguinte, não integram o resultado dos exercícios autuados a justificar a exigência de IRPJ e CSLL.

17. Como é de se esperar em negócios dessa natureza, a Defendente, na qualidade de mera depositária de recursos de terceiros, não faz jus aos rendimentos incidentes sobre os recursos custodiados e deverá distribuí-los, após a determinação em arbitramento do valor atribuível a cada beneficiário, conforme estabelecido na Cláusula 2.3.1 do “Agency Agreement”.

18. Assim, os valores lançados na conta contábil 4.1.9.0.0.00.099-4 – outras despesas operacionais devem ser integralmente deduzidos na apuração do lucro real da Defendente, na medida em que (i) são necessários ao cumprimento de contrato oneroso firmado pela sociedade no desenvolvimento de suas atividades econômicas (e, portanto, necessários à obtenção das suas receitas); (ii) são usuais ao tipo de negócio firmado; e (iii) foram efetivamente incorridos, já que são definitivamente devidos a terceiros.

Ainda em relação ao histórico sobre o recebimento dos valores sob custódia, aduz que houve procedimento fiscal que culminou em auto de infração contra Daniel Valente Dantas (um dos signatários do Acordo com a Telemar e um dos Principais no Agency Agreement) no montante de R\$ 107.367.902,13, a título de IRPF, como devedor principal, e, todas as demais partes signatárias como devedores solidários.

Naquele Auto de Infração, a conclusão foi que os valores custodiados pela PRIME CONSULTORIA já pertenciam aos seus beneficiários

que fazem parte do Grupo Opportunity desde 25/04/2008, quando o pagamento foi realizado pela TELEMAR na conta corrente da empresa PRIME CONSULTORIA.

Argumenta que aquele Auto de Infração reconheceu que a Defendente era mera depositária dos recursos.

Acrescenta que na fundamentação que ensejou os lançamentos naquela fiscalização, a autoridade fiscal buscou desconstruir os efeitos da condição suspensiva pactuada, defendendo que os recursos já pertenciam aos beneficiários e deveriam ter sido tributados por esses.

No entanto, relata que, em sede de recurso, a 7ª Turma da DRJ/RJ julgou integralmente improcedente o Auto de Infração (fls. 653 e ss), reconhecendo (i) a inocorrência de fato gerador “enquanto não determinada a proporção que caberá a cada uma das partes que se beneficiará do pagamento efetuado pela Telemar, o que a princípio ocorrerá somente depois de encerrado o processo de arbitragem”, e (ii) a inexistência de solidariedade entre as Partes Opportunity, pois “no caso dos autos (...) resta claro que nesse momento não se cogita comunhão de interesses”

Ademais, o referido Colegiado reconheceu a obrigação da Defendente em entregar os recursos aos beneficiários ao destacar que o grupo de beneficiários dos recursos (Principais) tem a disponibilidade jurídica sobre os recursos custodiados. Contudo, em relação a cada um dos componentes deste grupo, há apenas um direito a crédito que, pela ausência de definição do montante que cabe a cada um, falta-lhes a certeza e liquidez.

Informa que a 1ª Turma da 2ª Câmara do CARF manteve a decisão de 1ª instância, negando provimento ao recurso de ofício (fls. 682 e ss).

Alega ainda que despesas incorridas são aquelas de competência do período de apuração, tenham sido pagas ou não, e, segundo o PN CST n.º 58/1977, a obrigação de pagar determinada despesa nasce quando, em face da relação jurídica que lhe deu causa, já se verificaram todos os pressupostos materiais que a tornaram incondicional, independentemente do momento ajustado para pagá-las.

Adicionalmente, cita o PN CST n.º 07/76 que define despesas incorridas como aquelas relacionadas a uma contraprestação de serviços ou obrigação contratual que, embora caracterizadas e quantificadas no período-base, nele não tenham sido pagas, por isso figura o valor respectivo no passível exigível da empresa.

E prossegue:

79. Portanto, o que importa para caracterizar uma despesa como efetivamente incorrida não é o seu pagamento, mas sim a obrigação contratual de sua adimplência de forma definitiva – isto é, independentemente de evento futuro e incerto.

