



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

Processo nº 10980.721485/2012-88
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-001.466 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de outubro de 2013
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrentes GVT HOLDING S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2010

RECURSO DE OFÍCIO

DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. NORMAS GERAIS DE DEDUTIBILIDADE DO LUCRO TRIBUTÁVEL. GLOSA. IMPOSSIBILIDADE.

Sendo necessárias, usuais e normais segundo a atividade desenvolvida pela Pessoa Jurídica, os custos ou despesas efetivamente suportados, devem ser considerados dedutíveis para efeito de se determinar o lucro tributável.

RECURSO VOLUNTÁRIO

DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. GLOSA. IMPOSSIBILIDADE.

Para a glosa das despesas, quando sejam normais ou usuais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, isto é, quando guardem estreito relacionamento com a atividade explorada e com a manutenção da fonte produtora, é indispensável que a investigação da veracidade e legitimidade, não só seja exaustiva, como fique comprovada nos autos a sua efetivação. Tendo faltado o necessário aprofundamento da ação fiscal, é de concluir-se pela validade da documentação apresentada para justificar a insubsistência das glosas efetuadas. Assim sendo, necessárias, usuais e normais segundo a atividade desenvolvida pela Pessoa Jurídica, as despesas efetivamente suportadas, devem ser consideradas dedutíveis para efeito de se determinar o lucro tributável.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

Recurso de Ofício Negado.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Carlos Pelá e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

O Presidente da 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba – PR, recorre de ofício, nos termos do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, da decisão prolatada de fls. 948/958, que considerou procedente, em parte, a impugnação interposta pela contribuinte, para declarar parcialmente insubsistente o crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de fls. 431/448.

Por outro lado, GVT HOLDING S/A., contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 03.420.904/0001 - 64, com domicílio fiscal na cidade de Curitiba – Estado do Paraná, na Rua. Lourenço Pinto, nº 299 – Bairro Centro, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba - PR, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 948/958, prolatada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 966/979.

Contra a contribuinte, acima identificada, foi lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba - PR, em 12/03/2012, os Auto de Infrações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls.431/448), com ciência por AR, em 16/03/2012 (fl. 606), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 30.402.486,35 a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição, acrescidos da multa de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do tributo e contribuição, referente aos exercícios de 2008 a 2011, correspondente aos anos-calendário de 2007 a 2010, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora constatou as seguintes irregularidades:

1 – CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS - GLOSA DE DESPESAS. Glosa de despesa não comprovada, debitadas na conta 31910111 (Gastos com captação) em 28/02/2007, às fls. 43 do Livro Razão nº 10, conforme descrito no Termo de Verificação e Encerramento da Diligência Fiscal e Encerramento Parcial da Ação Fiscal, que é parte integrante e inseparável deste Auto de Infração. Infração capitada nos arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 264, 299 e 300, do RIR/99.

2 – GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE - SALDOS DE PREJUÍZOS INSUFICIENTES. Compensação indevida de prejuízo fiscal apurado, tendo em vista a reversão do prejuízo após o lançamento da infração constatada no ano-calendário de 2007, conforme descrito no Termo de Verificação e Encerramento da Diligência Fiscal e Encerramento Parcial da Ação Fiscal. Infração capitada nos arts. 247, 250, inciso III, 251, parágrafo único, 509 e 510 do RIR/99.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Termo de Verificação e Encerramento da

Diligencia Fiscal e Enceramento Parcial da Ação Fiscal (fls. 587/599), entre outros, os seguintes aspectos:

- que, em 09 de agosto de 2011, o contribuinte foi intimado a esclarecer os valores debitados na conta 31910111 (GASTOS COM CAPTAÇÃO), às fls. 43/44 do Razão nº 10, na seguinte forma: (a) – 28/02/2007 – Despesas de comissões de oferta primária = R\$ 49.075.267,47 e – 28/02/2007 – Despesas com comissões de oferta complementar = R\$ 7.319.416,58;

- que na resposta ao Termo de Intimação Fiscal em epígrafe, recebida em 19 de agosto de 2011, o contribuinte esclarece que os valores referem-se a despesas com a emissão de ações da companhia; apresentado o Contrato de Prestação de Serviços de Escrituração de Ações, firmado com o Banco Itaú S.A. e o extrato bancário do Banco Itaú, conta corrente 37319-0, afirmando que foi depositado nesta conta o valor líquido da emissão primária de ações;

- que, foi lavrado em 27 de setembro de 2011 o Termo de Intimação Fiscal, intimando o contribuinte, através do item 1, a esclarecer a origem dos valores, baseada nos documentos apresentados na Resposta com data de 19 de agosto de 2011;

- que, em resposta, datada em 16 de novembro de 2011, o contribuinte esclarece que os valores em questão refere-se à despesas de comissão pela venda das ações conforme Prospecto Definitivo de Oferta Pública de Distribuição Primária de Ações Ordinárias de Emissão da GVT (Holding) S.A e de escrituração de ações conforme Contrato de Prestação de Serviços de Escrituração de Ações, firmado com o Banco:

a) de acordo, com o extrato bancário apresentado pela GVT (Holding) S/A, em 19/08/2011, referente a Conta 37319-0, Agência 0548, a entidade recebeu em sua conta bancária os montantes de R\$ 884.547.992,53, no dia 22/02/2007 e R\$ 133.080.583,43, no dia 27/02/2007. Tais valores foram recebidos pelas vendas das ações, descontados os valores pagos a título de comissão aos coordenadores e demais envolvidos na operação;

b) a liquidação das operações realizadas na BOVESPA ocorreu três dias úteis após a data da negociação, sendo que a entrega e o pagamento das ações foram realizados por intermédio de câmara de compensação independente, a CBLC – Companhia Brasileira de Liquidação e Custódia. A CBLC é contraparte central garantidora das operações realizadas na BOVESPA, realizando a compensação multilateral tanto para as obrigações financeiras quanto para as movimentações de títulos. Para a realização do procedimento sob a sua responsabilidade a CBLC cobrou 0,035% incidente sobre o valor de liquidação de ações, tal como o disposto na Cláusula 2 do Contrato de Prestação de Serviços firmado entre GVT (Holding) S/A e Companhia Brasileira de Liquidação e Custódia, em 14/02/2007;

c) as comissões pagas pela coordenação, colocação e garantia de firme liquidação foram negociadas no Contrato de Coordenação, Subscrição e Colocação de Ações Ordinárias de Emissão da GVT (Holding) S/A, Cláusula 10, no qual é informada a maneira de distribuição da remuneração de 4%;

d) além disso, o montante creditado na conta da GVT (Holding) S/A, encontra-se líquido da CPMF incidente na operação que antecederam o depósito ao percentual aplicável à época de 0,38%;

e) foi ainda acordado no Contrato de Coordenação, Subscrição e Colocação de Ações Ordinárias de Emissão da GVT (Holding) S/A, Cláusula 10 o pagamento aos

Coordenadores uma remuneração de incentivo de 0,75% a ser aplicada sobre o Produto da Colocação das Ações (Lotes Inicial e Suplementar – Valor Obtido com a Venda de Ações);