80. No caso dos autos, o Agency Agreement, em sua Cláusula 2.3.1, é expresso em determinar que **a totalidade dos rendimentos incidentes sobre os recursos custodiados será distribuída aos beneficiários (Principais), na proporção a**

Fl. 8 da Resolução n.º 1402-001.692 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10872.720283/2015-99

ser definida por uma decisão de um árbitro quanto à parcela que caberá a cada um.

81. A indefinição do percentual dos recursos custodiados e respectivos rendimentos que caberá a cada signatário do Agency Agreement (credores da obrigação da Defendente) – que depende da Decisão do Árbitro – não afeta a obrigação da Defendente, que é certa e definitiva e correspondente ao seu montante integral (principal + juros – comissão).

82. A entrega desses recursos a terceiros corresponde a uma obrigação contratual definitiva para a Defendente, pois, qualquer que seja o resultado da Decisão do Árbitro, os valores não lhe caberão.

83. Esses valores representam, portanto, despesas (a) resultantes de obrigação contratual certa, visto que o contrato determina de forma inequívoca que a Defendente entregue o referido montante a terceiros (Cláusula 2.3.1); (b) quantificáveis, uma vez que dizem respeito aos rendimentos do montante custodiado; e (c) devidas a credores identificados no Agency Agreement (Principais).

84. A contabilização dessas despesas em contrapartida aos lançamentos correspondentes no passivo decorre também da obediência aos princípios fundamentais da contabilidade.

85. O princípio da competência, previsto na Resolução CFC n.º 750/93, estabelece que “os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento” (art. 9º, ‘caput’), pressupondo-se “a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas” (art. 9º p. único).

86. Pela análise do “Agency Agreement”, contrato que deu origem às despesas glosadas pela fiscalização, verifica-se que os rendimentos registrados pela Defendente como receitas auferidas nos períodos tinham, por contrapartida, a obrigação certa e determinada de entrega da integralidade dos recursos a terceiros.

87. Portanto, tratando-se de obrigação líquida e certa, perfeitamente quantificável, a respectiva despesa deve ser considerada incorrida e o respectivo valor lançado em conta de passivo, sob pena de registrar-se uma evolução patrimonial indevida e irreal, em completa afronta aos princípios fundamentais de contabilidade.

Assegura que as despesas glosadas foram necessárias ao cumprimento do contrato oneroso firmada pelo interessado no desempenho de suas atividades econômicas, no caso, pela prestação de serviços como agente de recebimento e custódia de recursos financeiros.

Enfatiza que a contraprestação pelos serviços prestados se refere à comissão, não tendo, portanto, nenhuma relação com os rendimentos financeiros decorrentes da aplicação do valor custodiado, os quais não pertencem à interessada.

Insta que, considerar estes valores como renda auferida pela impugnante, seria contrariar todo o conteúdo econômico do negócio jurídico contratado no “Agency Agreement”.

Logo, assevera que tais rendimentos, por não gerarem nenhum acréscimo patrimonial à interessada, não podem amparar a exigência de IRPJ e CSLL.

Fl. 9 da Resolução n.º 1402-001.692 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10872.720283/2015-99

Deste modo, seja pela efetiva dedutibilidade das despesas correspondentes aos rendimentos incidentes sobre os recursos custodiados, seja pela exclusão dos próprios rendimentos dos recursos de terceiros da receita bruta da Defendente, o fato é que tais valores não podem ser tributados pelo IRPJ e pela CSLL, seja a que título for.

Argumenta ainda que o auto de infração incorreu em vício material insanável ao desconsiderar os valores de IRRF retidos e recolhidos pelas instituições financeiras sobre os rendimentos dos recursos custodiados; deduzindo apenas os seguintes montantes:

Período de apuração	IRPJ sobre o lucro recomposto (antes das deduções)	Deduções	IRPJ devido
2010	R\$ 3.970.184,07	R\$ 0,00	R\$ 3.970.184,07
2011	R\$ 5.462.625,60	R\$ 3.665,46	R\$ 5.458.960,14
2012	R\$ 4.976.376,62	R\$ 262,48	R\$ 4.976.114,14
2013	R\$ 5.568.829,77	R\$ 1.132,11	R\$ 5.567.697,66

Tal vício se deu pela ausência da devida apuração do crédito tributável, desrespeitando o disposto no art. 142 do CTN, gerando, conseqüentemente, a impossibilidade da manutenção do ato administrativo, o qual deve ser cancelado.

Assim requer sejam julgados integralmente improcedentes os autos de infração.

Caso este Colegiado não entenda pelo cancelamento do lançamento, defende a necessidade de recomposição dos créditos tributários apurados para que sejam integralmente deduzidos os valores de IRRF antecipados nos períodos autuados; e, ainda, o afastamento da exigência de juros de mora sobre a multa de ofício lançada, em razão do disposto no art. 161 do CTN, conforme já decidido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no julgamento do recurso especial interposto nos autos do processo administrativo n.º 10680.002472/2007-23.

Em 27 de março de 2017, esta Turma emitiu o Acórdão n.º 12-086.249 dando provimento parcial à impugnação. Em suma, manteve a glosa de despesas efetuada pela autoridade fiscal, porém, reconheceu que deveriam ser deduzidas dos valores lançados as retenções de imposto de renda sobre rendimentos financeiros dos anos de 2012 e 2013.

Considerando que o valor exonerado pela decisão foi superior a R\$ 2.500.000,00, o presidente deste Colegiado recorreu de ofício ao CARF.

Cientificado do referido acórdão em 10/04/2017, o interessado apresentou, em 08/05/2017, recurso voluntário, conforme fls. 897-936.

Fl. 10 da Resolução n.º 1402-001.692 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10872.720283/2015-99

*Em 14 de agosto de 2018, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do CARF proferiu o Acórdão de nº 1402-003.344, dando provimento parcial ao recurso voluntário para **declarar a nulidade do Acórdão de nº 12-086.249 do presente Colegiado, conforme ementa a seguir:***

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário:

2010, 2011, 2012, 2013

INOVAÇÃO QUANTO AO FUNDAMENTO DA AUTUAÇÃO.
PRETERIÇÃO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO.

A decisão administrativa deve-se referir necessariamente quanto às razões de defesa declinadas pelo Impugnante.

A decisão *a quo* incorreu em nulidade por omitir-se quanto aos argumentos da defesa, em clara inovação quanto ao fundamento da autuação e prejuízo ao direito de defesa da Recorrente, razão pela qual deve ser decretada nula.

Em síntese, concluiu a 2ª Turma que:

Portando, entende-se que assiste razão à Recorrente quanto à alegação que o acórdão da 15ª Turma da DRJ/RJO incorreu em nulidade por omitir-se quanto aos argumentos da defesa, limitando-se ao argumento que o contribuinte não é mero depositário de recursos de terceiros, em clara inovação quanto ao fundamento da autuação e prejuízo ao direito de defesa do contribuinte.

Com isso, o presente processo retornou para que seja prolatada nova decisão.

Em 21 de novembro de 2018, o interessado apresentou petição reiterando as razões de sua impugnação (fls. 1.048 e ss.).

É o relatório.

.

Fl. 11 da Resolução n.º 1402-001.692 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10872.720283/2015-99

Do Acórdão de Impugnação

A **15ª Turma da DRJ/RJO** prolatou nova decisão, por meio do Acórdão nº **12-104.155**, julgou a Impugnação Procedente em Parte, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

GLOSA DE DESPESAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Correta a glosa de despesas quando não comprovadas pelo contribuinte.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APROVEITAMENTO DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ.

O Saldo Negativo de IRPJ que não houver sido objeto de Pedido de Restituição ou Declaração de Compensação poderá ser deduzido do imposto de renda devido, em eventual lançamento de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

As normas fiscais que disciplinam a exigência de IRPJ aplicam-se à CSLL reflexa, no que cabíveis.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício é considerada débito para com a União decorrente de tributos e contribuições administrados pela SRF, para fins de aplicação do art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996. Sendo assim, configura-se regular a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento."