- que com base na resposta do contribuinte e no Contrato de Prestação de Serviços de Escrituração de Ações, firmado com o Itaú banco, apresentado em 19 de agosto de 2011, o qual faz menção na cláusula 2 – Objeto do Contrato, que o Itaú banco prestará os serviços de ações escriturais e de agente emissor de certificados; na cláusula 5 – Remuneração, que pelos serviços prestados a cliente pagará ao Itaú banco a quantia, em moeda corrente, discriminada no Anexo I; no item 4 do anexo I, que mensalmente o Itaú banco fará levantamento do serviço executado e remeterá fatura para o cliente, cujo pagamento deverá ser feito até o dia 10 do mês seguinte ao da prestação do serviço; e da data do extrato bancário em que foram feitos os depósitos (22/02/2007 – R\$ 884.547.992,53 e R\$ 133.080.583,42); foi lavrado o Termo de Reiteração e Intimação Fiscal com data de 08 de dezembro de 2011 para que o contribuinte apresentasse os documentos hábeis e idôneos referente aos lançamentos realizados em 27 de fevereiro de 2007 nos valores de R\$ 49.075.267,47 e R\$ 7.319.416,58;

- que, portanto, pela falta de apresentação dos documentos hábeis e idôneos, que comprovassem os valores de R\$ 49.075.267,47 (quarenta e nove milhões setenta e cinco mil duzentos e sessenta e sete reais e quarenta e sete centavos) e de R\$ 7.319.416,58 (sete milhões trezentos e dezenove mil quatrocentos e dezesseis reais e cinquenta e oito centavos); que totalizam R\$ 56.394.684,05 (cinquenta e seis milhões trezentos e noventa e quatro mil seiscentos e oitenta e quatro reais e cinco centavos), debitados na conta 31910111 (gatos com captação), às fls. 43/44 do Razão nº 10, foram glosados por infração ao disposto nos artigos 249, inciso I, 251 e Parágrafo Único, 264, 299 e 300 do RIR/1999, aprovado pelo Decreto 3.000, de 26 de março de 1999, ficando o Lucro Real após a compensação de prejuízo Fiscal no ano-calendário de 2007 no montante de R\$ 2.623.731,39 (dois milhões seiscentos e vinte e três mil setecentos e trinta e um reais e trinta e nove centavos).

Em sua peça impugnatória de fls. 608/623, apresentada, tempestivamente, em 19/04/2012, a contribuinte, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que são legítimas as despesas ora glosadas pela fiscalização. A impugnante possui e apresenta nesse momento os documentos hábeis e idôneos a comprovar as despesas tidas com o pagamento de comissões às instituições financeiras responsáveis por realizar a oferta primária e suplementar de ações da companhia no mercado financeiros;

- que sucessivamente, desarrazoada e equivocada penalidade cominada pela Receita Federal, uma vez que inquestionável o seu efeito confiscatório. Ora, não é necessário expressivo esforço para concluir que multas aplicadas, correspondentes a 75% do imposto supostamente devido, transcendem os limites da razoabilidade;

- que, no que diz respeito as indevidas glosa dos valores referentes às despesas de comissão de oferta primária e suplementar suportadas pela Impugnante. Da existência de documentação apta a comprovar a ocorrência de tais despesas, é de se dizer, que os custos suportados pela impugnante, a título de pagamentos a instituições financeiras referentes à comissão pela coordenação, colocação e garantia de firme liquidação de Ações Ordinárias de Emissão da empresa, são totalmente dedutíveis do cálculo do Lucro Real, como, aliás, restou incontroverso no Termo de Verificação e Encerramento da Diligência Fiscal que deu origem ao auto de infração ora impugnado;

- que, dessa maneira, conforme já aduzido anteriormente, o único fato que motivou a Receita Federal a glosar os valores relativos a tais despesas foi a não apresentação dos documentos que pudessem comprovar os pagamentos efetuados pela empresa Impugnante, não obstante a todo o exposto por esta quando da Resposta aos Termos de Intimação Fiscal exarados pela Receita Federal em 19.08.2011, 27.09.2011 e 12.01.2012;

- que, em verdade, a operação realizada é bastante simples e pode ser assim sintetizada, a despeito de detalhamentos informados anteriormente: a empresa ora impugnante firmou contrato com o Banco de Investimentos Credit Suisse (Brasil) S/A e Banco UBS Pactual S/A (doc. nº 04) para que estes exercessem a função de coordenação – sendo o primeiro contratado o coordenador líder – da emissão de ações ordinárias e suplementares da mesma;

- que, dessa maneira, as instituições financeiras contratadas e aquelas subcontratadas receberiam uma remuneração líquida à base de 4,75% (aplicada sobre o produto entre (i) a quantidade total de ações originais (52.000.000) efetivamente colocadas, somadas às ações suplementares efetivamente exercidas (7.800.000) e (ii) o preço por ação (Produto da Colocação das Ações), ao valor de R\$ 18,00 cada;

- que foi exatamente o que foi feito. O simples cotejo entre os valores glosados e aqueles postos no quadro abaixo referentes aos valores destinados às sociedades contratadas – comprovado, em quase sua integralidade, através dos recibos anexos;

- que insta frisar apenas que a irrisória diferença de valores verificada é proveniente de mero arredondamento de valores, em razão de casas decimais nos percentuais de comissão previstos no contrato, não tendo o condão de macular em nada a comprovação dos pagamentos realizados pela empresa ora impugnante;

- que, ademais, alguns dos recibos de valores a título de comissão não foram localizados. Esses, apesar de representarem um número individual significativo, representam menos de 1% do valor total das despesas glosadas. Nesse sentido, haja vista a comprovação de mais de 99% das despesas, ante o princípio da razoabilidade, ou mesmo por considerar os recibos apresentados enquanto amostragem muito próxima ao universo requer a Impugnante a validação da totalidade das despesas;

- que, destarte, tendo sido cabalmente demonstrado - inclusive por meio documental, conforme exigido pela fiscalização – a existência dos valores erroneamente glosados, os mesmos devem ser levados em consideração na apuração do Lucro Real da empresa no ano-calendário 2007, o que, conseqüentemente, ensejará no reconhecimento do prejuízo fiscal por ela compensado nos ano-calendário de 2008, 2009 e 2010;

- que, no que diz respeito a natureza desproporcional e confiscatório da multa aplicada pela fiscalização, é de se dizer, que a multa exigida pelo fisco in casu perfaz o percentual de 75% do crédito supostamente tomado indevidamente, verificando-se descabidamente abusiva. Observe que o valor original de IRPJ exigido é de R\$ 11.339.168,95, enquanto o valor original da multa alcança R\$ 8.504.376,69;

- que, a penalidade imposta pelo suposto descumprimento da obrigação possui caráter meramente sancionatório. Logo, é injustificável a pretensão fiscal de receber valor que alcança 3/4 do crédito apurado, a título de sanção. Ora, se a multa sancionatória há de servir para induzir comportamentos, não se pode olvidar que sua qualificação deve se dar na

exata medida do comportamento almejado, não podendo ser totalmente abusiva. Flagrante, portanto, a natureza confiscatória da multa aplicada;

- que é importante ressaltar recente acórdão do c. STF que reafirma a aplicação do princípio do não-confisco às multas e limita as multas fiscais ao máximo de 30% do débito do tributo.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os membros da Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba – PR concluíram pela procedência parcial da impugnação, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que acrescenta (fls. 592) que, posteriormente, em 08/12/2011, foi lavrado o Termo de Reiteração e Intimação Fiscal para que a contribuinte apresentasse os documentos hábeis e idôneos referentes àqueles lançamentos, tendo a autuada prestado esclarecimentos, mas não apresentando qualquer documento comprobatório dos valores escriturados;

- que à míngua de questionamentos outros, o contraditório instaurou-se apenas com relação à efetividade dos pagamentos, atestada pelos comprovantes respectivos, razão pela qual a análise se restringirá a esse ponto, que também compreende a idoneidade dos documentos apresentados para comprovarem os lançamentos escriturados, seja quanto aos seus aspectos formais, com ênfase para a existência de assinaturas dos alegados emitentes, seja quanto à sua conformidade com a sua causa jurídica, ou seja, a existência de obrigação previamente assumida;

- que iniciando a análise, registro que o Prospecto Definitivo de Oferta Pública de Distribuição Primária de Ações Ordinárias de Emissão da GVT (Holding) S.A., acostado às fls. 117/301 previu o pagamento de encargos da espécie, conforme se vê às fls. 151, *verbis*:

Valor (R\$)	% em Relação ao Valor
Comissões e Taxa:	
Comissão de Coordenação.....	7.488.000,00
Comissão de Colocação.....	22.464.000,00
Comissão de Garantia Firme de Liquidação..	7.488.000,00
Comissão de Incentivo.....	7.020.000,00
Total de Comissões.....	44.460.000,00
Despesas de Registro	248.610,00
Outras Despesas (1).....	12.106.240,00
Total.....	56.814.850,00

(1) Custos estimados com advogados, consultores, auditores, gráfica, publicidade da Oferta, e outras obrigações com terceiros decorrentes da Oferta.

- que destaco que o prospecto existente nestes autos não discrepa do documento similar constante no sítio da BMF, conforme reprodução que juntei aos autos, colhida na página <http://www.bmfbovespa.com.br/ptbr/mercados/download/GVTProspectoDefinitivo01032007.pdf>. Entendo, portanto, que a informação deve ser considerada confiável;

- que antes de proceder à análise individual dos documentos comprobatórios colacionados às fls. 748/766, registro que a impugnante trouxe aos autos cópia do Contrato de

Coordenação, Subscrição e Colocação de Ações Ordinárias de Emissão de GVT (HOLDING) S.A. (fls. 689/746), que disciplina os pagamentos questionados nestes autos e constituem sua causa jurídica;

- que a remuneração relativa à emissão primária (item 10.1.I), constata-se, portanto, que a impugnante obrigou-se a pagar uma remuneração base no importe de R\$ 37.440.000,00, correspondente à aplicação do percentual de 4% sobre o valor das ações – emissão primária (R\$ 936.000.000,00), distribuída nos seguintes termos:

BENEFICIÁRIOS DAS COMISSÕES				
Comissões e Taxa	VALOR TOTAL DAS COMISSÕES	Credit Suisse Líder	UBS PACTUAL	Contratados
Comissão de Coordenação	7.488.000,00	4.492.800,00	2.995.200,00	
Comissão de Colocação	22.464.000,00	11.034.316,80	7.489.497,60	3.940.185,60
Prêmio de Garantia Firme de Liquidação	7.488.000,00	4.492.800,00	2.995.200,00	
Total de Comissões	37.440.000,00	20.019.916,80	13.479.897,60	3.940.185,60

- que a remuneração relativa ao lote suplementar (item 10.1.II), portanto, a impugnante obrigou-se pagar uma remuneração base no importe de R\$ 5.616.000,00, correspondente a 4% sobre o valor das ações suplementares colocadas, a ser dividido apenas entre os coordenadores Líder e UBS Pactual (60% e 40%), excluindo, portanto, os Coordenadores Contratados, resultando nos seguintes valores:

BENEFICIÁRIOS DAS COMISSÕES				
Comissões e Taxa	VALOR TOTAL DAS COMISSÕES	Credit Suisse Líder	UBS PACTUAL	Contratados
Comissão de Coordenação	2.246.400,00	1.347.840,00	898.560,00	
Comissão de Colocação	3.369.600,00	2.021.760,00	1.347.840,00	Nihil
Prêmio de Garantia Firme de Liquidação	0,00	0,00	0,00	
Total de Comissões	5.616.000,00	3.369.600,00	2.246.400,00	Nihil

- que a remuneração de incentivo (item 10.2), resulta, portanto, que além das parcelas da ‘remuneração básica’, a impugnante obrigou-se a pagar – apenas aos dois coordenadores principais uma remuneração de incentivo de 0,75% sobre o produto da colocação de todas as ações (lote primário e lote suplementar), resultando, portanto, na importância de R\$ 8.073.000,00 (R\$ 1.076.400.000,00 X 0,75% = R\$ 8.073.000,00), dividida da seguinte forma:

BENEFICIÁRIO	VALOR
Credite Suisse (Líder – 60%)	4.843.800,00
UBS Pactual (Coordenador – 40%)	3.229.200,00
TOTAL	8.073.000,00

- que, cumpre destacar que, nos termos gizados na subcláusula 10.4 (fls. 703), além da Remuneração ora referida, nenhuma outra remuneração será contratada ou paga pela Companhia aos Coordenadores. Tem-se portanto que, **a teor do contrato**, as remunerações devidas aos coordenadores totalizam: Credit Suisse – Líder (60%) = R\$ 28.233.316,80; Pactual (40%) = R\$ 18.955.497,60; e contratados = R\$ 3.940.185,60;

- que passando à análise individual dos documentos, vejo os seguintes recibos do Banco Credit Suisse (Brasil) S/A, CNPJ nº 33.987.793/000133 – com exclusão do recibo de fls. 750, pelas razões declinadas alhures-, totalizando R\$ 31.442.535,02;

- que esses recibos mesmo existentes e presumivelmente assinados por quem de direito **não** merecem ser integralmente acatados, uma vez que excedem o total da remuneração contratada com o banco Coordenador Líder (Credite Suisse). Assim, o valor a ser considerado como pagamento regularmente comprovado – por encontrar causa jurídica no contrato firmado – é R\$ 28.233.316,80, valor previsto no contrato;

- que também volto os olhos para as **declarações** de fls. 751 e 766, **não assinadas**, redigidas em laudas encimadas por logomarca do Banco BTG Pactual S.A, CNPJ nº 30.306.294/000145, no valor total de R\$ 20.557.887,03:

Valor	Serviços	Fls.
17.671.947,17	Comissões oferta de ações – Lote principal da GVT (HOLDING) S.A.	751
2.885.939,86	Comissões oferta de ações – Lote suplementar da GVT (HOLDING) S.A.	766
20.557.887,03	TOTAL	

- que esses dois os comprovantes são absolutamente inidôneos a alguma comprovação jurídica, posto não ostentarem qualquer assinatura. Por consequência, mesmo existindo previsão de que o banco Coordenador BTG Pactual S.A. receberia remuneração no importe total de R\$ 18.955.497,60, conforme demonstrado, a glosa relativa a eventuais pagamentos feitos a esse beneficiário deve ser mantida integralmente, em face da não apresentação de comprovantes idôneos relativos aos pagamentos que supostamente lhe foram feitos;

- que com respeito a esses demais recibos apresentados, entendo que merecem ser acatados, mas apenas até a importância de R\$ 3.940.185,60, que corresponde à remuneração máxima devida a essas entidades a título de colocação das ações, calculada nos termos da subcláusula 10.1.b;

- que esclareço que o recibo de fls. 750, emitido em nome de Credit Suisse (Brasil) S.A. CTVM, no importe de R\$ 179.577,76, foi considerado como pagamento a