Os membros da Turma da Instância a quo, por unanimidade, DERAM PROVIMENTO PARCIAL à impugnação da Interessada, para JULGAR PROCEDENTE EM PARTE o lançamento contra ela efetuado, considerando, afinal, devidos os valores constantes do quadro demonstrativo abaixo, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Ano	IRPJ			CSLL		
	Valor Lançado	Valor Exonerado	Valor Mantido	Valor Lançado	Valor Exonerado	Valor Mantido
2010	R\$ 3.970.184,07	R\$ -	R\$ 3.970.184,07	R\$ 1.137.913,10	R\$ -	R\$ 1.137.913,10
2011	R\$ 5.458.960,14	R\$ -	R\$ 5.458.960,14	R\$ 1.964.106,17	R\$ -	R\$ 1.964.106,17
2012	R\$ 4.976.114,14	R\$ -	R\$ 4.976.114,14	R\$ 1.799.826,94	R\$ -	R\$ 1.799.826,94
2013	R\$ 5.567.697,66	R\$ 2.726.450,75	R\$ 2.841.246,91	R\$ 2.012.286,60	R\$ -	R\$ 2.012.286,60
TOTAL	R\$ 19.972.956,01	R\$ 2.726.450,75	R\$ 17.246.505,26	R\$ 6.914.132,81	R\$ -	R\$ 6.914.132,81

Fl. 12 da Resolução n.º 1402-001.692 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10872.720283/2015-99

Do Recurso de Ofício

O Presidente da Turma da Instância a quo RECORREU DE OFÍCIO da decisão, em obediência ao disposto no art. 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235/1972 (com redação dada pela Lei n.º 9.532/1997), tendo em vista que crédito tributário exonerado excede o limite de R\$ 2.500.000,00 definido na Portaria MF n.º 63, de 09/02/2017.

Do Recurso Voluntário

Inconformado com a decisão, a Recorrente apresenta recurso voluntário no qual sustenta a a reforma da decisão *a quo*.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende ao demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço.

Do Mérito

O cerne das autuações fiscais é **a glosa das despesas**, por supostamente não atenderem aos requisitos previstos no art. 299, do RIR/99 e corresponderem a receitas passíveis de tributação pelo IRPJ e pela CSLL, conforme entendimento da Autoridade Fiscal.

Durante o procedimento fiscal, o contribuinte apresentou como única prova para dar suporte à glosa de despesas operacionais a indicação da cláusula 01 do “Contrato de Agência”, a seguir reproduzido:

Fl. 13 da Resolução n.º 1402-001.692 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10872.720283/2015-99

“1. Nomeação do Agente

1.1 Os Principais neste ato nomeiam o Agente como seu representante exclusivo para coletar o Valor e distribuí-lo para benefícios dos Principais, de acordo com os termos e condições aqui estabelecidos;

1.1.1 As partes neste ato concordam que o Agente pode transferir, a seu critério, a qualquer terceiro (o “Agente Designado”) todo e qualquer direito e /ou obrigação que surja de ou em relação a este Contrato, ao dar um aviso prévio por escrito aos principais. Em tal caso, (i) o Agente Designado substituirá o Agente para todos fins deste contrato e será considerado como uma parte do mesmo termos e condições aplicáveis ao Agente, e (ii) referências feitas ao Agente neste serão consideradas com referências feitas ao Agente Designado.

1.2 O Agente agirá com o devido cuidado e envidará seus melhores esforços para realizar as obrigações aqui estabelecidas, sujeitas aos termos e condições do Contrato de Pagamento.

1.3 O Agente não será proibido de agir como representante, distribuídos, vendedor, entre outros, de qualquer pessoa física ou jurídica.