Coordenador Contratado, e não como comissão do Banco Credit Suisse, tendo em vista que a pessoa jurídica Credit Suisse (Brasil) S.A. Corretora de Títulos e Valores Mobiliários foi incluída expressamente como Coordenador Contratado, como se vê às fls. 124, 145 e 159. Em assim sendo, o valor que afirma ter recebido deve ser considerado como receita sua, e não como do Coordenador Líder, Banco de Investimentos Credit Suisse (Brasil) S.A.;

- que, também merece registro que a impugnante listou às fls. 619/620 vários outros alegados pagamentos que teria feito a “instituições financeiras subcontratadas”, cujos recibos absteve-se de apresentar. Com respeito a esses alegados pagamentos, cumpre esclarecer que não encontram condições de serem acatados por duas razões: primeiro, porque excedem o valor que, pelo contrato, a impugnante pagaria aos terceiros (pessoas que não sejam os coordenadores principais). É de se entender, portanto, que tais pagamentos teriam sido suportados pelos coordenadores principais, com recursos próprios, para fazerem jus à comissão contratada e já demonstrada anteriormente. E segundo, pela ausência dos comprovantes respectivos, que constitui empecilho absoluto, conforme exposto por ocasião da análise das comissões do Banco PACTUAL;

- que, resumindo, dada a existência de comprovantes que suportam as despesas pagas, a glosa deve ser considerada improcedente nos seguintes valores:

VALORES DOS PAGAMENTOS A SEREM CONSIDERADOS DEDUTÍVEIS	
BANCO DE INVESTIMENTOS CREDIT SUISSE (BRASIL) S/A	28.233.316,80
OUTROS PARTICIPANTES	3.940.185,60
TOTAL	32.173.502,40

- que procede, portanto, a glosa relativa aos valores excedentes, no montante de R\$ 24.221.181,65. Por consequência, devem ser feitos os ajustes correspondentes no estoque de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativa da CSLL, com as cabíveis repercussões nos anos-calendário posteriores, conforme demonstrativos do SAPLI que junto aos autos;

- que, assim sendo, os valores lançados sofrem as alterações seguintes:

TRIBUTOS	PERÍODO	LANÇANDO	MANTIDO	EXONERADO
IRPJ	2007	631.932,83	0,00	631.932,83
IRPJ	2008	2.587.638,85	0,00	2.587.638,85
IRPJ	2009	5.018.301,05	218.602,15	4.799.698,90
IRPJ	2010	3.101.296,22	3.101.296,22	0,00
CSLL	2007	236.135,82	0,00	236.135,82
CSLL	2008	931.549,98	0,00	931.549,98
CSLL	2009	1.806.588,37	78.591,02	1.727.997,35
CSLL	2010	1.116.466,64	1.116.466,64	0,00
TOTAL		15.429.909,76	4.514.956,03	10.914.953,73

- que, em face do exposto, com respeito apenas aos valores originais dos tributos lançados, voto por manter a importância de R\$ 4.514.956,03, e por exonerar a importância de R\$ 10.914.953,73, conforme demonstrado acima;

- que com respeito aos argumentos vertidos sob o título “3.2 Sucessivamente: da natureza desproporcional e confiscatória da multa aplicada pelo fisco”, cumpre apenas deixar claro que a este Colegiado falece competência para afastar a aplicação de norma legal vigente, ainda que se refira a multa que eventualmente se mostre, aos olhos dos sujeitos passivos, desproporcional e de caráter confiscatório.

A presente decisão encontra-se consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

GLOSA DE DESPESAS SEM COMPROVANTES E/OU EM MONTANTES SUPERIORES AOS VALORES CONTRATADOS.

A escrituração contábil deve ser elaborada com base em documentos idôneos que comprovem os fatos registrados, obrigando-se a entidade a manter em boa ordem a documentação contábil. Por tal razão, não se consideram dedutíveis despesas sem os comprovantes respectivos, ou cujos comprovantes registrem pagamentos em montantes superiores aos previstos nos contratos com base nos quais os pagamentos teriam sido realizados.

PRETENSÃO DE QUE A DRJ AFASTE OU REDUZA MULTA POR ALEGADA NATUREZA DESPROPORCIONAL E CONFISCATÓRIA.

Às DRJ não foi deferida competência para apreciar a legislação e, eventualmente, afastar ou reduzir multas em virtude de suposta natureza desproporcional e/ou confiscatória.

DECORRÊNCIA.

Aplicam-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, o que restar decidido a respeito do lançamento matriz.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Deste ato, a Presidência da Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba – PR, recorre de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em conformidade com o art. 3º inciso II, da Lei nº 8.748, de 1993, com nova redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 1997 e da Portaria MF nº 375, de 2001.

Da mesma forma, após ser cientificado da decisão de Primeira Instância, em 21/09/2012, conforme Termos constantes à fl. 965, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (22/10/2012), o recurso voluntário de fls. 966/979, instruído pelos documentos de fls. 980/1066, no qual demonstra irresignação contra a parte da

decisão mantida, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que o Recorrente foi autuado pela fiscalização federal sob a alegação de ter omitido o pagamento de CSLL e de IRPJ, referentes aos anos-calendário 2008, 2009 e 2010, em razão de compensação supostamente indevida de prejuízo fiscal apurado, decorrente da reversão do prejuízo apurado no ano-calendário de 2007;

- que, conforme confirmado pela própria DRJ de Curitiba no acórdão ora objurgado, verifica-se do Termo de Verificação Fiscal e Encerramento da Diligência Fiscal – que deu origem à referida exigência – que a única justificativa dada pela Fiscalização para glosar os aludidos valores foi a falta de apresentação de documentação, por parte da empresa ora Recorrente, que comprovasse as já mencionadas despesas;

- que, dessa maneira, em sede de impugnação ao auto de infração a ora Recorrente apresentou os documentos hábeis e idôneos a comprovar as despesas tidas com o pagamento de comissões às instituições financeiras responsáveis por realizar a oferta primária e suplementar de ações da companhia no mercado financeiro;

- que a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba – PR considerou improcedente a glosa de R\$ 32.173.502,40, tendo em vista ter considerado comprovados os pagamentos feitos ao Banco de Investimento Credit Suisse (Brasil) S/A, no valor de R\$ 28.233.316,80, e a outros participantes da realização de oferta primária e suplementar de ações da companhia, no valor de R\$ 3.940.185,60;

- que, por outro lado, entretanto, considerou procedente a glosa do restante dos valores, no montante de R\$ 24.221.181,65, pelas seguintes razões:

- a) – Em relação ao montante pago ao banco Coordenador Líder (Credit Suisse), limitou os valores reconhecidos ao supostamente previsto no contrato firmado entre este e a empresa ora Recorrente;
- b) No que tange aos pagamentos realizados ao Banco BTG Pactual S/A, desconsiderou todos os valores, tendo em vista que as declarações juntadas aos autos aptas a comprovar tais pagamentos não estavam assinadas e, portanto, os considerou como inidôneas;
- c) Quanto aos valores pagos a “outros participantes”, reconheceu apenas a quantia supostamente correspondente à remuneração máxima devida a essas entidades a título de colocação das ações nos termos do contrato firmado;
- d) Ademais, afirmou que constituiria empecilho absoluto confirmar pagamentos cujos recibos não foram apresentados.

- que ocorre que nem mesmo a importância residual de R\$ 4.514.956,03 – decorrente da glosa de despesas no valor de R\$ 24.221.181,65 – é devida pela empresa ora recorrente;

- que em relação ao montante pago ao Banco Coordenador Líder (Credit Suisse): do necessário reconhecimento da totalidade dos valores quitados pela ora Recorrente como pagamentos regularmente comprovados (despesas). Da necessária aplicação de gross-up dos tributos aos valores contratados, é de se dizer, que os valores constantes nos recibos que comprovam os pagamentos realizados pela ora Recorrente ao Banco Credit Suisse não ultrapassaram aqueles previstos no contrato firmado entre ambos. O que ocorreu, na realidade, foi que o montante consubstanciado em tais recibos englobava, além do valor líquido contratado, os tributos concernentes à transação a serem recolhidos posteriormente pelo banco. Em outras palavras, houve o chamado Gross up do valor líquido devido;

- que no próprio contrato tão invocado pelo acórdão ora recorrido há disposição expressa que responsabiliza a ora Recorrente por efetuar o pagamento de todos os tributos atinentes à operação;

- que é incontroverso nos autos que o pagamento realizado pela ora Recorrente se deu no montante de R\$ 31.442.535,02. Dessa maneira, de acordo com o princípio da verdade material, é totalmente inaceitável que tal valor seja sumariamente desconsiderado pelo simples fato de que se destoasse daquele que consta no contrato;

- que em relação ao montante pago ao Banco BTG Pactual S.A: da apresentação das declarações devidamente assinadas. Do necessário reconhecimento da totalidade dos valores quitados pela ora Recorrente como pagamento regularmente comprovado (despesas). Da aplicação do método do gross up aos valores contratados. Do princípio da verdade material, é de se dizer, que segundo a DRJ de Curitiba, não seria possível considerar as declarações que comprovam os pagamentos realizados ao Banco BTG Pactual, tendo em vista que não estariam assinados. Dessa maneira, tais comprovantes seriam “absolutamente inidôneos a alguma comprova jurídica”;

- que a ora recorrente, não se desincumbindo do mister que lhe foi posto, requereu à instituição financeira que lhe fornecesse nova via das declarações devidamente assinadas, pedido que foi prontamente atendido. Outrossim, seguem anexas as duas declarações anteriormente consideradas inidôneas devidamente assinadas (doc. nº 5), o que dispensa maiores elucubrações acerca do tema;

- que superada a questão da idoneidade das declarações, finda qualquer controvérsia acerca da improcedência da glosa de R\$ 18.955.497,60, referente ao valor estipulado no contrato firmado entre a ora Recorrente e o Banco BTG Pactual S/A;

- que conforme se afere das declarações juntadas ao presente recurso voluntário e consoante reconhecido pela própria DRJ de Curitiba/PR, o valor total efetivamente pago perfaz o montante de R\$ 20.557.887,03;

- que a diferença entre os valores apontados – R\$ 1.602.389,43 – decorre, assim como acontece no caso do Banco Credit Suisse, pelo fato de a ora Recorrente ter aplicado o gross up sobre o valor líquido constante do contrato firmado (vide doc. nº04,cit.). Tendo em vista a larga exposição quanto ao tema no tópico anterior, dispensados também maiores comentários no que tange a este ponto, fazendo-se imperioso que a gloda deste último valor também seja considerada improcedente;

- que em relação ao montante pago aos “ outros participantes”: do necessário reconhecimento da totalidade dos valores quitados pela ora Recorrente como pagamento

regularmente comprovado (despesas). Da aplicação do método do gross up aos valores contratados. Do princípio da verdade material. Da impossibilidade de apresentação de todos os comprovantes de pagamento. Da aplicação do princípio da razoabilidade, é de se dizer, que no que tange à glosa dos valores repassados pela empresa ora Recorrente a diversas empresas subcontratadas, denominadas “outros participantes” pela DRJ de Curitiba, apenas o montante de R\$ 3.940.185,60 foi considerado improcedente;

- que ocorre que novamente desconsiderou-se o Gross up realizados pela ora Recorrente sobre os valores líquidos contratualmente devidos àquelas instituições financeiras e afins. Dessa maneira, conforme amplamente já demonstrado no presente recurso voluntário e n planilha anexa (doc. nº 04), no mínimo os valores reconhecidamente pagos, que totalizam R\$ 4.008.580,20, devem ser tidos como regularmente comprovados, ou seja, a glosa realizada sobre os mesmos deve ser considerada improcedente;

- que quanto aos pagamentos cujos recibos não foram apresentados e, por isso, foram desconsiderados, cumpre salientar a dificuldade da empresa em obter tal documentação, porquanto se trata de inúmeras contratadas. Ocorre que, em observância ao princípio da razoabilidade – porquanto apresentados 99% dos comprovantes dos pagamentos realizados – faz-se imperioso que os valores que foram pagos, porém não demonstrados por meio de declaração das contratadas, também sejam aceitos;

- que dessa maneira deve ser considerada improcedente a glosa sobre o valor total de R\$ 4.340.643,98, valor total pago aos outros participantes;

- que no que diz respeito a improcedência da glosa dos valores relativos às despesas de registro e outras despesas suportadas pela ora Recorrente referentes às operações de oferta de ações sub examine, é de se dizer, que, por fim, é imperioso chamar atenção ao fato de que a DRJ de Curitiba ignorou as despesas de registro e outras despesas incluídas no Prospecto Definitivo de Oferta Pública de Distribuição Primária de Ações Ordinárias de Emissão da GVT (Holding) S.A, acostado aos autos às folhas 117 – 301 e inclusive utilizado pela DRJ de Curitiba/PR como suporte para amparar as razões da decisão ora atacada;

- quanto às despesas de registro, a ora recorrente anexa ao presente recurso voluntário (doc. nº 6) os respectivos comprovantes de quitação, pelo que pugna pelo reconhecimento da improcedência da glosa dos valores correspondentes, no total de R\$ 248.610,00;

- que quanto às outras despesas, por sua vez, observa-se a partir da própria figura colacionada acima que se trata de “custos estimados com advogados, consultores, auditores, gráfica, publicidade de oferta e outras obrigações com terceiros decorrentes da Oferta”, o que impossibilita à ora Recorrente que apresente a comprovação de todos os gastos;

- que, não obstante, é certo que a própria DRJ de Curitiba/PR baseou sua decisão no aludido prospecto, o que, per se, já tem o condão de demonstrar a idoneidade das informações ali contidas. De qualquer maneira, a fim de demonstrar a veracidade da assertiva retro e a boa-fé da ora Recorrente, segue em anexo ao presente recurso voluntário, por amostragem, alguns dos comprovantes de pagamentos dessas despesas (doc. nº 07), que merecem ter sua glosa considerada improcedente, totalizando R\$ 12.106.240,00;

- que sucessivamente da natureza desproporcional e confiscatória da multa aplicada pelo fisco, ou seja, a multa exigida pelo fisco *in casu* perfaz o percentual de 75% do crédito supostamente tomado indevidamente, verificando-se descabidamente abusiva. Observe que o valor original de IRPJ exigido é de R\$ 11.339.168,95, enquanto o valor original da multa

Processo nº 10980.721485/2012-88
Acórdão n.º **1402-001.466**

S1-C4T2
Fl. 9

alcançada R\$ 8.504.376,69. No caso da CSLL, o valor original exigido é de R\$ 4.090.740,81, enquanto o valor original da multa perfaz o montante de R\$ 3.068.055,59;

- que, portanto, caso algum valor inda seja considerado devido pela ora Recorrente no presente caso, *ad argumentandum*, a aplicação de multa desproporcional, de caráter confiscatório, não merece guarida ou, pelo menos, enseja sua substancial redução.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

= QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO =

O presente recurso de ofício reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Da análise dos autos observa-se que o Termo de Verificação e Encerramento da Diligência Fiscal e Encerramento Parcial da Ação Fiscal relata (fls. 587) que a contribuinte fora intimada a esclarecer os seguintes valores debitados na conta 31910111 (GASTOS COM CAPTAÇÃO), lançados às fls. 4.344 do seu Livro Razão nº 10: (a) - 28/02/2007 – Despesas de comissões de oferta primária R\$ 49.075.267,47 e (b) - 28/02/2007 – Despesas com comissões de oferta suplementar R\$ 7.319.416,58. Acrescenta (fls. 592) que, posteriormente, em 08/12/2011, foi lavrado o Termo de Reiteração e Intimação Fiscal para que a contribuinte apresentasse os documentos hábeis e idôneos referentes àqueles lançamentos, tendo a autuada prestado esclarecimentos, mas não apresentando qualquer documento comprobatório dos valores escriturados.

Contudo, observa-se que esse vem a ser o único motivo da autuação, conforme resta claramente demonstrado no seguinte excerto (fls. 596), *verbis*:

Portanto, pela falta de apresentação dos documentos hábeis e idôneos que comprovassem os valores (...) que totalizam R\$ 56.394.684,05 (...) debitados na conta 31910111 (GASTOS COM CAPTAÇÃO), às fls. 43/44 do Razão nº 10, foram glosados por infração ao disposto nos artigos.

Observa-se, ainda, que à míngua de questionamentos outros, o contraditório instaurou-se apenas com relação à efetividade dos pagamentos, atestada pelos comprovantes respectivos, razão pela qual a análise se restringirá a esse ponto, que também compreende a idoneidade dos documentos apresentados para comprovarem os lançamentos escriturados, seja quanto aos seus aspectos formais, com ênfase para a existência de assinaturas dos alegados emitentes, seja quanto à sua conformidade com a sua causa jurídica, ou seja, a existência de obrigação previamente assumida.

Nesta linha de pensamento o Colegiado em Primeira Instância decidiu tomar conhecimento da impugnação por apresentação tempestiva para, no mérito deferi-la, em parte, determinando a exoneração da base de cálculo das exigências a importância de R\$ 10.914.953,73, sob o argumento de que para a glosa das despesas, quando sejam normais ou usuais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, isto é, quando guardem estreito relacionamento com a atividade explorada e com a manutenção da fonte produtora, é indispensável que a investigação da veracidade e legitimidade, não só seja exaustiva, como fique comprovada nos autos a sua efetivação.

Assim sendo, necessárias, usuais e normais segundo a atividade desenvolvida pela Pessoa Jurídica, as despesas efetivamente suportadas, devem ser consideradas dedutíveis para efeito de se determinar o lucro tributável.

Do reexame necessário, verifico que deve ser confirmada a exoneração processada pelos membros da decisão recorrida, não merecendo reparos a sua decisão, visto que assentada em interpretação da legislação tributária perfeitamente aplicável à hipótese submetida à sua apreciação.

Ora, vivemos em um Estado de Direito, onde deve imperar a lei, de tal sorte que o indivíduo só se sentirá forçado a fazer ou não fazer alguma coisa compelido pela lei. Daí porque o lançamento ser previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional como atividade plenamente vinculada, isto é, sem possibilidade de a cobrança se firmar em ato discricionário, e, por outro lado, obrigatória, isto é o órgão da administração não pode deixar de cobrar o tributo previsto em lei.

É de se ressaltar, que todos os encargos necessários à atividade da empresa e à sua manutenção, que não fazem parte do custo, classificam-se como despesas operacionais. Para apuração do lucro operacional deduz-se das receitas, além dos custos, as despesas administrativas, despesas com vendas, despesas financeiras e demais despesas operacionais.

A dedutibilidade de despesas e custos está condicionada a que os mesmos sejam operacionais, isto é, “*necessários à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora*”. Não deve o Fisco, portanto, desconsiderar as despesas que atendam às condições de operacionalidade que se caracterizam pela necessidade e pertinência com a atividade empresarial desenvolvida pela recorrente.

De acordo o regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) são despesas operacionais e encargos:

Art. 299. São despesas operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Ora, fica evidente da análise do dispositivo supra transcrito que para que uma despesa seja considerada dedutível, para fins de Imposto de Renda da pessoa Jurídica, que ela não pode ser custo e tem que ser necessária à atividade da empresa e usual ou normal do tipo de operação desempenhada. Tais regramentos são claros e suficientes para que uma pessoa jurídica saiba exatamente que despesas pode deduzir. Afinal, cada empresa tem pleno domínio das despesas necessárias e usuais a sua atividade. No entanto, existem casos, como o do presente, que a fiscalização se apegou a supostas indeterminações e/ou subjetividade para tornar a base de cálculo do IRPJ e CSLL maior do que ela tem que ser, impediu que a

contribuinte de excluir despesas claramente dedutíveis tendo em vista a atividade produtiva desempenhada.

Por outro lado, observa-se que mesmo com todo esforço administrativo, doutrinário e jurisprudencial, os questionamentos e discussões sobre o assunto se mantêm até hoje. Ainda mais com a constante e intensa diversificação da atividade produtiva das empresas que cada vez incorrem nas diferentes despesas para dar conta do seu funcionamento. No entanto, independentemente das situações se faz necessário que a fiscalização leve em consideração a diretriz objetiva da legislação do IRPJ e o funcionamento de tal imposto com base nos parâmetros constitucionais, e não as possíveis acepções que o termo despesas necessárias e usuais possa vir a ter nos mais variados contextos.

Assim sendo e considerando que todos os elementos de prova que compõe a presente lide foram objeto de cuidadoso exame por parte da autoridade julgadora de Primeira Instância e que a mesma deu correta solução à demanda, aplicando a legislação de regência à época da ocorrência do fato gerador, fazendo prevalecer à justiça tributária, VOTO pelo conhecimento do presente recurso de ofício, e, no mérito, NEGOU provimento.

= QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO =

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Da análise preliminar dos autos se verifica, que o presente processo trata dos autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 431/439) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 440/448), mediante os quais se exige da contribuinte o crédito tributário total de R\$ 30.402.486,35, incluindo juros moratórios calculados até 29/02/2012, conforme Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo acostado às fls. 02.

A infração imputada à autuada, no valor acumulado de R\$ 56.394.684,05, se encontra descrita no auto de infração nos seguintes termos:

Glosa de despesa não comprovada, debitadas na conta 31910111 (GASTOS COM CAPTAÇÃO) em 28/02/2007, às fls. 43 do Livro Razão nº 10, conforme descrito no Termo de Verificação e Encerramento da Diligência Fiscal e Encerramento Parcial da Ação Fiscal, que é parte integrante e inseparável deste Auto de Infração.

Aludida glosa implicou a feitura de lançamento relativo a reversão de prejuízos fiscais cuja compensação nos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010 se revelou indevida pela inexistência de prejuízos suficientes, vertida nos seguintes termos:

Compensação indevida de prejuízo fiscal apurado, tendo em vista a reversão do prejuízo após o lançamento da infração constatada no ano-calendário de 2007, conforme descrito no Termo de Verificação e Encerramento da Diligência Fiscal e Encerramento Parcial da Ação Fiscal.

Para apreciar adequadamente o mérito da disputa contida nestes autos, se faz observar, que o Termo de Verificação e Encerramento da Diligência Fiscal e Encerramento Parcial da Ação Fiscal relata (fls. 587) que a contribuinte fora intimada a esclarecer os seguintes valores debitados na conta 31910111 (GASTOS COM CAPTAÇÃO), lançados às fls. 43/44 do seu Livro Razão nº 10:

28/02/2007 – Despesas de comissões de oferta primária R\$ 49.075.267,47 28/02/2007 – Despesas com comissões de oferta suplementar R\$ 7.319.416,58

Posteriormente, em 08/12/2011, foi lavrado o Termo de Reiteração e Intimação Fiscal para que a contribuinte apresentasse os documentos hábeis e idôneos referentes àqueles lançamentos, tendo a autuada prestado esclarecimentos, mas não apresentando qualquer documento comprobatório dos valores escriturados.

Esse, portanto, vem a ser o único motivo da autuação, conforme é possível se constatar do seguinte excerto (fls. 596), *verbis*:

Portanto, pela falta de apresentação dos documentos hábeis e idôneos, que comprovassem os valores de R\$ 49.075.267,47 (quarenta e nove milhões setenta e cinco mil duzentos e sessenta e sete reais e quarenta e sete centavos) e de R\$ 7.319.416,58 (sete milhões trezentos e dezenove mil quatrocentos e dezesseis reais e cinquenta e oito centavos); que totalizam R\$ 56.394.684,05 (cinquenta e seis milhões trezentos e noventa e quatro mil seiscentos e oitenta e quatro reais e cinco centavos), debitados na conta 31910111 (gatos com captação), às fls. 43/44 do Razão nº 10, foram glosados por infração ao disposto nos artigos 249, inciso I, 251 e Parágrafo Único, 264, 299 e 300 do RIR/1999, aprovado pelo Decreto 3.000, de 26 de março de 1999, ficando o Lucro Real após a compensação de prejuízo Fiscal no ano-calendário de 2007 no montante de R\$ 2.623.731,39 (dois milhões seiscentos e vinte e três mil setecentos e trinta e um reais e trinta e nove centavos).

À míngua de questionamentos outros, o contraditório instaurou-se apenas com relação à efetividade dos pagamentos, atestada pelos comprovantes respectivos.

Observa-se, que a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba – PR considerou improcedente a glosa de R\$ 32.173.502,40, tendo em vista ter considerado comprovados os pagamentos feitos ao Banco de Investimento Credit Suisse (Brasil) S/A, no valor de R\$ 28.233.316,80, e a outros participantes da realização de oferta primária e suplementar de ações da companhia, no valor de R\$ 3.940.185,60.

Observa-se, ainda, da análise dos autos, que a decisão recorrida considerou procedente a glosa do restante dos valores, no montante de R\$ 24.221.181,65, pelas seguintes razões:

a) - Em relação ao montante pago ao banco Coordenador Líder (Credit Suisse), limitou os valores reconhecidos ao supostamente previsto no contrato firmado entre este e a empresa ora Recorrente;

b) - No que tange aos pagamentos realizados ao Banco BTG Pactual S/A, desconsiderou todos os valores, tendo em vista que as declarações juntadas aos autos aptas a comprovar tais pagamentos não estavam assinadas e, portanto, os considerou como inidôneas;

c) - Quanto aos valores pagos a “outros participantes”, reconheceu apenas a quantia supostamente correspondente à remuneração máxima devida a essas entidades a título de colocação das ações nos termos do contrato firmado;

d) - Ademais, afirmou que constituiria empecilho absoluto confirmar pagamentos cujos recibos não foram apresentados.

É certo que a lei exige que as despesas sejam registradas na escrituração contábil, devendo ser devidamente identificadas, quer sob os aspectos formais (notas fiscais, recibos, etc.) quer sob os aspectos intrínsecos (identificação da operação , efetividade da prestação do serviço).

Da análise das razões e da documentação apresentada pela recorrente (fls. 980/1066), entendo que a mesma consegue comprovar a efetiva prestação e necessidade daqueles serviços para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa. Da mesma forma, consegue comprovar, de forma inquestionável, a efetividade da

prestação daqueles serviços, bem como a sua vinculação com a fonte produtora de rendimentos.

Analisada a documentação acostada aos presentes autos, pode-se concluir que:

a) - que em relação ao montante pago ao Banco Coordenador Líder (Credit Suisse) é incontroverso nos autos que o pagamento realizado pela Recorrente se deu no montante de R\$ 31.442.535,02;

b) - que em relação ao montante pago ao Banco BTG Pactual S.A a recorrente fornecesse novas vias das declarações devidamente assinadas. Assim, superada a questão da idoneidade das declarações, finda qualquer controvérsia acerca da improcedência da glosa de R\$ 18.955.497,60, referente ao valor estipulado no contrato firmado entre a Recorrente e o Banco BTG Pactual S/A;

c - que em relação ao montante pago aos “outros participantes” no montante de R\$ 3.940.185,60 (considerado improcedente pela DRJ), em razão da não apresentação dos recibos é de se acolher as razões da recorrente em observância ao princípio da razoabilidade – porquanto apresentados 99% dos comprovantes dos pagamentos realizados – faz-se imperioso que os valores que foram pagos, porém não demonstrados por meio de declaração das contratadas, também sejam aceitos;

d - que em relação às despesas de registro, a recorrente anexa os respectivos comprovantes de quitação, no total de R\$ 248.610,00;

e - que quanto às outras despesas, “custos estimados com advogados, consultores, auditores, gráfica, publicidade de oferta e outras obrigações com terceiros decorrentes da Oferta”, é de se observar, que a fim de demonstrar a veracidade dos fatos a recorrente anexa ao presente recurso voluntário, por amostragem, alguns dos comprovantes de pagamentos dessas despesas (doc. nº 07), que merecem ter sua glosa considerada improcedente, totalizando R\$ 12.106.240,00.

É de se ressaltar, que todos os encargos necessários à atividade da empresa e à sua manutenção, que não fazem parte do custo, classificam-se como despesas operacionais. Para apuração do lucro operacional deduz-se das receitas, além dos custos, as despesas administrativas, despesas com vendas, despesas financeiras e demais despesas operacionais.

A dedutibilidade de despesas e custos está condicionada a que os mesmos sejam operacionais, isto é, “*necessários à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora*”. Não deve o Fisco, portanto, desconsiderar as despesas que atendam às condições de operacionalidade que se caracterizam pela necessidade e pertinência com a atividade empresarial desenvolvida pela recorrente.

De acordo o regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) são despesas operacionais e encargos:

Art. 299. São despesas operacionais as despesas não computas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Fica evidente da análise do dispositivo supra transcrito que para que uma despesa seja considerada dedutível, para fins de Imposto de Renda da pessoa Jurídica, que ela não pode ser custo e tem que ser necessária à atividade da empresa e usual ou normal do tipo de operação desempenhada. Tais regramentos são claros e suficientes para que uma pessoa jurídica saiba exatamente que despesas pode deduzir. Afinal, cada empresa tem pleno domínio das despesas necessárias e usuais a sua atividade. No entanto, existem casos, como o do presente, que a fiscalização se apegou a supostas indeterminações e/ou subjetividade para tornar a base de cálculo do IRPJ e CSLL maior do que ela tem que ser, impediu que a contribuinte de excluir despesas claramente dedutíveis tendo em vista a atividade produtiva desempenhada.

Por outro lado, observa-se que mesmo com todo esforço administrativo, doutrinário e jurisprudencial, os questionamentos e discussões sobre o assunto se mantêm até hoje. Ainda mais com a constante e intensa diversificação da atividade produtiva das empresas que cada vez incorrem nas diferentes despesas para dar conta do seu funcionamento. No entanto, independentemente das situações se faz necessário que a fiscalização leve em consideração a diretriz objetiva da legislação do IRPJ e o funcionamento de tal imposto com base nos parâmetros constitucionais, e não as possíveis acepções que o termo despesas necessárias e usuais possa vir a ter nos mais variados contextos.

É de se ressaltar, da mesma forma, que por período-base competente entende-se aquele em que a despesa ocorreu juridicamente, ou seja, ela passou a ser devida legal ou contratualmente. Este requisito determina, portanto, que a despesa seja reconhecida na contabilidade da empresa no momento em que ocorreu independentemente de já ter sido efetivamente paga ou não.

Não há dúvidas de que além da escrituração, é imprescindível, para fins de dedutibilidade, que a pessoa jurídica comprove que a despesa realmente ocorreu e que ela se refere a uma atividade necessária e usual da empresa. No entanto, constata-se, que no presente caso, a fiscalização criou critérios específicos, o que acabou ocasionando que os documentos comprobatórios aceitos ficaram exclusivamente atrelados aos critérios que a autoridade fiscal criou. A maior parte da jurisprudência por sua vez, menciona apenas que a comprovação dever ser feita através de “documentação hábil e idônea”.

Ora, a legislação que trata sobre o IRPJ, em especial a Lei nº 4.506, de 1964 – que serviu de base para o disposto no art. 299 do RIR/1999 em si, é clara e inequívoca ao determinar que as despesas dedutíveis são aquelas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora e usuais no tipo de operações da empresa. Não existe nesses diplomas legais qualquer tipo de enumeração, listagem, exemplificação de quais despesas podem ser consideradas necessárias. Ou seja, em última análise, não há restrições pré-determinadas relacionadas à especificidades das despesas na qual cada pessoa jurídica possa vir a incorrer.

No presente caso observa-se, que as assertivas feitas pela autoridade fiscal lançadora invadem o campo da denominada "Teoria do Ato Anormal de Gestão", pela qual não é atribuição do fisco emitir qualquer juízo de valor a propósito da qualidade ou dos resultados da gestão financeira ou empresarial empregada pela empresa. Tal atribuição, por outro lado, compete aos sócios ou acionistas, os quais, em razão dos investimentos realizados, têm interesse nos resultados alcançados pelo empreendimento, e, de consequência, podem questionar os atos de gestão praticados pelos dirigentes.

Ao fisco, ainda que seu interesse também esteja voltado para o desempenho positivo do empreendimento, vez que quanto maior o lucro maior será o valor do tributo devido, é defeso questionar os denominados atos de gestão, principalmente quando não há como julgar se tais atos visam mais o interesse pessoal dos administradores que os do empreendimento

As despesas operacionais como sendo aquelas: "necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora."

A necessidade diz respeito a despesas pagas ou simplesmente incorridas, desde que concorram "para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa". Evidentemente, que tal definição afasta de plano qualquer gasto cuja realização não se vincule à própria empresa, pois mesmo que por ela assumidas não podem ser apropriadas como despesas operacionais, por não necessárias.

No tocante à condição de usualidade ou normalidade, o que se apresenta como relevante é a natureza ou o tipo de atividade exercida pela pessoa jurídica, e não a frequência com que tal gasto se apresenta dentro de certo período de tempo.

Deve ser registrado, por relevante, que a Fiscalização não colocou qualquer dúvida quanto à ocorrência das despesas, e a glosa resultou tão somente com relação à efetividade dos pagamentos, atestada pelos comprovantes respectivos.

A recorrente acostou aos autos extensa documentação com a finalidade de comprovar as despesas glosadas, consistente em cópias de documentos com a finalidade de demonstrar a consistência do procedimento dos pagamentos, sendo certo que a autoridade julgadora de primeira instância acolheu a maioria.

Por outro lado, verifica-se que as despesas questionadas eram oriundas de pessoas jurídicas legalmente constituídas. Assim, no caso, de dúvidas sobre a autenticidade dos documentos ou sobre a efetividade dos serviços e dos pagamentos, a questão não poderia ficar adstrita mera suspeita, insuficiente para legitimar lançamento tributário, que estaria calcado, assim, em simples presunção, procedimento repudiado pela doutrina e jurisprudências tributárias

Também entendo que, no caso, as despesas guardam relacionamento com o tipo de transações, operações ou atividades exploradas e com a manutenção da fonte produtora, isto é, trata-se de despesa normal ou usual no tipo de transações, operações ou atividades da empresa

Assim, na ausência de maior aprofundamento da ação fiscal, concluo pela validade da documentação apresentada para justificar a insubsistência das glosas efetuadas, entendimento adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se constata no Acórdão nº CSRF/01-05.767, de 04/12/2007, verbis:

CSLL — TRIBUTAÇÃO DECORRENTE — (AC. CSRF/01-05.672) - PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA — GLOSA TOTAL DO SALDO — OFENSA AO ART. 142 DO CTN — IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO. A teor do disposto no art. 142 do CTN, o ônus de provar que despesas contabilizadas pela recorrente não seriam dedutíveis é da autoridade administrativa, não sendo admissível, como assim vem decidindo o Colegiado, sem maiores análises, a glosa em bloco de contas de custos e/ou despesas, especialmente, como é o caso dos autos, de contas representativas de despesas que, por definição, são de natureza operacional e que estão entre as de maior vulto em instituição financeira. A falta de aprofundamento da ação fiscal, somada, ainda, a outros equívocos verificados ao longo dos trabalhos, apontados desde a fase vestibular pelo recorrente, denota a fragilidade do lançamento devendo ser aplicável à espécie, pois, o art. 112, II, do CTN. Não provido o Recurso do PFN em relação ao IRPJ, e tendo a CSLL a mesma base factual, aplica-se o decidido naquele pela íntima relação de causa e efeito que os une.

Recurso especial negado.

No que diz respeito a tributação decorrente da Contribuição Social sobre o Lucro líquido, é de se dizer, que como se infere do relato, a exigência decorre do lançamento levado a efeito na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Em observância ao princípio da decorrência, e sendo certo a relação de causa e efeito existente entre o suporte fático em ambos os processos, o julgamento daquele apelo principal, ou seja, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), deve, a princípio, se refletir nos presentes julgados, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação decorrente/reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito. Considerando que, no presente caso, o autuado não conseguiu elidir a totalidade das irregularidades apuradas, deve-se manter, em parte, o exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as exigências que a formalizada no processo principal quer as dele originadas (lançamentos decorrentes) repousam sobre o mesmo suporte fático.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez

Processo nº 10980.721485/2012-88
Acórdão n.º **1402-001.466**

S1-C4T2
Fl. 14

CÓPIA