O Agente buscará com diligência coletar o valor em nome dos Principais, realizando, entre outros serviços a que se faz referência neste, o seguinte:

(i) mediante solicitação por escrito dos Principais, informá-los dos desenvolvimentos a respeito da coleta do Valor e do desempenho dos serviços de acordo com este;

(ii) mediante solicitação por escrito dos Principais, ajudá-los a agir com intermediários para as Agências Reguladoras e Entidades Governamentais; e

(iii) participar que qualquer reunião que possa ser necessária com a Telemar, os Principais e/ou qualquer banco ou entidade que possa estar engajada no processo.”

Como fundamento para realizar a glosa de despesas com o conseqüente lançamento, a Autoridade Fiscal sustenta não ter ficado comprovada a realização de tais despesas devido ao fato de as mesmas supostamente não terem sido incorridas, pagas e enquadradas como essencial para o funcionamento da sociedade (conforme itens 21 a 23 do Termo de Verificação Fiscal), transcritos a seguir:

Fl. 14 da Resolução n.º 1402-001.692 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10872.720283/2015-99

21. Fica evidente que não restou demonstrada a realização de tais despesas devido ao fato de a mesma sequer ter incorrido e tão pouco paga. E mesmo que houvesse incorrido, pode-se afirmar que não se enquadrariam como **essencial para o funcionamento da sociedade**, e tampouco caracterizada como “**usual, costumeira ou ordinária** dentro da acepção de habitualidade na espécie do negócio”.

22. Observe ainda que no Diário dos anos de 2010 a 2013 não há registros de despesas operacionais usuais tais como energia elétrica, água, telefonia, informática, sem as quais nenhuma empresa é capaz de operar nem mesmo aquelas relacionadas a serviços contábeis, de administração, informática, contas a receber, contas a pagar, tesouraria, financeiro, contabilidade, fiscal, tributário, recursos humanos ou jurídico o que demonstra a redução quase que integral das receitas auferidas com a dita despesa operacional calcada na cláusula 1 do “Contrato de Agência”, excetuando-se algumas irrelevantes despesas relacionadas a Manutenção de C/C e outras relacionadas a Registros em Cartórios.

23. Portanto, não restou outra opção a esta fiscalização senão efetuar a GLOSA DAS DESPESAS embasadas pela fiscalizada na Cláusula 1 do “Contrato de Agência”, tomando por base a evidente e total falta de fundamentação legal que sustente tais despesas como operacionais, nem tampouco como dedutíveis na apuração do lucro contábil e fiscal.

Em sua impugnação, o Contribuinte por sua vez alega que trata-se de despesas incorridas, usuais e necessárias, que devem ser integralmente deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Em apertada síntese, afirma que as despesas contabilizadas correspondem aos rendimentos de valores dos quais a Defendente é mera depositária e que, por expressa disposição contratual, são devidos a terceiros. Argumenta que os rendimentos associados a essas despesas não receitas próprias, explica que este valor foi lançado contabilmente como ativo, porquanto fora recebido em custódia, tendo por contrapartida direta o lançamento em conta de passivo, já que deve a Recorrente restituí-lo àqueles que farão jus à indenização.

No Acórdão de Impugnação, o colegiado a quo entendeu que os argumentos e documentos apresentados não comprovam as despesas, pois a partir do exame do Contrato de Agência (Agency Agreement), verifica-se que diferentemente do que alega, o contribuinte não figura **como em um fundo de investimentos**, no qual o administrador investe os recursos financeiros dos cotistas; pois, tem em sua posse e administra os valores que estão sob sua própria titularidade, conforme excertos transcritos a seguir:

*Primeiramente observo que o impugnante traz à baila arguições sobre rendimentos e depositário, que **em nada comprovam as despesas glosadas.***

*Embora, **embasada no Contrato de Agência** (Agency Agreement), a defesa trate mais dos rendimentos e da custódia de bens do que da despesa propriamente dita, cabe aqui tecer certas considerações acerca do referido contrato e do procedimento contábil-fiscal adotado pelo interessado, a fim de elucidar a questão em tela.*

***Examinando o Contrato de Agência** (Agency Agreement), verifica-se que diferentemente do que alega, o interessado não figura apenas como um administrador de bens de terceiros, como em um fundo de investimentos, no*

Fl. 15 da Resolução n.º 1402-001.692 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10872.720283/2015-99

qual o administrador investe os recursos financeiros dos cotistas; pois, tem em sua posse e administra os valores que estão sob sua própria titularidade.

Se posteriormente tal titularidade será transferida para os beneficiários, esta é outra questão, mas que não invalida o fato de que nos períodos sob análise, o interessado é o titular destes recursos.

Importa aqui, reproduzir novamente a seguinte alegação de defesa:

16. Por não caberem à Defendente, os rendimentos dos recursos custodiados não acrescem seu o patrimônio e, por conseguinte, não integram o resultado dos exercícios atuados a justificar a exigência de IRPJ e CSLL.

Note-se, no entanto, que procedeu de forma contrária ao que alega, pois contabilizou os rendimentos financeiros em sua própria conta de resultado, oferecendo-os à tributação; naturalmente, por ser o titular de tais valores.

Tal conduta contraria sua afirmação sobre ser apenas mero depositário, visto que um mero depositário de recursos de terceiros, não contabilizaria rendimentos de valores em custódia em seu próprio resultado.

Porém, o sujeito passivo buscou anular os efeitos no resultado, lançando igual montante em despesas.

[...]

Acrescento ainda, que, conforme consta em DIPJ, também deduziu as retenções de imposto de renda destes rendimentos na apuração do IR, apurando saldo negativo de IRPJ em todos os períodos sob análise, conforme quadro demonstrativo a seguir:

[...]

Destaco que o interessado solicitou a restituição dos saldos negativos dos anos de 2010, 2011 e 2012, através dos Per/dcomps n.º 03239.45885.281015.1.2.02-5101, n.º 37703.20996.261216.1.2.02-4000 e n.º 20170.76997.271217.1.2.02-0862, sendo que o pleito relativo ao ano de 2010 foi deferido, com a restituição já efetivada.

No Recurso Voluntário, apesar de trazer farta argumentação, verifica-se que a comprovação da dedutibilidade das despesas é sustentada pela contribuinte exclusivamente pelo **Contrato de Agência (Agency Agreement)**.

Verifica-se que embora a recorrente sustente o lançamento das despesas com base no contrato de agência, adota procedimentos contraditórios, pois contabiliza rendimentos de valores que alega estarem em custódia em seu próprio resultado, além disto solicitou a restituição dos saldos negativos dos anos de 2010, 2011 e 2012. Outro fato que chama a atenção é que não há a comprovação, até a presente data, de que os referidos valores foram entregues a outras pessoas.

Destaca-se que, em 09/11/2002, a recorrente juntou aos autos parecer jurídico e parecer contábil sobre os fatos em discussão no presente litígio.

Fl. 16 da Resolução n.º 1402-001.692 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10872.720283/2015-99

No caso concreto, diante das alegações da recorrente e dos documentos apresentados, apresenta-se a necessidade de diligência para esclarecer as dúvidas sobre o contrato de agência frente aos procedimentos adotados pelo contribuinte. Após a realização da diligência, prestados os esclarecimentos, poderá ser definitivamente formada a convicção necessária ao julgamento meritório deste feito.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência, remetendo-se os autos do presente feito à Unidade Local, para:

1. Pronunciar-se, de forma conclusiva, sobre a procedência das alegações, documentos, **Contrato de Agência**, laudo e parecer apresentados pela recorrente, sobre a origem e titularidade das referidas receitas, sobre a ocorrência (ou não) do fato gerador do imposto de renda, e a comprovação das despesas.
2. Intimar a recorrente a apresentar esclarecimentos, a escrituração e demais documentos que entender necessários para a análise da comprovação das despesas e do “Contrato de Agência”.
3. Elaborar relatório, trazendo a fundamentação das constatações alcançadas, com justificativas e explicações claras.
4. Após a formulação e juntada do Relatório de Diligência, deverá ser dado vista à recorrente, para que se manifeste, dentro do prazo legal vigente, garantindo o contraditório e a ampla defesa.
5. Posterior retorno à 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF para continuidade do julgamento.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias