



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

Processo nº 11052.720027/2011-94
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1302-001.840 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de abril de 2016
Matéria IRPJ/CSLL - Glosa de despesas e outros temas
Recorrentes HOTÉIS OTHON LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. Cancela-se a exigência se a análise do procedimento fiscal evidencia que a contribuinte apresentara justificativas coerentes com as provas documentais juntadas no curso do contencioso, compatíveis com sua escrituração e confirmadas, por amostragem, no curso de diligências.

REAVALIAÇÃO DE BENS. Mantém-se parcialmente a exigência se a contribuinte não logra provar documentalmente todos os valores considerados como custo contábil de imóveis baixados. A parcela tributável remanescente é, ainda, reduzida pela perda que a contribuinte deixou de registrar contabilmente por erro no valor atribuído aos imóveis, erro do qual resultou a majoração do ganho de capital verificado no outro imóvel baixado.

RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS. Reconstitui-se a apuração fiscal se o sujeito passivo logra demonstrar outros registros contábeis a serem considerados na determinação das receitas de serviços declaradas, bem como a existência de erro na apuração das receitas de serviços escrituradas no Livro de Registro de Notas Fiscais de Serviços. EXIGÊNCIAS REFLEXAS. CONTRIBUIÇÃO AO PIS. COFINS. Mantém-se a exoneração promovida pela autoridade julgadora de 1ª instância se da reconstituição da apuração fiscal não subsistem valores tributáveis.

GLOSA DE DESPESAS NÃO OPERACIONAIS. Cancela-se a exigência se a contribuinte demonstra que a parcela glosada foi regularmente adicionada às bases tributáveis.

GLOSA DE OUTRAS DESPESAS. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. Cancela-se a exigência na parte cuja regular escrituração foi documentalmente provada pela recorrente. BAIXA DE APÓLICES DA DÍVIDA PÚBLICA. Inexistindo autorização legal para amortização de títulos da dívida pública, o lucro tributável somente pode ser afetado pela eventual

perda decorrente da baixa do ativo, cuja ocorrência não foi regularmente provada na forma da legislação de regência. MULTAS INDEDUTÍVEIS. Afasta-se a glosa mediante prova da regular adição das despesas. OUTRAS DESPESAS. Mantém-se a glosa se o sujeito passivo não logra demonstrar sua correspondência com as ocorrências alegadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: 1) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente ao tema I; 2) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário relativamente ao tema II; 3) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário e NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, relativamente ao tema III; 4) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente ao tema IV; 5) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário relativamente ao tema V; 6) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente ao tema VI; 7) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente ao tema VII; 8) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente ao tema VIII; 9) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente ao tema IX, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Presidente e Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa (presidente da turma), Alberto Pinto Souza Júnior, Ana de Barros Fernandes Wipprich, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Rogério Aparecido Gil e Talita Pimenta Félix.

Relatório

O presente processo retorna depois da realização de diligências determinadas pela extinta 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara deste Conselho.

Da Resolução nº 1101-000.115 colhe-se o seguinte relato das ocorrências até então verificadas nos autos, bem como o voto condutor da Conselheira Mônica Sionara Schpallir Calijuri em favor da primeira conversão do julgamento em diligência:

RELATÓRIO

HOTEIS OTHON S.A, já qualificado nos autos, recorre de decisão proferida pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I/RJ que, por UNANIMIDADE de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação interposta contra lançamento lavrado em 10/02/2011 e cientificado em 15/02/2008 (fls. 210 a 245), exigindo crédito tributário no valor total (imposto/contribuição, multas e juros de mora) de R\$39.457.414,33.

Imposto de Renda Pessoa Jurídica..... R\$ 26.983.119,33

Programa de Integração Social.....R\$ 489.050,61

Contribuição para Financiamento S. Social.....R\$ 2.252.596,82

Contribuição Social s/ lucro líquidoR\$ 9.732.647,57

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

A interessada apresentou declaração com base no Lucro Real Anual e foi autuada nas seguintes infrações:

1 -Glosa de despesas não comprovadas

A interessada foi intimada a comprovar o valor deduzido na DIPJ/2007, na Ficha 06 A Linha 41 (Valor Contábil dos bens e direitos alienados) no valor de R\$ 16.334.338,79 e respondeu que se tratava de baixa de provisão de créditos tributários. Foi apresentada folha do razão da conta 4.8.1.01.001 – Baixa Créditos Tributários com o seguinte histórico: valor referente a baixa provisão do IR conforme relatório, contudo, não apresentou documentos, nem esclareceu a composição do valor.

Foi também intimada a comprovar o valor declarado na linha 42 da ficha 06 A (Outras despesas não operacionais), no valor de R\$ 14.312.130,75, e em resposta encaminhou relatório demonstrativo dos registros contábeis e informou que os valores reportam-se a Reversões de diversas provisões. Foi apresentado um balancete parcial, não foram apresentados documentos, nem esclareceu a composição do valor.

2- Glosa de despesas financeiras

A interessada foi intimada a comprovar o valor deduzido na DIPJ/2007 na Ficha 06 A, Linha 33 (Outras despesas financeiras), no valor de R\$ 22.778.033,76 a empresa informou que os valores referem-se a Juros sobre empréstimos, juros sobre impostos em atraso e fornecedores, apresentou um balancete parcial, não apresentou a documentação que suporta os lançamentos, nem esclareceu a composição do valor.

3 – Reavaliação de bens

O imóvel BAHIA OTHON PALACE HOTEL foi incorporado ao capital social da empresa HBBH Empresa Brasileira de Novos Hotéis Ltda, CNPJ: 08.018.417/0001-93, com valor superior ao contabilizado. Além do valor da reavaliação de 2002, a empresa procedeu a nova reavaliação no valor de R\$ 6.031.183,57 , sem observar os requisitos legais, que não foi oferecido a tributação.

O valor de mercado segundo o Laudo de 30/09/2002 foi de R\$ 77.719.000,00. Em 2006 alcançou R\$ 74.262.923,96. A incorporação ao capital da empresa HBBH ocorreu pelo valor de R\$ 80.294.107,53.

4- Resultados Operacionais não declarados

A interessada foi intimada a comprovar as diferenças apuradas pela fiscalização conforme planilha de DIVERGÊNCIA DOS LIVROS DE ISS COM A ESCRITURAÇÃO, no total de R\$ 13.676.371,39. Em resposta informou que:

“Em relação às diferenças trata-se de diferenças temporárias, tendo em vista, que os registros das receitas das unidades são contabilizadas diariamente de acordo com a ocupação dos clientes e as receitas do ISS são apuradas por ocasião da emissão da Nota Fiscal de Hospedagens. Em relação a unidade de Belo Horizonte Othon, a escrituração do Livro Fiscal será revisada pois alguns valores estão sendo informados no Livro Fiscal da unidade que está apresentando duplicidade”.

A fiscalização concluiu que a empresa não ofereceu a tributação o valor de R\$ 13.676.371,39 que é decorrente do valor informado pela empresa R\$ 85.231.114,10, no livro de ISS, subtraído dos dois subgrupos que se referem as Notas Fiscais de Serviço emitidas. A saber: 3.1.1.01 e 3.1.1.03 (R\$ 68.452.386,08 + 3.102.356,63= 71.554.742,71) que são os Subgrupos constantes da planilha do Termo de Intimação de 24/01/2011.

A interessada foi cientificada em 15/02/2011 e apresentou impugnação (fls. 289/321) em 17/03/2011 alegando em síntese:

A – Da composição das despesas constantes das linhas 41 e 42 da ficha 06- A da DIPJ 2007

Não houve discordância quanto à natureza das despesas, mas alegação de ausência de comprovação .

Quanto ao valor de R\$ 16.334.338,79 trata-se de composição de provisões relativas ao IRPJ e à CSLL, apurados em períodos anteriores nos valores de R\$ 10.960.879,31 e R\$ 5.373.459,48 O valor de R\$ 16.334.338,79 faz parte da conta nº 4.8.1.01.001 denominada “baixa de créditos tributários”.

A impugnante escriturou na parte A do LALUR, como adição ao Lucro Líquido, o montante de R\$ 17.116.559,10 do qual faz parte o valor de R\$ 16.334.338,79. Aquele valor acrescido de R\$ 11.064,00 (doações e brindes) e 580.207,79 (multas não dedutíveis) totalizam R\$ 17.707.840,89 que foi adicionado na linha 3 da ficha 09 A da DIPJ/2007.

A interessada cita a pergunta 17 do Perguntas e Respostas, alegando que o procedimento foi correto , quando adicionou a linha 41 o valor de R\$ 16.334.338,79, uma vez que as despesas relativas ao IRPJ e à CSLL não são consideradas como dedutíveis das suas próprias bases de cálculo.

A fiscalização utilizou-se de orientação da Lei 11.941/2009 que determinou a inserção do subgrupo do ativo permanente no grupo ativo não circulante, contudo, a Lei citada não pode ser aplicada retroativamente.

Os documentos fiscais mostram-se suficientes para comprovar que o IRPJ e a CSLL incidentes sobre o montante de R\$ 16.334.338,79 foram contabilizados de modo adequado para efeito de apuração do montante devido.

Quanto ao valor de R\$ 14.312.130,75 informado na linha 42 da DIPJ/2007 a composição é a seguinte:

Despesa	Valor
Acordo Extrajudicial firmado com o Banco do Brasil para pagamento do Escritório de Advocacia Dutra e Santos e Henrique Rodrigues e Jorge Ricardo	R\$ 5.362.612,49
Honorários advocatícios pagos ao escritório ZVEITER S/C	R\$ 1.575.000,00

Baixa de Apólices da Dívida Pública	R\$ 6.303.277,32
Multas ao INSS relativa ao Auto de infração 37.043.4609	R\$ 482.191,19
Sub Total	R\$ 13.723.081,00
Outras despesas	R\$ 589.049,75
Total	R\$ 14.312.130,75

Quanto ao valor de R\$ 6.303.277,32, ele tem origem na reversão da atualização de título da dívida pública.

Segundo a DIPJ/2000, foi contabilizado na ficha 25 A, linha 17 (Valores Mobiliários) o valor R\$ 31.516.387,07. Tal valor foi dividido em 60 parcelas de R\$ 525.273,11 para fins de amortização.

Em 2006, houve a apropriação de 12 parcelas de R\$ 525.273,11 que totalizam R\$ 6.303.277,32, valor glosado pela fiscalização.

A impugnante errou o preenchimento da DIPJ/2007 quando informou tal valor na linha 42 da ficha 06 A (Outras despesas não operacionais).

B – Da composição das despesas constantes da Linha 33 da Ficha 06 A da DIPJ: outras despesas financeiras

Foram glosadas as despesas financeiras, no total de R\$ 22.778.033,76, por falta de comprovação.

A composição da conta é a seguinte:

No da Conta	Natureza das contas	Valores (R\$)
4.5.1	DESPESAS DE JUROS	22.185.034,44
4.5.2	DESPESAS DE MULTA	130.761,83
4.5.3	OUTRAS DESPESAS FINANCEIRAS	462.237,49
4.5	DESPESAS FINANCEIRAS	22.778.033,76

A impugnante alega que anexa o razão analítico das referidas contas.

C – Da ausência de Ganho de Capital em decorrência da avaliação do imóvel Bahia Othon Palace

A impugnante não efetuou reavaliação em 2006, mas apenas transferiu o ativo da conta imobilizado para a conta investimento, em decorrência da subscrição de quotas do capital social da empresa HBBH, a teor da Ata de Reunião do Conselho de Administração.

A subscrição ocorreu mediante utilização dos imóveis registrados nas matrículas nº 15.248 e nº 3.879 representativos do valor de R\$ 144.815.387,15 e aporte de capital no valor de R\$ 10.434.522,85.

O imóvel localizado na Bahia está registrado pelo valor de R\$ 78.515.610,76 e o imóvel localizado em Belo Horizonte está registrado por R\$ 66.299.776,39.

Cita as soluções de consulta nº 42/2002 e 288/2006 e o artigo 7º da Lei nº 6.404/76.

Alega que houve erro na autuação quando afirmou que transferiu o imóvel pelo valor de R\$ 80.294.107,53 quando o valor de transferência foi de R\$ 78.515.610,76 tal como registrado no livro Diário.

O imóvel foi avaliado em 2002 por R\$ 77.719.000,00, passou por diversas depreciações e melhorias resultando em um valor de R\$ 78.515.610,76, mesmo valor da transferência para incorporação ao capital.

Inexistindo diferença entre o valor de subscrição e o valor contabilizado, não se legitima o lançamento que baseou-se em números estranhos à contabilidade da Impugnante.

D – Do resultado operacional não declarado

A interessada alega que declarou a título de receitas de revendas o valor de R\$ 23.505.991,27 e a título de receita de serviços o valor de R\$ 79.399.040,61 totalizando R\$ 102.905.031,88.

O valor de R\$ 79.399.040,61 é resultante da soma das seguintes contas:

Nº da Conta	Valores (R\$)
3.1.1.01	68.452.386,08
3.1.1.03	3.102.356,63
3.1.1.04	1.285.825,14
3.1.2	2.625.972,21
3.1.3	3.932.500,55
Total	79.399.040,61

Tais receitas são relativas à efetiva prestação de serviços de hotelaria., tal como indicado na linha 04 da Ficha 06 A da DIPJ/2007, razão pela qual não pode prosperar o argumento utilizado pelo Auditor para sustentar a cobrança dos valores impugnados, qual seja, de que o subgrupo 3.1.1.02 denominado “receita de alimentos e bebidas” e declarado na linha 03 da Ficha 06 A da DIPJ/2007 estava englobado nas receitas de serviços prestados pela Impugnante.

O subgrupo 3.1.1.02 denominado “receita de alimentos e bebidas” foi levado a tributação sob a rubrica “receita de prestação de serviços”

E – Da nulidade do lançamento relativo ao PIS e à COFINS diante da errônea fundamentação legal

A maior parte da receita auferida advém da prestação de serviços de hotelaria, e que a alíquota do PIS e da COFINS é de 0,65% e 3% respectivamente. O auto aplicou as alíquotas de 1,65% e 7,60%.

Acrescenta ainda que a prestação de serviços de hotelaria não está sujeito à sistemática não cumulativa, a teor dos artigos 10, XXI e 15, V da Lei nº 10.833/2003. Cita ainda, o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72. Cita Acórdão do CARF.

O incorreto enquadramento legal, portanto, viola o inciso IV do artigo 10 do Decreto nº 70.253/72 e os artigos 142 e 144 do CTN, sendo razão suficiente para que seja declarada a nulidade do lançamento tributário ora impugnado.

F- Da Insustentabilidade do Lançamento: a observância ao princípio da verdade material

A verdade material, princípio norteador de Direito Tributário, permite concluir que as verdadeiras informações fiscais devam prevalecer em detrimento de meros erros formais cometidos pelo contribuinte no cumprimento de obrigações acessórias ou, no caso em debate, premissas equivocadas, em desalinho com a contabilidade do contribuinte.

Cita doutrina e jurisprudência.

A DRJ acolheu parcialmente os argumentos da impugnação exarando o Acórdão n. 12-41.851 para i) exonerar a exigência de PIS e COFINS devido enquadramento legal incorreto, considerando que as receitas decorrentes dos serviços de hotelaria estão sujeitas à sistemática cumulativa, ao invés da não cumulativa a teor a Lei 10.833/2003, e ii) manter os valores relativos ao IRPJ e à CSLL, lavrando o acórdão 12.41.851 em 27 de outubro de 2011, nos termos da ementa ora reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006

PIS. COFINS. CUMULATIVIDADE

As receitas auferidas decorrentes de serviços de hotelaria conforme definido na Portaria Interministerial dos Ministérios da Fazenda e do Turismo nº 33, de 3 de março de 2005 estão sujeitas a incidência do PIS e da COFINS pela incidência da cumulatividade.

AUSÊNCIA DE PROVAS

Nos termos do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, a impugnação deve vir instruída com as provas das alegações, uma vez que a alegação, por si só, não produz modificações no lançamento do crédito tributário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Da decisão, coube recurso de ofício ao CARF.

Cientificada em 31/01/2012 (fl. 1576), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 01/03/2012, contra o acórdão recorrido, com as seguintes alegações de defesa:

III – DO MÉRITO – do correto procedimento levado a efeito na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

IIIa - da composição das despesas constantes das linhas 41 e 42 da ficha 06-A da DIPJ 2007.

Alega que se depreende a suposta infração decorrente da não comprovação das despesas indicadas na DIPJ, foi apurada pela não comprovação das despesas durante o trabalho de fiscalização, não havendo eventual discordância quanto à natureza das despesas classificadas como operacionais pelo declarante. Os valores sobre os quais os lançamentos recaíram são de R\$16.334.338,7579 e R\$14.312.130,75, declarados nas linhas 41 e 42 da DIPJ 2007 (doc 4).

Informa que transmitiu DIPJ retificadora referente ao ano-calendário 2006 em 27/12/2011 visando informar os demonstrativos de créditos oriundos de retenções por ela sofridas, os quais não haviam constado da DIPJ originária, o que resultou na alteração das linhas 12 e 13 da ficha 12-A e 49 da ficha 17, dentre outras correções (doc 2).

Ressalta que constatou que o valor constante da Ficha 09-A da linha 03 da DIPJ originária (R\$17.707.840,89) não correspondia ao valor declarado como parcela não dedutível na linha 32 da Ficha 05 (R\$1.326.634,79) e que na transmissão da DIPJ retificadora houve a regularização do erro visto que as demais adições ao Lucro Líquido, além do valor de R\$1.326.634,79, concernente às parcelas não dedutíveis das despesas operacionais constantes da linha 32 da ficha 05, deveriam ser informadas na linha 22 da ficha 09A, como “outras Adições”.

Revela que o valor informado na DIPJ originária na ficha 09A, linha 03 (R\$17.707.840,89) equivale à soma de: R\$1.326.634,79 + R\$16.381.206,10 (inserido na retificadora na linha 22 da ficha 09A e que, por sua vez, o valor de R\$16.381.206,10 é composto por: R\$16.334.338,79 que fazia parte da conta 4.8.1.01.001, denominada “baixa créditos tributários” somados à R\$580.207,79 (informado na parte A do Lalur a título de multas não dedutíveis) e deduzidos R\$533.340,48, que por equívoco a recorrente deixou de adicionar na parte do saldo da conta 4.6.1.01.999.

O valor de R\$580.207,79 é composto por:

Conta	Valor (R\$)
4.8.1.04 – despesas dedutíveis	577.715,15
4.3.9.98.002 – multas de trânsito	515,02
4.3.9.98.004 – multas fiscais	625,24
4.3.9.98.999 - outras despesas indedutíveis	1.352,38
total	580.207,79

O valor de R\$530.340,08 é composto por:

Conta	Valor (R\$)
4.6.1.01.001 - contingências trabalhistas	341.041,59
Parte da conta 4.6.1.01.999 Outra provisões – perdas de créditos	192,298,89
Total	533.340,08

Acosta o livro Razão Analítico pertinente ao período autuado a fim de comprovar a origem dos valores de R\$17.116.569,19 (doc. 3) e que a partir da análise do Razão, identifica-se que o montante de R\$17.116.569,19 se refere a R\$16.334.338,79 (lançados na conta de créditos tributários) somados ao saldo da conta “4.6.1.01.999 – outras provisões – perda de créditos (R\$17.224,31).

Afirma que estes valores são coerentes com o Balancete Consolidado de Verificação de dezembro de 2006, às fl. 1.546 dos autos.

Aduz que é inegável que o valor R\$17.116.569,19, foi corretamente declarado na Parte A do LALUR em face das demonstrações apresentadas.

Elabora nova planilha da qual se conclui que somente R\$533.340,48 poderia ter sido objeto de questionamento por parte da fiscalização:

[...]

Informa que o valor de R\$14.312.130,75, declarado na linha 42 da Ficha 06A da DIPJ 2007, está assim composto:

[...]

Esclarece que os valores das contas 481.04.002 – multa de trânsito; 481.04.003 – multa sem comprovantes; 481.04.004 - multas fiscais e 481.04.999 – outras não dedutíveis, totalizam R\$577.715,15 e que foram corretamente adicionadas na parte A do LALUR.

Aduz que as despesas de R\$5.362.612,49 correspondem ao pagamento a título de honorários advocatícios decorrente do Acordo Extrajudicial firmado entre a recorrente e o Banco do Brasil S/A (doc. 8) em favor do: i) Escritório de Advocacia Dutra e Santos (R\$4.363.612,49); ii) de Henrique Rodrigues da Silva (R\$500.000,00); e iii) Jorge Ricardo da Costa Ribeiro Muniz, no valor de R\$500.000,00. Cita a cláusula Nona do contrato que o mesmo tinha objetivo de “encerrar as ações judiciais acima enumeradas, nas quais se encontram em posições antagônicas, em decorrência de divergência nas operações financeiras desenvolvidas entre o BANCO e os PROPONENTES e que acarretaram a instauração dos processos entre os mesmos.

Anexa ao recurso, diversas petições apresentadas nos autos do processo judiciais citados no dito documento e também algumas outras decisões judiciais (doc. 4), por amostragem e que homologaram a transação efetuada entre as partes e reconheceram a validade de tal iniciativa extrajudicial a fim de rechaçar qualquer alegação de que não suportara o pagamento dos honorários advocatícios e cita exemplo de petição constante no processo n. 2001.084.00008202.

Cita que a despesa de R\$1.575.000,00 se refere ao pagamento de honorários advocatícios em favor do Escritório de Advocacia Zveiter S/C. Junta nota fiscal (doc. 9) e contrato de prestação de serviços. Adiciona que o contrato prevê o pagamento de R\$200.000,00 e de R\$750.000,00 pela recorrente, diante do acordo extrajudicial com o Banco do Brasil S.A. E que o valor de R\$950.000,00 corrigido pelo IGP-M para set/2006 (65,78), corresponde da nota fiscal emitida em 15/09/2006 no valor de R\$1.575.000,00 e também o valor do pagamento efetuado, conforme cópias dos comprovantes de pagamento anexados (doc. 6).

Que o valor de R\$6.303.277,32, tem origem na reversão da atualização de títulos da dívida pública, nos exatos termos do livro Razão anexado à impugnação (doc 11).

Destaca que o valor de R\$31.516.387,07 foi devidamente contabilizado na Ficha 25-A linha 17, da DIPJ 2000 e que este ativo foi adquirido por R\$1.394.829,97, conforme doc 7, que atualizado (doc 8) atingiu R\$31.516.387,07 em 31/12/1999 e que dividida em 60 parcelas iguais de R\$525.273,11, para fins de amortização, são dedutíveis.

Apropriou 12 (doze) parcelas de R\$525.273,11, totalizando R\$6.303.277,32, valor este que foi glosado pela fiscalização. Porém, devido a erro de preenchimento da DIPJ/2007, o valor foi declarado na linha 42 ficha 06-A como outras despesas não operacionais, em dissonância com a própria natureza do investimento sob análise.

Ressalta que os juros e atualizações do ativo citado, foram oferecidos à tributação nas DIPJs referentes aos anos de 1999 a 2006 (doc. 09), mas não se detecta a exclusão desses valores da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Sendo de fato ao Fisco prosseguir na cobrança do IRPJ e CSLL com base no erro de preenchimento da DIPJ/2007.

Alega que se trata de erro material, incapaz de fundamentar o lançamento do tributo. Cita ementas do CARF.

Aduz que foram elucidadas a composição das despesas que totalizam os valores indicados nas linhas 41 (R\$16.334.338,79) e 42 (R\$14.312.130,75) da Ficha 06A da DIPJ 2007, não restando dúvidas de que os lançamentos foram imprecisos.

III.b – DA COMPOSIÇÃO DAS DESPESAS CONSTANTES DA LINHA 33 DA FICHA 06A DA DIPJ 2007; OUTRAS DESPESAS FINANCEIRAS.

A recorrente afirma que foi autuada por não ter demonstrado a composição das receitas financeiras, ou seja, não ter apresentado os documentos, pelo que se procedeu à glosa de despesas no valor de R\$22.778.033,76.

Diz que no balancete de verificação do período de dezembro/2006 (doc. 13), é possível compor as contas que resultam no valor glosado e que boa parte trata-se de juros incidentes sobre impostos que deixaram de ser recolhidos, com destaque para aqueles incluídos no REFIS que estavam sujeitos, a partir de sua consolidação, à incidência da TJPL nos termos do art. 2º do §4º, inciso I, da lei 9.964/2000:

[...]

Demonstra que R\$8.344.169,07 (juros do REFIS em 2006) corresponde a 36,63% das despesas glosadas.

Traz a título de exemplo, planilha que mostra sua tentativa de demonstrar a associação entre os vários lançamentos atinentes às despesas financeiras e aos respectivos documentos comprobatórios. Diz ser impossível juntar todos os lançamentos.

[...]

Diz que organizou todos os documentos para facilitar a conferência (doc. 10) e que não pairam maiores dúvidas sobre a possibilidade de as despesas financeiras serem deduzidas da base de cálculo do IRPJ e CSLL. Requer o reconhecimento da improcedência do lançamento tributário.

III.c – DA AUSENCIA DE GANHO DE CAPITAL EM DECORRÊNCIA DA AVALIAÇÃO DO IMÓVEL BAHIA OTHON PALACE

Alega que o acórdão manteve a exigência do IRPJ e CSLL incidentes sobre suposto ganho de capital não tributado, no valor de R\$6.031.183,57, resultante da avaliação do imóvel Bahia Othon Palace (registro n. 15.248), realizada em 2006.

Afirma que não procedeu a uma nova avaliação do bem, mas apenas transferiu o valor da “conta imobilizado” para a “conta Investimento”, em decorrência da

subscrição de quotas do capital social na empresa HBBH – Empresa Brasileira de Novos Hotéis Ltda, teor da Ata da 1ª Alteração Contratual de HBBH Empresa Brasileira de Novos Hotéis Ltda, realizada em 02 de outubro de 2006 (doc. 14). Tece considerações acerca de deliberações consignadas na Ata de Reunião do Conselho de Administração.

Informa que a subscrição de quotas de capital ocorreu mediante a utilização dos imóveis registrados na matrículas n. 15.248 do 1º ofício do RGI de Salvador- BA (Bahia Othon Palace Hotel) e n. 3879 do 2º ofício de Registro de Imóveis de Belo Horizonte – MG (Belo Horizonte Othon Palace Hotel), representando no total de R\$144.815.387,15, estando o procedimento em harmonia com as soluções de consulta n. 42 e 288, cuja teor transcreve.

Alega que por um mero erro material no momento da citada Ata, os valores dos imóveis foram individualizados no item “1” subitem “2 alínea i e ii e no item 2, de forma equivocada sendo atribuído ao primeiro imóvel o valor de R\$80.294.107,53 quando estava avaliado por R\$78.515.610,76 e ao segundo imóvel foi atribuído o valor de R\$64.521.279,62 quando o correto seria R\$66.299.776,39 e que estes valores corretos estão registrados no Livro Diário (doc 15).

Menciona que o imóvel em questão foi avaliado em 2002 através e Laudo de Avaliação (doc. 16) por R\$77.719.000,00 e que à época da subscrição o imóvel (Bahia Othon Palace) passou por diversas depreciações e melhorias, que resultam no valor de R\$78.515.610,76, devidamente atestadas nas contas 1.3.2.01.001 – terrenos e 1.3.2.02.003 – depreciação de benfeitoria em imóvel pelo IPC.

Conclui que não existe uma nova avaliação e tampouco ganho de capital e que o valor de subscrição é o mesmo valor do imóvel contabilizado:

[...]

Diz que a contribuinte incorreu em nítido erro material, e que a informação relativa ao valor de avaliação dos imóveis objeto da Ata da 1ª Alteração Contratual da HBBH Empresa Brasileira de Novos Hotéis Ltda, foi reduzida a termo de forma equivocada pela Recorrente. Cita ensinamentos e entendimento dos tribunais administrativos e aduz que o princípio da verdade material dos fatos deve prevalecer em detrimento de mero formalismo das provas.

Passa a demonstrar a suposta improcedência da alegação fazendária quanto ao ganho de capital em virtude da subscrição de quotas do capital social mediante a utilização do imóvel Bahia Othon Palace.

Informa que a contabilidade da recorrente é realizada de forma descentralizada, composta pelo Escritório Central (parte Administrativa) e pelas unidades operacionais (hotéis), e são mensalmente consolidadas para apuração do resultado do período, como mostra o exemplo a seguir.;

[...]

Que em função da descentralização há valores transitórios escriturados nas contas de raiz “2.1.9.10”, os quais no final da consolidação, se anulam. Mostra que realizando nova operação de adição quanto aos valores consolidados na contabilidade das unidades operacionais “Bahia Othon Palace Hotel” e “Belo Horizonte Othon Palace Hotel”, os valores de avaliação apurados naquele período totalizam os mesmos R\$144.815.387,15, registrados na ATA da 1ª Alteração Contratual de HBBH.

Diz que há erros materiais cometidos pela contribuinte quanto aos valores atribuídos aos imóveis das respectivas unidades operacionais, dando a impressão de que houve ganho de capital. Que a diferença entre o suposto “Valor de Transferência” considerado pela fiscalização p. 1565 do acórdão, e o correto valor

do imóvel registrado nos livros Diário e Razão, acrescido dos valores transitórios nos estabelecimentos central e operacional localizados na Bahia (R\$4.252.686,80), afasta qualquer dívida quanto à existência de ganho de capital não tributado no valor de R\$6.031.183,07.

Conclui que o lançamento referente à cobrança de ganho de capital está equivocado.

III.d – DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO DE IRPJ E CSLL, ORIUNDO DE DECLARAÇÃO RELATIVA AOS RESULTADOS OPERACIONAIS OBTIDOS EM 2006.

Insiste que a integralidade das receitas auferidas no ano base de 2006 foram declaradas na DIPJ 2007 e tributadas.

Informa que em fase de impugnação, elaborou planilha demonstrando o raciocínio utilizado pelo autuante para efetuar a lavratura do auto de infração:

[...]

Alega que o livro fiscal não contempla o valor de R\$85.231.114,10, mas sim R\$83.220.556,38, existindo uma diferença de R\$2.010.558,33 que decorre da apuração das unidades BHOP, São Paulo OTH e TROCADEIRO, e que o fiscal autuante considerou que a base de cálculo do ISS correspondia ao total da nota emitida para efeito de recolhimento de imposto municipal, esquecendo-se que são receitas relativas ao consumo, sujeitas ao ICMS, e que foram deduzidas da base de cálculo do ISS.

[...]

O valor escriturado nos livros do ISS e de que se valeu a fiscalização (R\$85.231.114,71) subtraído de R\$2.010.558,33 perfaz R\$83.220.556,38 e que deste valor devem ser subtraídas as verbas de taxa de turismo, que são repassadas ao Rio Convention Bureau, apesar de constarem nas Notas Fiscais. Em 2006 foram repassados R\$567.263,13, conforme balancete anexo (doc 11). Não se tratando de receitas da empresa não devem ser tributadas.

Que as receitas das contas 3.11.02.005 – Ev. Alug, Salas e Equip e 3.1.1.02.004 – café da manhã- cobrado, geram nota fiscal, compõem o livro de ISS, mas são excluídas, posto que são tributadas pelo ICMS.

Conclui que a fiscalização errou ao partir da premissa de que o valor declarado na DIPJ como receita de prestação de serviços (R\$79.399.040,61) deveria ser idêntico ao valor do livro de ISS, apesar deste último também constar valores que se sujeitarão ao ICMS e serão excluídas para efeito de ISS.

Elabora a composição dos valores sujeitos ao ISS:

[...]

Além da diferença apontada de R\$2.010.558,33, bem como as demais inconsistências, o fiscal autuante deixou de considerar as contas 3.1.1.04 – Receitas Hotéis Adm/Similares e 3.1.3 – impostos cobrados nas vendas, cujos valores nelas incluídos advêm da prestação de serviços, os quais, registra-se, também compõem o montante escriturado no Livro do ISS, como mostra-se a seguir:

[...]

Atenta que as contas estão no balancete de verificação de dezembro/2006 (fls. 1534 a 1535) mas o auditor fiscal errou ao somar à receita operacional o valor objeto da conta 3.1.1.01 – receita de hospedagem de R\$68.452.386,08 porque esta conta não revela a efetiva receita de diária (conta 3.1.1.01.001) decorrente da prestação de serviços, e sim, a soma das receitas de hospedagem com as receitas de café da

manhã e meia pensão, englobadas nas contas 3.1.1.01.002 (R\$4.443.281,38) e 3.1.1.01.003 (R\$178.028,30), respectivamente, e que totalizam R\$73.073.695,76.

Esclarece que o valor contabilmente registrado relativo às receitas operacionais é assim ilustrado:

[...]

Conclui que a diferença entre os valores do livro ISS (R\$79.996.345,25) e o decorrente da prestação de serviços (R\$81.394.378,08), perfaz R\$1.428.032,83 que resulta da própria atividade hoteleira e da incompatibilidade entre a apuração do ISS (MENSAL) e do IRPJ (ANUAL), derivada de hospedagem ocorrida em dezembro de 2006, para efeito contábil, e para fiscais, a receita tomará como base a nota fiscal emitida no check out.

IV – DA INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO: A OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Aponta que o auto de infração se baseia no pressuposto de que a recorrente não logrou êxito em demonstrar, durante o período de fiscalização, a composição das despesas glosadas, por este motivo, a impugnação foi instruída com vasta documentação, que legitima o procedimento realizado pela recorrente durante o período autuado e que a verdade deve prevalecer sobre a forma.

Aduz que quando o auditor lavra auto de infração partindo de premissas equivocadas, em desalinho com a contabilidade do contribuinte, a verdade material deve prevalecer sobre a formal. Cita jurisprudência administrativa.

Ressalta que ainda que tenha cometido erro ao prestar informações, tal vício não desnatura o pagamento dos débitos, uma vez que o princípio da verdade material obriga a autoridade administrativa a agir com diligência e apuração dos fatos. Cita doutrina.

Adiciona que o auditor fiscal não poderia ter deixado de reconhecer a legitimidade das informações fiscais e a validade dos valores tidos por devido e ignorar os dados disponibilizados pela recorrente. Cita jurisprudência dos tribunais superiores.

Afirma que os débitos cobrados são indevidos.

V – DA CONVERSÃO DO FEITO EM DILIGÊNCIA.

Requer a conversão do feito para realização de diligência, caso a documentação acostada não servir para declarar totalmente insubsistente os lançamentos originários e que tal pedido decorre do fato de o auditor fiscal ter partido de premissas equivocadas ao efetuar o lançamento tributário, eis que: i) as despesas adicionadas e deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL podem ser efetivamente comprovadas; iii) não houve reavaliação do imóvel Bahia Othon Palace Hotel, de modo que não há que se cogitar de descumprimento dos requisitos legais e tampouco de ganho de capital; e iii) todas as receitas sujeitas à tributação foram devidamente declaradas.

VI – DO PEDIDO

Pede o recebimento do Recurso Voluntário com efeito suspensivo, sustando-se quaisquer atos tendentes ao prosseguimento da cobrança administrativa ou judicial dos débitos debatidos no presente processo até ulterior decisão definitiva em contrário, nos termos do artigo 151, II, do CTN, bem como a inscrição de seu nome no CADIN ou outro órgão de proteção ao crédito.

Pede seja dado provimento ao recurso para declarar totalmente insubsistente o auto de infração e lançamentos dele decorrentes.

VOTO

[...]

Em que pesem as explicações e argumentações apresentadas, não é possível afirmar com segurança que as despesas glosadas no procedimento fiscal, infrações 1 e 2, relacionam-se com explicações e os documentos apresentados, porque necessário correlacionar os originais com os registros contábeis que resultaram nos totais glosados, não havendo segurança para decidir pois, no auto de infração não constam maiores esclarecimentos devido à falta de apresentação de documentação à época do procedimento fiscal. Além disso, a contribuinte incluiu retenções de IRPJ e CSLL que poderiam ser passíveis de dedução no período autuado desde que comprovadas e correspondentes a receitas computadas na base de cálculo autuada.

Ademais, as alegações referentes à infração n. 4 (omissão de receitas) necessitam de confirmação nos livros fiscais e contábeis originais da contribuinte.

[...]

Assim, o presente voto é no sentido de CONVERTER o julgamento em diligência para que a autoridade competente: 1) analise os documentos de fls. 1644 a 3845 confrontando-os com a escrituração comercial do sujeito passivo, e informando se correspondem a custos/despesas que foram glosados no procedimento fiscal (infração 1 e 2), individualizando sua repercussão no crédito tributário lançado); 2) informe os dados dos parcelamentos, datas, tributos e valores dos tributos tomados junto à RFB, informados pelo contribuinte como REFIS, que ensejariam despesas financeiras no ano calendário 2006, bem como o valor das despesas de juros relacionadas a estes parcelamentos; 3) confirme as retenções na fonte alegadas, verificando sua correspondência com receitas incluídas na base de cálculo autuadas; e 4) confirme na escrituração contábil e fiscal a correspondência entre as receitas declaradas e os valores apontados pela contribuinte de modo a determinar se outras contas contábeis representativas de receitas e outros registros de vendas em livros fiscais devem ser considerados na comparação originalmente feita para apuração das receitas que teriam sido omitidas; 5) confirme se o valor de R\$R\$567.263,13 corresponde à taxa de turismo repassada ao Rio Convention Bureau.

Ao final, deverá ser elaborado relatório circunstanciado, inclusive quantificando a repercussão dos valores comprovados no lançamento, a ser cientificado ao sujeito passivo com a concessão de prazo de 30 (trinta) dias para complementação de suas razões de defesa, antes do retorno dos autos a este Conselho.

Os autos retornaram a este Conselho com as providências assim relatadas na Resolução nº 1101-000.144:

A autoridade fiscal encarregada da diligência exigiu a apresentação dos livros contábeis e da documentação original das cópias juntadas à defesa da contribuinte (fl. 3880/3881). A resposta da contribuinte consta às fls. 3882/3924.

Analizando os elementos apresentados, a autoridade fiscal elaborou o relatório de fls. 3925/3935, instruído com os anexos de fls. 3936/3976, manifestando-se acerca do conteúdo probatório dos documentos apresentados. Em suma, negou qualquer efeito às alegações da contribuinte, e apenas reconheceu informadas em DIRF as retenções por ela alegadas.

Cientificada, a contribuinte manifestou-se às fls. 3989/4012, juntando os elementos de fls. 4013/4741 e asseverando que embora a Fiscalização tenha reconhecido a comprovação de algumas despesas, em sua maior parte, simplesmente ignorou os documentos apresentados, deixando de analisá-los pormenorizadamente, como foi

determinando por esse E. Conselho, a demandar a declaração de nulidade do referido relatório e a determinação de nova diligência.

De outro lado, diz ter contratado serviços de auditoria independente, do qual resultou “Termo de Constatação” acerca de cada ponto apresentado pela diligência, no qual concluiu-se pela correção dos procedimentos contábeis e fiscais adotados pela Recorrente. Na sequência, reafirma suas razões, expostas em recurso voluntário, e corroboradas no referido parecer, para infirmar a acusação fiscal. Pede, assim, que sejam declarados insubsistentes os lançamentos.

Como a Conselheira Relatora original não mais integrava este Conselho, procedeu-se a novo sorteio com a atribuição da relatoria dos recursos a esta Conselheira. Confrontando a acusação fiscal com os esclarecimentos prestados pela contribuinte e com as apurações realizadas em razão da primeira diligência, esta Relatora expressou suas conclusões acerca de cada item debatido, e concluiu pela necessidade de nova diligência para as providências assim sintetizadas no dispositivo da Resolução nº 1101-000.144:

Diante de todo o exposto, o presente voto é no sentido de CONVERTER o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal:

- *Relativamente à **glosa de despesas financeiras**, junte aos autos os registros do Livro Razão, de modo a demonstrar as contas integrantes do grupo nº 4.5, bem como aquelas que integram os sub-grupos nº 4.5.1, 4.5.2 e 4.5.2, detalhando os valores contabilizados;*
- *Relativamente ao ganho de capital decorrente da **reavaliação de bens**:*
 - *Intime a contribuinte a demonstrar a composição da conta nº 2.1.9.10.004 até a transferência de seus valores no momento da baixa do imóvel Bahia Othon, como evidenciado à fl. 1434, apresentando não só o Razão Contábil desta conta como também os documentos de suporte da escrituração, para que a autoridade fiscal encarregada da diligência confirme a compatibilidade dos valores escriturados com a alegação de que eles integrariam o custo contábil do imóvel baixado;*
 - *Intime a contribuinte a demonstrar que baixou o outro imóvel envolvido na operação pelo valor de R\$ 66.299.776,39, deixando de apurar a perda de capital que poderia se verificar caso considerado o valor atribuído ao imóvel no documento de fls. 93/100 (R\$ 64.521.279,62);*
- *Relativamente aos **resultados operacionais não declarados**:*
 - *Avalie as constatações da consultoria contratada acerca da alegada diferença de R\$ 2.010.558,33 na informação das receitas de prestação de serviços em livros fiscais, e demonstre que os valores considerados nos cálculos do valor tributário correspondem, de fato, apenas ao valor do serviço tributável pelo ISS, mediante juntada aos autos dos Livros de Apuração do ISS de todas as filiais do sujeito passivo ou declaração de seu conteúdo pela autoridade administrativa;*
 - *Informe se houve cobrança de taxa de turismo consignada nas notas fiscais de serviços do ano-calendário 2006, e se estes valores foram excluídos no momento da apuração do valor tributável dos serviços nos Livros de Apuração do ISS;*

- *Informe se as receitas de aluguéis de salas/equipamentos, no valor total de R\$ 2.574.109,64, foram classificadas como receitas de prestação de serviços e computadas no valor tributável de serviços nos Livros de Apuração do ISS, a demandar o cômputo do saldo da conta contábil nº 3.1.1.02.005 nas fontes contábeis das receitas de prestação de serviço oferecidas à tributação;*
- *Confirme se as notas fiscais de débito escrituradas na conta contábil nº 3.1.1.04 (Receitas Hotéis Adm/Similares), no valor total de R\$ 1.285.825,14, foram computadas no valor tributável dos serviços no Livro de Apuração do ISS como indicado na amostragem elaborada pela consultoria contratada;*
- *Analise a sistemática contábil adotada pela contribuinte para reconhecimento das receitas correspondentes a café da manhã e meia-pensão inclusos na diária, para apurar se estes valores foram indicados de forma destacada nas notas fiscais de serviços, ou se integraram o valor da diária e, por consequência, o valor tributável dos serviços informado nos Livros de Apuração do ISS;*
- *Relativamente à **dedução de retenções** junte aos autos as informações extraídas de DIRF, ou declare a compatibilidade das receitas auferidas com as receitas oferecidas à tributação no ano-calendário 2006; e*
- *Relativamente à **glosa de despesas não comprovadas**:*
 - *Com vistas à aferição da dedutibilidade do valor consignado na Linha 41 da Ficha 06A da DIPJ/2007, junte aos autos o detalhamento das despesas escrituradas no ano-calendário 2006, e se manifeste acerca da existência de outros valores indedutíveis que poderiam ter sido adicionados em montante equivalente à sobra de R\$ 15.800.998,31 demonstrada neste voto;*
 - *Com vistas à aferição da dedutibilidade do valor consignado na Linha 42 da Ficha 06A da DIPJ/2007, faculte à contribuinte:*
 - *Demonstrar os lançamentos contábeis de reconhecimento do direito ao recebimento dos valores objeto do acordo firmado com Banco do Brasil S/A e de sua liquidação, de modo a evidenciar que a parcela de R\$ 5.362.512,49 também foi reconhecida como receita no ano-calendário 2006, e integrada ao lucro tributável, mediante prova de que seu saldo foi levado ao resultado do exercício;*
 - *Provar a correlação das Apelações Cíveis de nºs 3918/01 e 3921/01 com as ações objeto do acordo firmado com o Banco do Brasil S/A e esclarecer a razão de ter sido pago ao escritório de advocacia contratado valor superior àquele que seria esperado em razão da atualização dos honorários pelo IGP-M;*
 - *Provar o cômputo das receitas de atualização monetária das apólices da dívida pública no lucro contábil expresso nas DIPJ dos anos-calendário 1998 e 1999, bem como que as apólices em referências não foram utilizadas em compensações com tributos administrados pela Receita Federal, ou mesmo em cobrança administrativa ou judicial;*
 - *Provar que os demais valores integrantes da parcela de R\$ 577.715,15 teriam a natureza de multas indedutíveis; e*

-
- *Afastar documentalmente as deficiências apontadas acerca da dedutibilidade da despesa registrada na conta nº 4.8.1.02.002.*

Ao final dos trabalhos a autoridade fiscal deve produzir relatório circunstanciado, descrevendo suas análises e conclusões daí resultantes, dele cientificando a interessada, com reabertura de prazo de 30 (trinta) dias para complementação de suas razões de defesa.

A autoridade fiscal encarregada da diligência lavrou a intimação de fls. 4783/4786, obtendo em resposta os esclarecimentos de fls. 4787/5552 e lavrando o Termo Circunstanciado de fls. 5538/5552 cientificado à contribuinte em 21/12/2015.

Em 19/01/2016 a contribuinte manifestou-se às fls. 5604/5608. Observou que as conclusões fiscais evidenciam que *a maior parte do Auto de Infração fora realmente lavrado de forma equivocada, e resultam em relatório opinativo pela revisão substancial do lançamento, com consequente cancelamento de grande parte da autuação.* A parcela remanescente, cujo cancelamento não foi sugerido, estaria *adstrita àquela que o Requerente não conseguiu carrear ao processo a documentação correlata comprobatória de seu direito*, as quais afirma não mais possuir, dado que já transcorridos mais de 10 (dez) anos das ocorrências, muito além do prazo decadencial, de modo que *a Requerente não teria mais obrigação de mantê-los em sua posse, de modo que se desfez dos mesmos.* Destaca sua boa-fé ao demonstrar, por meio das provas que possuía, a insubsistência da maior parte da autuação fiscal, diz que a Fiscalização apenas presumiu as infrações imputadas, em desrespeito ao art. 333 do Código de Processo Civil. Pede, assim, o provimento integral do recurso voluntário.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Glosa de despesas financeiras (Tema I)

Por meio da intimação de fls. 49/50 foi exigido da contribuinte a apresentação de *todos os contratos de mútuos referentes a CC 1.2.1.01 acompanhados das planilhas de memórias de cálculo*, bem como *documentação e memória de cálculo* dos grupos contábeis 4.5 e 3.2. Em resposta, a contribuinte apresentou os contratos, planilhas de cálculo, resumo de contabilização dos mútuos, bem como razão contábil das receitas e despesas financeiras escrituradas nos grupos 4.5 e 3.2.

A autoridade exigiu a documentação de suporte dos lançamentos escriturados em algumas contas dos grupos 3.2 e 4.5, bem como *o demonstrativo de débitos incluídos em todos os parcelamentos no curso do ano de 2006, acompanhado das memórias de cálculo individualizados* (fls. 52/53). Posteriormente requereu, também, *toda a documentação referente ao LEASE BACK realizado junto ao Banco do Brasil* (fls. 54/55), mas na resposta de fl. 56 nada foi indicado acerca desta exigência.

Na sequência, a autoridade fiscal exigiu a comprovação documental dos valores registrados na Ficha 06A da DIPJ/2007, na linha 33 (Outras Despesas Financeiras, no valor de R\$ 22.778.033,76), *tudo acompanhado dos lançamentos contábeis individualizados*, conforme fls. 57/59. Concedeu 5 (cinco) dias úteis para apresentação destes documentos, observando que todos os itens assim indicados eram *complementos de intimações anteriores não inteiramente atendidas pela empresa*.

Por meio da intimação de fls. 186/188 a autoridade fiscal reiterou a exigência de comprovação documental dos valores que integraram a linha 33 da Ficha 06A da DIPJ/2007. A contribuinte apresentou relatórios demonstrativos da origem dos valores registrados na linha 33 da Ficha 06A da DIPJ/2007, indicando tratar-se de *Juros s/ empréstimos, Juros s/ impostos em atraso e fornecedores*.

A autoridade fiscal glosou a dedução destes valores na apuração do lucro tributável porque a contribuinte não apresentou a documentação que suporta os lançamentos, nem esclareceu a composição do valor indicado na DIPJ/2007.

Em impugnação, a contribuinte assim decompôs o valor glosado:

Nº da Conta	Natureza das contas	Valores (R\$)
4.5.1	DESPESAS DE JUROS	22.185.034,44
4.5.2	DESPESAS DE MULTA	130.761,83
4.5.3	OUTRAS DESPESAS FINANCEIRAS	462.237,49
4.5	DESPESAS FINANCEIRAS	22.778.033,76

Examinando os documentos apresentados e juntados às fls. 511/1425, a autoridade julgadora de 1ª instância observou que não foi apresentado o Razão Contábil completo, e que não foi demonstrada a correlação dos registros contábeis com os documentos apresentados. Exemplificou como os históricos contábeis não permitiam identificar qual documento justificaria o lançamento e destacou que diversos contratos não apresentam assinatura do credor ou informação de taxa de juros, além de outros estarem ilegíveis.

Em recurso voluntário, a contribuinte alegou que boa parte das despesas correspondem a juros sobre tributos parcelados no âmbito do REFIS (R\$ 8.344.169,07), sujeitos à aplicação da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP. Apresentou, também, planilha na qual buscou correlacionar os lançamentos com as despesas financeiras e respectivos documentos comprobatórios, reconhecendo ser impossível fazê-lo por completo. E defendeu a dedutibilidade integral dos valores por ter organizado todos os documentos para conferência, nos termos do doc. nº 10.

A autoridade fiscal encarregada da primeira diligência apurou que os tributos parcelados no âmbito do REFIS ensejaram juros no montante de R\$ 9.343.686,90, no ano-calendário 2006. Além disso, informou que os tributos parcelados no âmbito do PAES se sujeitaram a juros no valor total de R\$ 178.486,17. Acrescentou, ainda, que houve registro contábil de juros no valor de R\$ 8.334.167,67, aí incluídos registros sob o histórico *ATUALIZ. PAES*. Os demonstrativos de juros foram juntados como Anexos A e B.

Manifestando-se acerca do resultado da diligência, a contribuinte alegou que a Fiscalização desconsiderou *os juros com parcelamento de ISS junto ao Município do Rio de Janeiro e Belo Horizonte; juros contraídos em empréstimos de instituições financeiras; juros incorridos sobre débitos de PIS e COFINS não parcelados; INSS e etc.* Reportou-se ao termo de constatação elaborado pela consultoria contratada, no qual estão quantificados os valores assim incorridos, restando não analisada apenas a parcela de R\$ 3.568.003,88. Ainda assim, pediu o cancelamento integral da glosa.

No referido termo de constatação, para além da abordagem acerca dos juros decorrentes dos parcelamentos no âmbito do REFIS e do PAES, concentrando-se *na validação de grandes saldos*, a auditoria contratada identificou correspondência entre os lançamentos contábeis de despesas e as ocorrências que justificariam sua dedutibilidade.

Ocorre que, embora a contribuinte tenha apresentado à Fiscalização os registros do Livro Razão acerca do grupo de despesas nº 4.5, onde estão incluídas as despesas financeiras aqui em debate, estes elementos não foram juntados aos autos. Em impugnação, a contribuinte apresentou registros incompletos, deixando de juntar especialmente as contas do sub-grupo nº 4.5.1, com exceção de alguns extratos mensais de contas integrantes daquele conjunto. Por fim, os documentos aos quais se reporta a auditoria contratada são integrados pela reprodução de lançamentos contábeis do Livro Diário, inexistindo a reprodução completa do Livro Razão referente às contas do grupo nº 4.5.

Por tais razões, para se confirmar a correspondência alegada no termo de constatação, necessário se fez requerer, no segundo pedido de diligência, que fossem juntados aos autos os registros do Livro Razão, de modo a demonstrar as contas integrantes do grupo nº 4.5, bem como aquelas que integram os sub-grupos nº 4.5.1, 4.5.2 e 4.5.3, detalhando os valores contabilizados a partir dos quais a contribuinte, desde a impugnação, pauta a sua defesa.

Em resposta à intimação que lhe foi dirigida com vistas à demonstração acima, a contribuinte: 1) apresentou os razões contábeis dos grupos 4.5.1, 4.5.2 e 4.5.3 em meio magnético; 2) observou que na diligência anterior já fora confirmada a possibilidade de apropriação de juros no montante de R\$ 9.522.173,07; 3) informou ter concentrado esforços em levantar os documentos do grupo 4.5.1 que representa 97,40% do total das despesas financeiras; 4) relacionou os comprovantes até então reunidos, no montante de R\$ 17.820.887,19, representando assim 78,24% do total das despesas financeiras.

No Relatório Circunstanciado Elaborado com Base na Diligência Fiscal de fls. 5553/5565, a autoridade fiscal encarregada da segunda diligência esclareceu que:

1: Razão da conta contábil dos sub grupos 4.5.1; 4.5.2 e 4.5.3 detalhando os valores contabilizados a partir dos quais o contribuinte pauta a sua defesa:

Em anexo a este relatório, estamos apresentando os razões das Despesas Financeiras Consolidadas (grupo 4.5....) e os razões analíticos por filiais que serviram para selecionar a comprovação das despesas auditadas.

Apresentamos a seguir um quadro resumo das despesas contabilizadas e os valores auditados:

Nº da Conta	Descrição	Despesas Contabilizadas (R\$)	Despesas Auditadas e Comprovadas (R\$)
4.5.1.01.001	Financ. Curto Prazo	3.013.042,99	1.630.376,10
4.5.1.01.002	Financ. Longo Prazo	462.161,94	0,00
4.5.1.02.001	REFIS	8.347.296,93	8.344.169,97
4.5.1.02.002	Juros s/ Passivo Fiscal	2.309.939,50	1.577.717,03
4.5.1.02.003	Juros s/ Impostos	7.202.533,85	3.229.740,06
4.5.1.03.001	Fornec.s/ Serv. Público	850.059,23	0,00
	Sub-total c/4.5.1....	22.185.034,44	14.782.003,16
4.5.2.01.001	Impost/Taxas/Contrib.	45.142,44	0,00
4.5.2.01.002	Fornec./ Serv. Público	80.420,89	0,00
4.5.2.01.003	Obrigações Contratual	5.198,50	0,00
	Sub-total c/4.5.2....	130.761,83	0,00
4.5.3.01.001	Descontos Concedidos	450.248,64	0,00
4.5.3.01.002	Taxas s/Desc. Título	11.988,85	0,00
	Sub-total c/4.5.3....	462.237,49	0,00
4.5.....	Despesas Financeiras	22.778.033,76	14.782.003,16

Em relação ao montante contabilizado pelo contribuinte no valor de R\$ 22.778.033,76, auditamos os valores mais relevantes num total de R\$ 14.782.003,16 que estão representados principalmente pelas seguintes despesas:

a) Conta 4.5.1.02.001: Despesas com Juros (TJLP) sobre as dívidas tributárias aderidas aos REFIS e PAES, devidamente comprovado no montante de R\$ 8.344.169,97 (fls. 4289 a 4851 dos autos);

b) Conta 4.5.1.01.001: Despesas com Juros e Correção do Empréstimo contraído junto ao Banco BIC no montante de R\$ 674.454,11 (fls. 4852 a 4899 dos autos);

c) Conta 4.5.1.01.001: Despesas com Juros sobre Financiamento de Capital de Giro contraído junto ao Banco Bradesco no montante de R\$ 574.814,30 dos autos (fls. 4900 a 4959 dos autos);

d) Conta 4.5.1.01.001: Despesas com Juros do Empréstimo contraído junto ao Banco Daycoval no montante de R\$ 381.107,72 (fls. 4960 a 5029 dos autos);

- e) Conta 4.5.1.02.003: Atualização da dívida de PIS e COFINS, referente ao período de Janeiro de 2003 a dezembro de 2006 no montante de R\$ 2.197.130,03 (fls. 5030 a 5087 dos autos);
- f) Conta 4.5.1.02.002: Juros referentes ao Auto de infração sobre falta de recolhimento de INSS lavrado em 30/10/2006 no montante de R\$ 876.021,82 (fls. 5088 a 5093 dos autos);
- g) Conta 4.5.1.02.002: Juros referentes à dívida de ISS, junto a prefeitura de Belo Horizonte no montante de R\$ 454.361,64 (fls. 5094 a 5111 dos autos);
- h) Conta 4.5.1.02.002: Juros referentes à dívida de IPTU, junto a prefeitura de Belo Horizonte no montante de R\$ 247.333,57 (fls. 5112/5127 dos autos);
- i) Conta 4.5.1.02.003: Juros referentes à dívida de IPTU referente aos anos de 2005 e 2006, junto a prefeitura do Rio de Janeiro no montante de R\$ 1.032.609,87 (fls. 5128/5147 dos autos).

Nos razões contábeis juntados às fls. 4795/4828 estão confirmados os saldos que resultam no valor indicado na Ficha 06A da DIPJ/2007, na linha 33 (Outras Despesas Financeiras, no valor de R\$ 22.778.033,76). No resumo mensal de seus registros por filial constata-se que, de fato, as contas dos grupos 4.5.2 e 4.5.3 reúnem diversos lançamentos de despesas financeiras, cujos valores mensais oscilam entre R\$ 6,10 e R\$ 208.321,83, sendo que os valores mais expressivos são seguidos de lançamentos a crédito de valor próximo reduzindo significativamente a despesa inicialmente apropriada. Os títulos das contas apontam juros sobre tributos e obrigações com fornecedores, além de descontos concedidos e taxas sobre descontos de títulos. Os saldos são normais frente à atividade operacional do sujeito passivo. Razoável, portanto, o critério adotado pela contribuinte e pela autoridade encarregada da diligência ao concentrar a verificação do suporte documental dos registros contábeis nas contas integrantes do grupo 4.5.1.

Com referência aos registros nas contas integrantes do grupo 4.5.1, constam às fls. 4900/5029 os documentos examinados no curso da diligência acerca da comprovação das despesas decorrentes de financiamentos, bem como às fls. 5030/5147 os comprovantes referentes às despesas decorrentes de tributos parcelados. O extrato detalhado da conta nº 4.5.1.01.001 (Financiamentos Curto Prazo) evidencia a grande quantidade de lançamentos de baixo valor que compõem o saldo final de R\$ 3.013.042,99 e a razoabilidade da amostragem promovida pela autoridade encarregada da diligência para confirmação documental das operações. Acrescente-se que no termo de constatação lavrado por consultoria contratada pela recorrente há, também, referências a *juros incorridos em função da adesão a parcelamentos fiscais, relativos ao ISS do município do Rio de Janeiro (R\$ 2.167.744,29)*, além de um montante maior que o analisado pela autoridade encarregada da diligência atribuído a *juros decorrentes de IPTU e ISS parcelados referentes ao município de Belo Horizonte e INSS (R\$ 2.309.939,50)*, que justificariam outra parcela dos valores contabilizados na conta nº 4.5.1.02.003, de cujo total de R\$ 7.202.533,85 foi submetida a comprovação documental por amostragem a parcela de R\$ 3.229.740,06. Assim, apesar de neste item especificamente ser menor a parcela destacada para análise por amostragem, há evidências de que os registros não analisados teriam a mesma natureza daqueles confirmados por ocasião da diligência.

Os exames e provas assim reunidos evidenciam a complexidade das operações da contribuinte e o volume de registros decorrentes de suas diversas filiais, a dificultar a prova documental exigida durante o procedimento fiscal. Acrescente-se, ainda, que apesar de as respostas apresentadas às intimações inicialmente mencionadas se reportarem a demonstrativos e documentos apresentados à Fiscalização, tais elementos não foram juntados

aos autos, impedindo a confrontação entre tais respostas e os elementos que seriam esperados em face das intimações lavradas. Inexistem, assim, referências que pudessem desmerecer o critério de amostragem adotado pela autoridade encarregada da diligência para exame documental das operações.

Diante de tais circunstâncias específicas e uma vez confirmado que as despesas contabilizadas correspondem ao montante indicado na Ficha 06A da DIPJ/2007, na linha 33 (Outras Despesas Financeiras, no valor de R\$ 22.778.033,76), restam infirmados os motivos apresentados para a glosa, razão pela qual deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Reavaliação de bens - Ganho de Capital (Tema II)

Por meio da intimação de fls. 49/50 foi exigido da contribuinte a apresentação de *documentação (escritura, contrato, memória de cálculo da equivalência patrimonial, irpj sobre reavaliação, etc) referente a participação no capital da empresa HBBH EMPRESA BRASILEIRA DE NOVOS HOTÉIS LTDA, CNPJ 08.018.417/0001-93*. Em resposta, a contribuinte apresentou a alteração contratual e os cálculos de equivalência patrimonial, além de *memória de cálculo IRPJ e CSSL sobre reavaliação* (fl. 51).

A autoridade fiscal exigiu a complementação da documentação apresentada (*escritura, irpj sobre reavaliação, etc*), além da individualização dos *lançamentos contábeis de realização dos bens, inclusive o IRPJ e a CSLL* (fls. 52/53). Posteriormente, requereu também a apresentação dos *laudos de reavaliações por imóvel* (fls. 54/55). Na resposta de fl. 56 consta que a contribuinte apresentou *laudos de avaliação dos Imóveis Bahia Othon e Belo Horizonte Othon*.

Posteriormente, o fiscal autuante requereu informações sobre *a evolução patrimonial, mensal, dos bens que foram incorporados a empresa HBBH Empresa Brasileira de Novos Hotéis Ltda*, em demonstrativo contendo *no mínimo as seguintes informações/documentos: escrituras, depreciações, conta contábil, todas as reavaliações, valores, datas, ganho de capital*), tendo por referência os valores consignados na alteração contratual e nos instrumentos de alienação dos imóveis. Questionou, ainda, *se a variação das reavaliações procedidas nos referidos imóveis foi oferecida à tributação (RIR/99 art. 435 e 439; Lei 9590/00 art. 4º)*, conforme fls. 57/59. Concedeu 5 (cinco) dias úteis para apresentação destes documentos, observando que todos os itens assim indicados eram *complementos de intimações anteriores não inteiramente atendidas pela empresa*.

Consta às fls. 184/185 que a contribuinte apresentou *evolução patrimonial dos bens incorporados na empresa HBBH - Razão analítico das contas contábeis do Imobilizado e Patrimônio Líquido e alteração conta*. Por meio da intimação de fls. 186/188 a autoridade fiscal observou que no LALUR apresentado pela contribuinte não constava o oferecimento à tributação da parcela de R\$ 130.257.056,28 à tributação, e exigiu a comprovação do pagamento dos débitos de IRPJ e CSLL escriturados em sua contabilidade. Indicou, também, a apuração de ganho de capital no valor de R\$ 6.031.183,57, referente à transferência do imóvel *Bahia Othon Palace Hotel*, questionando o pagamento dos tributos correspondentes. Por fim, exigiu demonstração das deliberações acerca das reavaliações e a apresentação das notas explicativas ao Balanço Patrimonial relativamente às reavaliações.

A contribuinte informou que não recolheu o IRPJ e a CSLL escriturados em razão de seus consultores terem entendido que a tributação somente ocorreria proporcionalmente à realização do bem, na forma do art. 439 do RIR. Esclareceu a forma de escrituração da transferência do imóvel *Bahia Othon Palace Hotel*, apontando sua contrapartida em conta de Investimentos, sem apuração de ganho de capital. E apresentou ata e balanço patrimonial publicado (fl. 192). Posteriormente entregou nova ata (fl. 193).

A autoridade fiscal concluiu que parte da reavaliação do imóvel Bahia Othon Palace Hotel, no valor de R\$ 6.031.183,57, teria sido promovida sem observar os requisitos legais, e assim deveria ter sido oferecida à tributação. Relacionou as contas contábeis representativas do custo deste imóvel, totalizando-as em R\$ 74.262.923,96, e confrontou este montante com o valor da transferência do imóvel extraído da alteração contratual da pessoa jurídica à qual foi destinado o imóvel em aumento de capital (R\$ 80.294.107,53), apurando ganho de capital tributável. Destacou, ainda, que, ao contrário da parcela autuada, a reavaliação promovida em 2002 foi regular, não se sujeitando a tributação no momento em que o imóvel foi incorporado ao capital social da empresa HBBH Empresa Brasileira de Novos Hotéis Ltda. Contudo, o que aparentava ser um ganho de capital no momento de tal incorporação, evidenciou nova reavaliação sem observância dos requisitos legais, no valor assim demonstrado:

1.3.2.01.001	TERRENOS	1.165.470,93
1.3.2.01.002	EDIFICAÇÕES	3.287.990,79
1.3.2.01.004	BENFEITORIAS IMOVEIS TERC	1.165.057,66
1.3.2.01.005	REAVALIAÇÃO TERRENOS	19.175.529,07
1.3.2.01.006	REAVALIAÇÃO DE EDIFICAÇÕES	54.090.009,21
1.3.2.02.003	IPC 90 BENFEITORIAS IMOVEIS PROP	811.830,59
1.3.2.10.001	DEPRECIACÃO EDIFICAÇÕES	(263.039,04)
1.3.2.10.010	DEPRECIACÃO BENFEITORIAS IMOVEIS TERC	(751.368,52)
1.3.2.10.011	DEPRECIACÃO REAVALIAÇÃO DE EDIFICAÇÕES	(4.327.200,96)
1.3.2.11.002	DEPRECIACÃO IPC 90 BENFEITORIAS IMOVEIS PROP	(91.355,77)
	TOTAL	74.262.923,96
	VALOR DE TRANSFERÊNCIA	80.294.107,53
	DIFERENÇA SUJEITA AO GANHO DE CAPITAL	6.031.183,57

Em impugnação, a contribuinte alegou que o imóvel foi transferido pelo valor de R\$ 78.515.610,76, equivalente ao seu valor contábil em razão de depreciações e benfeitorias verificadas depois da reavaliação em 2002 para o valor de R\$ 77.719.000,00. A autoridade julgadora de 1ª instância confirmou que o imóvel foi transferido para HBBH Empresa Brasileira de Novos Hotéis Ltda pelo valor de R\$ 80.294.107,53, e que o custo considerado pela Fiscalização também estaria correto, observando que a conta contábil acrescida pela contribuinte ao custo do imóvel teria natureza de passivo, e que as alegações da impugnante estavam dissociadas de qualquer prova documental.

Em recurso voluntário, a contribuinte reitera os argumentos anteriores, mas acrescenta que houve erro material na Ata da Reunião do Conselho de Administração que deliberou sobre a utilização dos imóveis para subscrição de capital de HBBH Empresa Brasileira de Novos Hotéis Ltda, sendo atribuído ao imóvel em questão o valor de R\$ 80.294.107,53, quando o correto seria R\$ 78.515.610,76, ao passo que o segundo imóvel envolvido na operação teria sido valorado em R\$ 64.521.279,62, quando o correto seria R\$

66.299.776,39. Complementa que o custo contábil do primeiro imóvel, consideradas as benfeitorias e descontadas a depreciação das benfeitorias, seria R\$ 78.515.610,76.

Reporta-se, ainda, a ajustes decorrentes de sua contabilidade descentralizada, consignados na conta transitória nº 2.1.9.10, que afetariam o custo dos imóveis baixados. Diz que consolidados os valores, os imóveis estariam avaliados pelos mesmos R\$ 144.815.387,15, adotados para alteração do capital social de HBBH Empresa Brasileira de Novos Hotéis Ltda.

Consta às fls. 93/100 a *1ª Alteração Contratual de HBBH Empresa Brasileira de Novos Hotéis Ltda*, na qual é deliberado o aumento de seu capital social em R\$ 155.749.910,00, composto, dentre outros valores, pelo imóvel em referência, ao qual foi atribuído o valor de R\$ 80.294.107,53. Por sua vez, as atas juntadas à impugnação (fls. 1426/1430) fazem menção à autorização da Diretoria para *subscrever quotas do capital social na empresa HBBH – Empresa Brasileira de Novos Hotéis Ltda, da seguinte forma: (a) mediante a utilização dos imóveis registrados nas matrículas [...], cujo valor total importa em R\$ 144.815.387,15 [...] constante dos documentos contábeis datado de 29/09/2006 [...]*. Ocorre que, mesmo se a contabilidade espelhasse outra distribuição do valor total dos imóveis, a receita não-operacional decorrente de sua baixa continuaria a ser representada pelo valor individualizado do imóvel indicado no documento de fls. 93/100, fonte do custo contábil do bem a ser registrado por HBBH Empresa Brasileira de Novos Hotéis Ltda.

De outro lado, porém, se a contribuinte apurou o resultado da baixa do imóvel em referência considerando, como alegado, a receita não-operacional de R\$ 78.515.610,76, possivelmente confrontou o custo do outro imóvel baixado com receita não-operacional de R\$ 66.299.776,39, e não com o valor indicado no documento de fls. 93/100, qual seja, R\$ 64.521.279,62. Significa dizer que parte do ganho de capital aqui tributado poderia ser anulado pela perda que a contribuinte teria desconsiderado ao baixar o outro imóvel envolvido na operação por um valor equivalente ao seu custo contábil, e não inferior. Este aspecto demandava confirmação.

A contribuinte também apresentou, em impugnação, registros do Livro Diário em 31/10/2006, acerca da baixa do imóvel Bahia Othon (fl. 1434), nos quais se observa, ao lado dos demais itens considerados como custo contábil do bem, a indicação dos valores consignados na conta nº 2.1.9.10.004. Em razão dos valores computados nesta rubrica, a conta contábil nº 1.3.1.01.008, na qual possivelmente foi registrado o investimento em HBBH Empresa Brasileira de Novos Hotéis Ltda, verifica-se o aporte de R\$ 78.515.610,76, superior ao custo contábil apurado pela Fiscalização, de R\$ 74.262.923,96.

A autoridade lançadora nada mencionou acerca da natureza dos valores consignados na conta nº 2.1.9.10.004 possivelmente porque buscou o custo contábil do imóvel nas contas integrantes do Ativo, sem atentar para todos os lançamentos contábeis promovidos para baixa do imóvel. É certo que a apuração fiscal foi previamente cientificada à contribuinte (fl. 186), e que em resposta foi esclarecido à Fiscalização que o imóvel foi baixado em contrapartida a investimentos, mas também observa-se que foi apresentada planilha contábil acerca deste esclarecimento, que não foi juntada aos autos. No mais, é crível a alegação da recorrente, no sentido de que a conta nº 2.1.9.10.004 representaria registros transitórios em razão de sua contabilidade descentralizada, e não, necessariamente, um passivo, podendo abrigar acréscimos do custo do imóvel ainda não transferidos para as contas contábeis pertinentes.

Estes aspectos, embora não tenham suscitado dúvida à Conselheira Relatora que determinou a primeira conversão do julgamento em diligência, eram de confirmação imprescindível para o melhor julgamento da lide. Necessário se fez, assim, requerer que a autoridade fiscal intimasse a contribuinte a demonstrar a composição da conta nº 2.1.9.10.004 até a transferência de seus valores no momento da baixa do imóvel Bahia Othon, como demonstrado à fl. 1434, apresentando não só o Razão Contábil desta conta como também os documentos de suporte da escrituração, para que a autoridade fiscal encarregada da diligência confirmasse a compatibilidade dos valores escriturados com a alegação de que eles integrariam o custo contábil do imóvel baixado. Para além disso, como antes demonstrado, necessário se fez averiguar se a contribuinte efetivamente baixou o outro imóvel envolvido na operação pelo valor de R\$ 66.299.776,39, deixando de apurar a perda de capital que poderia se verificar caso considerado o valor atribuído ao imóvel no documento de fls. 93/100 (R\$ 64.521.279,62).

No Relatório Circunstanciado Elaborado com Base na Diligência Fiscal de fls. 5553/5565, a autoridade fiscal encarregada da segunda diligência esclareceu que:

2: Demonstrar a composição da conta nº 2.1.9.10.004 até a transferência de seus valores no momento da baixa do Imóvel Bahia Othon, apresentando não só o Razão Contábil desta conta como também os documentos de suporte da escrituração, demonstrando a compatibilidade dos valores escriturados com a alegação de que eles integrariam o custo contábil do imóvel baixado.

Em resposta ao nosso Termo de Diligência Fiscal de 11/06/2015 (fls. 4787 a 4794 dos autos), o contribuinte informa que o funcionamento do grupo de contas 2.1.9...., registra o valor das transações ocorridas entre as unidades, e entre estas e o Escritório Central, provenientes de rateios de despesas, transferências de passivos, etc. Por sua natureza, ela terá o seu saldo anulado no balancete consolidado.

Adicionalmente, o contribuinte apresentou o Razão Analítico da filial Bahia Othon Palace Hotel em 31/10/2006, com as baixas do Imobilizado (créditos) na conta 1.3.2.01... e (débitos) na conta 1.3.2.10, em contrapartida da conta Passiva 2.1.9.10.001 no montante de R\$ 4.252.686,80. Foi também apresentado o Livro Diário dos Hotéis Othon (Escritório Central), demonstrando a transferência em 31/10/2006 do Imobilizado para o Investimento do montante de R\$ 78.515.610,76, com respectiva baixa do valor de R\$ 4.252.686,80 da conta passiva 2.1.9.10.004.

Portanto, pelo que pudemos apurar o valor do Imobilizado em 31/10/2006 dos Hotéis Othon estava representado pelo valor de R\$ 74.262.923,96 registrados no Escritório Central, acrescido do valor de R\$ 4.252.686,80 da filial Bahia Othon Palace Hotel.

Quanto a comprovação do custo contábil do imóvel do Bahia Othon Palace Hotel no valor de R\$ 6.601.534,09 foi comprovado através de Notas Fiscais o montante de R\$ 4.810.263,75. O saldo restante no montante de R\$ 1.791.270,34 é referente a aquisições anteriores a 2002, conforme demonstrado pelo razão. A documentação não foi localizada (fls. 5148 a 5180 dos autos).

3: Demonstrar a baixa do outro imóvel envolvido na operação (Belo Horizonte Othon) pelo valor de R\$ 66.299.776,39 comprovando que deixou de apurar a perda de capital, caso considerasse o valor atribuído ao imóvel de R\$ 64.521.279,62.

Em resposta o contribuinte demonstra a baixa do imóvel pelo valor de R\$ 66.299.776,39 suportados pelos lançamentos contábeis efetuados à época conforme Livros Diários dos Hotéis Othon - Escritório Central e Belo Horizonte Othon Palace Hotel e ainda pelo relatório do sistema de controle patrimonial RM, ficando

evidenciado que não foi apurado nenhuma perda de capital na ocasião da integralização do imóvel (fls. 5181a 5213 dos autos).

Na resposta à intimação lavrada no curso da segunda diligência, a contribuinte apresentou o seguinte demonstrativo dos valores representativos do custo contábil do imóvel Bahia Othon:

Grupo	Conta	Rubrica	Escritório Central			Unidade Operacional			Consolidado		
			Débito (a)	Crédito (b)	Total por Grupo (a+b)	Débito (c)	Crédito (d)	Total por Grupo (c+d)	Débito (e) = a+c	Crédito (f) = b+d	Total por Grupo (e-f)
Investimento	1.1.1.01.008	HBBH Novos Hotéis Ltda	78.515.610,76		78.515.610,76				78.515.610,76		78.515.610,76
Imobilização	1.3.2.10.001	Terrenos		1.165.470,93						1.165.470,93	
	1.3.2.10.002	Edificações		3.287.990,79			3.733.457,96			7.021.448,75	
	1.3.2.10.003	Benfeitorias em imóveis próprios					1.094.624,35			1.094.624,35	
	1.3.2.10.004	Benfeitorias em imóveis de terceiros		1.165.057,66			1.773.451,78			2.938.509,44	
	1.3.2.10.005	Benfeitorias em imóveis - Terrenos		19.175.529,07						19.175.529,07	
	1.3.2.10.006	Benfeitorias em imóveis - Edificações		54.090.009,21						54.090.009,21	
	1.3.2.10.003	Benfeitorias em imóveis - Próprios		811.830,59						811.830,59	
	1.3.2.10.001	Edificações	363.039,04			496.153,11			759.192,15		
	1.3.2.10.002	Benfeitorias em imóveis próprios				343.371,58			343.371,58		
	1.3.2.10.010	Benfeitorias em imóveis de terceiros	751.368,52			1.509.322,60			2.260.691,12		
	1.3.2.10.011	Reavaliação de edificações	4.327.200,96						4.327.200,96		
Contas de transferências	1.3.2.10.002	Benfeitorias em imóveis próprios	91.355,77						91.355,77		
	2.1.9.10.004	Bahia - Diversas obrigações		4.252.686,80	-4.252.686,80	4.252.686,80		4.252.686,80	4.252.686,80	4.252.686,80	-
Total geral			83.948.575,05	83.948.575,05	-	6.601.534,09	6.601.534,09	-	90.550.109,14	90.550.109,14	-

A parcela comprovadamente oriunda da conta 2.1.9.10.004 equivaleria, assim, ao montante líquido de R\$ 4.252.686,80, resultante dos acréscimos brutos de R\$ 6.601.534,09 diminuídos pelas contas redutoras no total de R\$ 2.348.847,29. Tais contas redutoras estão identificadas às fls. 5150/5153 como depreciação em edificações (conta 1.3.2.10.001, saldo de R\$ 496.153,11), em *benfeitorias imóveis próprios* (conta nº 1.3.2.10.002, saldo de R\$ 343.371,58) e em *benfeitorias imóveis terceiros* (conta nº 1.3.2.10.010, saldo de R\$ 1.509.322,60), e não houve ressalvas acerca de seus registros pela autoridade encarregada da diligência. Já quanto aos valores aplicados em tais edificações e benfeitorias, a contribuinte apresentou comprovantes por amostragem admitidos pela autoridade encarregada da diligência, e informou que não teria como comprovar a parcela de R\$ 1.791.270,34, correspondente aos acréscimos em *benfeitorias imóveis terceiros* anteriores a 2002 (fl. 5159). Contudo, o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 - RIR/99, associando as prescrições do Decreto-Lei nº 486/69 e da Lei nº 9.430/96, assim dispõe:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

[...]

§ 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).

A pessoa jurídica, assim, é obrigada a manter os comprovantes do custo de ativo que, no momento de sua alienação, afetará o resultado tributável. Transcorrido o prazo decadencial para conferência desta repercussão da baixa do ativo no resultado, a contribuinte está desobrigada da guarda dos documentos, salvo se esta operação foi tempestivamente questionada pelo Fisco e impugnada pela interessada, caso em que a guarda dos documentos deve ser mantida enquanto não *prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes*. Assim, se a recorrente apresentou defesa administrativa pleiteando o cômputo, no custo do imóvel alienado, das parcelas ativadas e transferidas para a conta 2.1.9.10.004, cumpria-lhe manter a guarda dos documentos de suporte destas ativações.

Por tais razões, embora confirmado pela autoridade fiscal encarregada da diligência que a conta 2.1.9.10.004 abrigava parcelas do custo do imóvel baixado, os acréscimos dela decorrentes são reduzidos pelas ativações não comprovadas de R\$ 1.791.270,34, de modo que do tal pleiteado de R\$ 4.252.686,80 somente se agrega aos cálculos da Fiscalização a parcela de R\$ 2.461.416,46.

Além disso, confirmada a disparidade entre os registros contábeis e os valores atribuídos contratualmente aos dois imóveis destinados a aumento de capital social da HBBH Empresa Brasileira de Novos Hotéis Ltda, não só no que tange ao Bahia Othon Hotel, como também em relação ao Belo Horizonte Othon Hotel, conclui-se que, embora no cálculo do ganho de capital em debate o valor da transferência do Bahia Othon Hotel deva permanecer em R\$ 80.294.107,53, deve-se admitir como redutor do valor tributável a perda correlata também não contabilizada, resultante da atribuição do valor de R\$ 64.521.279,62 à alienação do Belo Horizonte Othon Hotel, considerando-se o custo contábil deste imóvel em R\$ 66.299.776,39. Por tais motivos, a base tributável aqui atuada é reduzida em R\$ 1.778.496,77.

Assim, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir do ganho de capital apurado as parcelas de R\$ 2.461.416,46 e R\$ 1.778.496,77, subsistindo a exigência sobre o montante de R\$ 1.791.270,34.

Resultados Operacionais não declarados (Tema III)

Por meio da intimação de fls. 57/59 a autoridade fiscal exigiu a apresentação dos Livros Registro de Apuração do ICMS e ISS da matriz e das filiais da contribuinte. A resposta da contribuinte consta às fls. 184/185, detalhando os Livros Registro de Apuração do ICMS e ISS existentes para apresentação, esclarecendo que algumas filiais estavam desobrigadas da escrituração do Livro Registro de Apuração de ICMS, e que outras filiais já estavam sem movimentação em 2006.

Por meio da intimação de fls. 186/188, a autoridade fiscal requereu a apresentação da declaração de faturamento prestada ao Fisco Estadual nos Estados em que a contribuinte estava desobrigada de escrituração, bem como exigiu *justificativas para as divergências apuradas* entre os Livros de ISS e a escrituração (contas 3.1.1.01 e 3.1.1.03), detalhadas às fl. 189/191.

Na resposta de fl. 192 consta que a contribuinte apresentou planilha demonstrativa *dos faturamentos da Unidade, bem como Balancete Consolidado com a receita apurada no exercício*. Posteriormente apresentou *GIA do período de janeiro a dezembro – Unidades do Rio de Janeiro*. Quanto às divergências mencionadas, disse tratar-se de *diferenças temporárias, tendo em vista, que os registros das receitas das Unidades são contabilizadas diariamente de acordo com a ocupação dos clientes e as receitas de ISS, são apuradas por ocasião da emissão da Nota Fiscal de Hospedagens*, acrescentando que foram encontrados registros duplicados no Livro Fiscal da unidade Belo Horizonte Othon, e encaminhando livros de apuração do ISS das unidades Trocadero Othon e São Paulo Othon Classic (fl. 193), que a Fiscalização informou ser, apenas, uma impressão não autenticada. Consta à fl. 194 planilha demonstrativa das receitas escrituradas.

A autoridade fiscal identificou as contas contábeis que, somadas, deram origem à receita de prestação de serviços informada na DIPJ (R\$ 79.399.040,61), e excluiu

desse conjunto as receitas reconhecidas sem emissão de nota fiscal (registradas nas contas nº 3.1.1.04, 3.1.1.05, 3.1.2.01, 3.1.2.02 e 3.1.3), apurando o montante de R\$ 71.554.742,71, confrontado com o valor das notas fiscais de serviços informadas em resposta a intimação fiscal (R\$ 85.231.114,10). Concluiu, assim, que a escrituração fiscal da contribuinte revelava receita superior àquela declarada, promovendo a tributação do montante de R\$ 13.676.371,39 no ano-calendário 2006, exigindo IRPJ e CSLL incidentes sobre o lucro real anual, bem como Contribuição ao PIS e COFINS sobre aquele montante alocado em dezembro/2006, mas em sistemática não-cumulativa.

A Turma Julgadora de 1ª instância afastou as exigências de Contribuição ao PIS e de COFINS, e submeteu sua decisão a reexame necessário. As exigências de IRPJ e CSLL foram mantidas no julgamento de 1ª instância porque a contribuinte apenas alegou que “receita de alimentos e bebidas” estaria englobada na receita de prestação de serviços, assim como argumentou que a receita total declarada superaria o valor apurado pela Fiscalização, olvidando-se que este contemplava apenas receitas de prestação de serviços com emissão de notas fiscais, e ainda inferior aos valores informados nos Livros de ISS.

A contribuinte argumentou em recurso voluntário que a autoridade fiscal não observou que parte dos valores consignados em notas fiscais de serviços não se sujeitavam à incidência do ISS, por não caracterizarem prestação de serviços. De outro lado, deixou de incluir na comparação as receitas escrituradas nas contas nº 3.1.1.04 – Receitas Hotéis Adm/Similares e 3.1.3 – impostos cobrados nas vendas, cujos valores também compõem o montante escriturado no Livro do ISS. Questionada acerca da existência de outros valores a serem considerados na comparação promovida, a autoridade fiscal encarregada da primeira diligência afirmou a regularidade de suas apurações. Cientificada destes esclarecimentos, a contribuinte insistiu nas inconsistências antes apontadas, com suporte no termo de constatação elaborado pela consultoria contratada.

Passou-se, então, à análise individualizada dos aspectos alcançados pelos recursos voluntário e de ofício:

- Diferença de R\$ 2.010.558,33:

As receitas de prestação de serviços informadas nos livros fiscais totalizariam R\$ 83.220.556,38, e não R\$ 85.231.114,10 (equivocadamente informado pela recorrente como R\$ 85.231.114,71), indevidamente tomado pela Fiscalização em seus cálculos por considerar que a base de cálculo do ISS correspondia ao valor total da nota emitida, olvidando-se das receitas relativas ao consumo, ali computadas e passíveis de exclusão. A contribuinte apresentou comparativos das receitas mensais de três de seus hotéis, evidenciando que a base de cálculo do ISS era inferior à receita tomada pela Fiscalização. A autoridade fiscal encarregada da primeira diligência insistiu que *o livro de apuração do ISS não registra o total das NF emitidas, e sim de valores que servem de Base de Cálculo (BC) do imposto de serviços, que servem de receita para a tributação do IRPJ/CSLL na rubrica serviços*. Complementou que a diferença sob análise *não faz parte da base de cálculo do ISS, por se tratar de revenda de mercadoria, já lançado na CC 3.1.1.02.003, no valor de R\$ 4.443.281,38*.

A consultoria contratada, porém, demonstrou a partir do Livro de Apuração do ISS da unidade de Belo Horizonte (doc. 21) *que o agente fiscal considerou em seus cálculos o valor da base de cálculo do ISS antes das deduções informadas no citado Livro, que correspondiam, na realidade, aos valores de venda de mercadorias não sujeitas ao ISS*. O

exame do mencionado “doc. 21” evidencia, de plano, a partir do *resumo analítico* do Livro de Apuração do ISS (fls. 4523/4534), que a Fiscalização tomou em seus cálculos os montantes ali indicados como “total de documentos declarados”, superior ao valor indicado como “valor tributável”. Como a autoridade fiscal não juntou aos autos os registros do Livro de Apuração do ISS que orientaram seus cálculos, necessário se fez submeter à sua apreciação os elementos assim juntados para novos esclarecimentos.

No Relatório Circunstanciado Elaborado com Base na Diligência Fiscal de fls. 5553/5565, a autoridade fiscal encarregada da segunda diligência esclareceu que:

4: Avalie as constatações da consultoria contratada pelo contribuinte acerca da alegada diferença de R\$ 2.010.558,33 na informação das receitas de prestação de serviços em livros fiscais.

Estamos anexando aos autos, o resumo da apuração mensal dos Livros de Apuração do ISS de todas as filiais do sujeito passivo, demonstrando os valores considerados nos cálculos do valor tributável do ISS.

Os somatórios dos Livros Fiscais contemplam o montante de R\$ 83.220.556,38 (oitenta e três milhões, duzentos e vinte mil, quinhentos e cinquenta e seis reais e trinta e oito centavos). Após análise de várias Notas Fiscais emitidas pelo contribuinte, constatamos que principalmente as Notas emitidas pela unidade de Belo Horizonte constam os valores referentes ao consumo de venda de mercadorias, sujeitas a cobrança somente de ICMS. Apuramos que a diferença de R\$ 2.010.558,33 se refere basicamente a este fato (fls. 5214 a 5242 dos autos).

Considerando que: 1) a apuração fiscal teve por objeto as receitas de prestação de serviço escrituradas (hospedagem, serviços acessórios, locação e lavanderia) e submetidas à incidência do ISS; 2) na acusação fiscal, não há justificativas para se considerar, nos montantes extraídos da escrituração fiscal, os valores referentes ao consumo/venda de mercadorias; 3) a autoridade fiscal encarregada da segunda diligência confirmou, como demonstrado à fl. 5214, que, especialmente as notas fiscais consideradas pela Fiscalização para a unidade de Belo Horizonte, contemplavam venda de mercadorias; e 4) o confronto da planilha que compõe o total de receitas do livro fiscal em R\$ 85.231.114,10 (fl. 194) com a planilha resultante das apurações na segunda diligência (fl. 5214) evidencia o descompasso entre as receitas de serviços da unidade de Belo Horizonte, que representariam apenas R\$ 8.875.582,25, e não R\$ 10.891.444,47 como informado inicialmente pela contribuinte à Fiscalização; conclui-se que deve ser excluída da base tributável a parcela alegada de R\$ 2.010.558,33.

- Parcela de R\$ 567.263,13:

Este valor corresponderia à taxa de turismo repassada ao Rio Convention Bureau no ano-calendário 2006, e não integraria a receita de prestação de serviços. Sob esta argumentação, a contribuinte elabora quadro descontando este montante do valor das receitas de prestação de serviços acima alegado (R\$ 83.220.556,38). A autoridade fiscal encarregada da primeira diligência disse que o valor alegado representaria passivo de anos anteriores e a consultoria contratada afirmou que o valor em referência seria parte do montante total da dívida, integrado ao saldo contábil do passivo em 2006, mas a ser pago em 200 parcelas. No acordo apresentado à Fiscalização e novamente juntado às fls. 4698/4741 há referências à arrecadação de taxas reconhecida em termos firmados em 1993 e 1994. De toda sorte, se houve arrecadação da taxa de turismo por meio de emissão de notas fiscais de serviços no ano-

calendário 2006, possivelmente seus valores teriam sido excluídos do valor tributável pelo ISS, aspecto que integrou a averiguação em razão do item precedente.

No Relatório Circunstanciado Elaborado com Base na Diligência Fiscal de fls. 5553/5565, a autoridade fiscal encarregada da segunda diligência esclareceu que:

5: Informar se houve cobrança de taxa de turismo consignada nas Notas Fiscais de Serviço do ano-calendário de 2006, e se estes valores foram excluídos no momento da apuração do valor tributável dos serviços nos Livros de Apuração do ISS.

Segundo informação do contribuinte a taxa de turismo foi cobrada pela unidade do Hotel Othon do Rio de Janeiro, porém as Notas Fiscais não foram localizadas o que inviabiliza a verificação se a cobrança da taxa constava da Nota Fiscal e se foram excluídos da base de cálculo do ISS. Portanto, o fiscalizado não comprovou a afirmação do seu consultor que o montante de R\$ 567.263,13 deve ser excluído o montante de receita apurado pela fiscalização.

Recorde-se que, como exposto no tema precedente, o art. 264 do RIR/99 impunha a guarda, pela contribuinte, dos documentos não localizados. Assim sendo e considerando que a alegação da recorrente e a afirmação de seu consultor não restaram comprovadas, inexistiu justificativa para a exclusão da parcela de R\$ 567.263,13 do montante tributável.

- Parcelas de R\$ 2.574.109,64 e R\$ 112.838,36:

Estes valores seriam referentes a aluguéis de salas/equipamentos (conta 3.1.1.02.005) e à cobrança de café da manhã (conta 3.1.1.02.004), computados nas notas fiscais de serviços e compondo o Livro do ISS, mas depois deduzidas para se sujeitarem à incidência de ICMS. A contribuinte aduz que *a emissão de notas fiscais de faturamento não se restringe ao grupo de receitas de hospedagem ou diária, mas também ao grupo de venda de mercadorias*. Sob esta argumentação, elabora quadro descontando estes montantes do valor das receitas de prestação de serviços acima alegado (R\$ 83.220.556,38).

A autoridade fiscal encarregada da primeira diligência disse que esses valores *não fazem parte da base de cálculo do ISS, por se tratar de revenda de mercadoria, já lançado na CC 3.1.1.02.003, no valor de R\$ 4.443.281,38*. A consultoria contratada não se manifestou sobre os valores decorrentes de cobrança de café da manhã, mas quanto aos aluguéis de salas/equipamentos disse que seus testes *indicaram que realmente tais receitas compunham os saldos indicados nos livros fiscais de apuração do ISS*. Os elementos que compõem o “doc. 23” referido pela consultoria evidenciam que o valor das notas fiscais seriam diferentes do valor dos serviços, mas não permitem aferir se a diferença aqui alegada já estaria contemplada naquela tratada no primeiro item desta abordagem, a justificar uma segunda exclusão como pretendido pela recorrente. Observa-se, porém, que os aluguéis de salas/equipamentos representariam receita superior à primeira diferença alegada e assim poderiam, eventualmente, ter sido computados na base de cálculo do ISS. Esta circunstância precisava ser investigada, pois se assim fosse a conta contábil nº 3.1.1.02.005 deveria ser somada àquelas que a Fiscalização adotou como fontes contábeis das receitas de prestação de serviço oferecidas à tributação.

No Relatório Circunstanciado Elaborado com Base na Diligência Fiscal de fls. 5553/5565, a autoridade fiscal encarregada da segunda diligência esclareceu que:

6: Informar se as receitas de alugueis de salas/equipamentos, no valor total de R\$ 2.574.109,64, foram classificadas como receita de prestação de serviços e computadas no valor tributável de serviços no Livro de Apuração do ISS.

Auditamos algumas Notas Fiscais de Prestação de Serviços e constatamos que a cobrança de Salas/Equipamentos foi inclusa nas respectivas Notas Fiscal, assim como, lançados no Livro de Registro de Prestação de Serviço. Adicionalmente, verificamos que estes valores foram lançados contabilmente na conta 3.1.1.02.005 (fls. 5243 a 5262 dos autos).

Os testes promovidos pela autoridade fiscal encarregada da segunda diligência evidenciam que, nas notas fiscais examinadas, os valores correspondentes a locação de equipamentos eram classificados como serviços e submetidos à incidência de ISS. Das notas fiscais decorrentes de eventos realizados nas unidades da contribuinte, apenas os valores correspondentes a consumo de refeições eram excluídos da incidência de ISS. Por sua vez, no Livro de Registro de Notas Fiscais de Prestação de Serviços, os valores de locação eram computados no montante de serviços referenciado como base de cálculo do ISS. Sob esta ótica, como a autoridade lançadora apurou o valor tributável a partir das receitas de prestação de serviço extraídas do livro fiscal (R\$ 85.231.114,10, reduzida acima a R\$ 83.220.556,38), cumpria-lhe, para definir o outro referencial na comparação, selecionar na contabilidade as receitas de locação de equipamentos.

Na descrição dos fatos contida no auto de infração, verifica-se que, para definir o valor das receitas de serviços escrituradas contabilmente, a autoridade lançadora somou os saldos advindos das contas 3.1.1.01 (Receita de Hospedagem) e 3.1.1.03 (Rec. Serviços Oper. Acessorios). Desconsiderou, assim, os valores de locação de equipamentos que, como confirmado na segunda diligência, foram contabilizados na conta 3.1.1.02.005 (Eventos/Alug. Salas e Equip), sendo possível inferir, a partir da acusação fiscal, que a justificativa para tal procedimento seria o fato de tais receitas integrarem o subgrupo contábil 3.1.1.02, reproduzido na DIPJ como receita de revenda de mercadorias:

Esclarecemos que recebemos uma impressão, não autenticada, dos Livros ISS mencionados. Embora a empresa tenha apresentado parcialmente as GIA solicitadas e nenhum DECLAN, mas tendo em vista que o valor de R\$ 23.505.991,27 constante na linha 03 da Ficha 06A da DIPJ/2007 - Receita Revenda de Mercadorias e constante, também, no Subgrupo Contábil 3.1.1.02 - Receita de Alimentos e Bebidas, SÃO IGUAIS, concluímos que o subgrupo 3.1.1.02 está todo incluído neste item da DIPJ, contradizendo o argumento da empresa em sua resposta de 02/02/2011, que afirmou que a Conta Analítica 3.1.1.2.006 pertence a Receita de Prestação de Serviço, como iremos demonstrar em planilha abaixo.

Considerando que a linha 04 Ficha 06A da DIPJ/2007 - Receita de Prestação de Serviço estampa o valor de R\$ 79.339.040,61 que é composto pelos subgrupos Contábeis demonstrados:

3.1.1.01 Receita de Hospedagem	68.452.386,08
3.1.1.03 Rec. Serviços Oper. Acessorios	3.102.356,63
3.1.1.04 Receitas Hoteis Adm. Similares	1.285.825,14
3.1.2.01 Rec. Locs. Util Espaço Fisico	1.185.769,73
3.1.2.02 Receitas de Lavanderia Sto. Aleixo	1.440.202,48
3.1.3 Receitas Imposto Cobrado na Venda	3.932.500,55
TOTAL R\$	79.399.040,61

[...]

Diante de todo o exposto, concluímos que a empresa não ofereceu à tributação o valor de R\$ 13.676.371,39 que é decorrente do valor informado pela empresa (R\$ 85.231.114,10) subtraído dos dois grupos que se referem as Notas Fiscais de Serviços emitidas, a saber: 3.1.1.01 e 3.1.1.03 (R\$ 68.452.386,08 + 3.102.356,63 = R\$ 71.554.742,71)

Confirma-se na DIPJ à fl. 7 a declaração de receitas de revenda de mercadorias no citado montante de R\$ 23.505.991,27, assim como constata-se nos balancetes juntados pela Fiscalização à fl. 190 que tal montante tem origem nas contas do subgrupo 3.1.1.02, dentre as quais está a conta 3.1.1.02.005 (Eventos/Alug.Salas e Equip):

3.1	RECEITA OPERACIONAL BRUTA	93.781.271,77 C	403.201,67	9.526.961,78	102.905.031,88 C
3.1.1	RECEITAS S.PREST.VENDAS MERCAD	87.688.538,20 C	403.006,29	9.061.027,21	96.346.559,12 C
3.1.1.01	RECEITAS DE HOSPEDAGEM	62.682.065,74 C	363.044,64	6.133.364,98	68.452.386,08 C
3.1.1.01.001	DIARIAS	66.964.017,52 C	23.686,74	6.133.364,98	73.073.695,76 C
3.1.1.01.002	CAFE DA MANHA (CONTA RETIFICAD)	4.111.518,48 D	331.762,90	0,00	4.443.281,38 D
3.1.1.01.003	MEIA PENSAO (CONTA RETIFICADORA)	170.433,30 D	7.595,00	0,00	178.028,30 D
3.1.1.02	RECEITAS DE ALIMENTOS BEBIDAS	20.983.880,07 C	14.178,49	2.536.289,69	23.505.991,27 C
3.1.1.02.001	ALIMENTOS	10.359.630,96 C	6.552,31	1.344.090,01	11.697.168,66 C
3.1.1.02.002	BEBIDAS	4.021.719,12 C	2.029,97	644.279,08	4.663.948,23 C
3.1.1.02.003	CAFE DA MANHA - INCLUSO	4.111.518,48 C	0,00	331.762,90	4.443.281,38 C
3.1.1.02.004	CAFE DA MANHA - CONSUMO	103.190,06 C	38,50	9.686,80	112.838,36 C
3.1.1.02.005	EVENTOS / ALUG.SALAS E EQUIP.	2.373.946,45 C	5.557,71	205.720,90	2.574.109,64 C
3.1.1.02.006	MEIA PENSAO - INCLUSA	13.875,00 C	0,00	750,00	14.625,00 C

Ocorre que as receitas de prestação de serviços consideradas não declaradas foram apuradas mediante confronto entre a escrituração contábil e as notas fiscais de serviços extraídas dos livros fiscais. Somente haveria justificativa inafastável para desconconsideração das receitas informadas em DIPJ como receitas de revenda de mercadorias se a Fiscalização confrontasse as receitas de serviços escrituradas na contabilidade com aquelas informadas em DIPJ. O fato de a contribuinte classificar contabilmente as receitas no subgrupo "Receitas de Alimentos Bebidas" é um indício de que tais valores se sujeitem à incidência do ICMS, e não do ISS, mas não é prova suficiente para afastar a possibilidade de erro na classificação contábil.

No presente caso, as alegações da contribuinte no sentido de que as receitas de alugueis de salas e equipamentos em eventos deveriam ser consideradas na comparação fiscal, corroboradas pelo termo de constatação lavrado por consultoria contratada, e confirmadas por amostragem pela autoridade encarregada da segunda diligência, impõem a conclusão de que os valores consignados na conta 3.1.1.02.005 devem ser somados aos registros das contas 3.1.1.01 e 3.1.1.03 para confronto com as receitas de serviços reconhecidas nos livros fiscais.

Já com referência aos valores decorrentes de cobrança de café da manhã (conta 3.1.1.02.004), a recorrente não logrou constituir prova em favor de suas alegações, sendo certo que a consultoria contratada sequer se manifestou a respeito deste item. Recorde-se, ainda, que já a base tributável já foi a parcela de R\$ 2.010.558,33, correspondente a receitas de revenda de mercadorias excluídas da base de cálculo do ISS nos livros fiscais, na qual poderia estar contemplada a diferença alegada, assim como, se verá adiante, as parcelas

correspondentes a café da manhã computados na diária (alegada em outro ponto da defesa) também foram consideradas para reduzir a diferença apurada pela autoridade fiscal.

Por tais razões, deve ser admitida nos cálculos da receita de serviços apenas a parcela de R\$ 2.574.109,64 referente à conta 3.1.1.02.005 (eventos - aluguéis de salas/equipamentos).

- Parcela de R\$ 1.285.825,14:

Este valor estaria escriturado na conta contábil nº 3.1.1.04 (Receitas Hotéis Adm/Similares) e seria decorrente de prestação de serviços, compondo o montante escriturado no Livro de Apuração do ISS. A autoridade fiscal encarregada da primeira diligência disse que este valor faz parte da base de cálculo do ISS, mas não decorreu da emissão de notas fiscais, mas sim de notas de débitos, não consideradas no Livro de Apuração do ISS. A consultoria contratada indicou que os elementos reunidos sob “doc.24” (fls. 4649/4697) evidenciariam que as notas de débito antes referidas foram escrituradas no Livro de Apuração do ISS. Neles é possível observar que a numeração das notas de débito indicada nos lançamentos contábeis está contemplada no intervalo escriturado no Livro de Apuração do ISS, mas não havia elementos nos autos que permitissem afastar a possibilidade de as notas fiscais de serviço seguirem numeração semelhante, e esta circunstância precisava ser investigada.

No Relatório Circunstanciado Elaborado com Base na Diligência Fiscal de fls. 5553/5565, a autoridade fiscal encarregada da segunda diligência esclareceu que:

7: Confirme se as Notas Fiscais de débitos escrituradas na conta contábil nº 3.1.1.04 (Receita de Hotéis Adm/Similares) no valor total de R\$ 1.285.825,14 foram computadas no valor tributável dos serviços no Livro de Apuração do ISS.

Constatamos a contabilização das Receitas de Adm./Similares escrituradas na conta contábil nº 3.1.1.04 e os valores lançados no Livro de Apuração de ISS e nas Notas Fiscais (fls. 5263 a 5309 dos autos).

A autoridade fiscal, na já mencionada descrição dos fatos integrada ao auto de infração, assim justificou a desconsideração da conta 3.1.1.04 nos cálculos promovidos:

Considerando que a linha 04 Ficha 06A da DIPJ/2007 - Receita de Prestação de Serviço estampa o valor de R\$ 79.339.040,61 que é composto pelos subgrupos Contábeis demonstrados:

3.1.1.01 Receita de Hospedagem	68.452.386,08
3.1.1.03 Rec. Serviços Oper. Acessorios	3.102.356,63
3.1.1.04 Receitas Hoteis Adm. Similares	1.285.825,14
3.1.2.01 Rec. Locs. Util Espçao Fisico	1.185.769,73
3.1.2.02 Receitas de Lavanderia Sto. Aleixo	1.440.202,48
3.1.3 Receitas Imposto Cobrado na Venda	3.932.500,55
TOTAL R\$	79.399.040,61

Considerando que para os Subgrupos Contábeis 3.1.1.04 e 3.1.2.01 não há a emissão de Notas Fiscais, os mesmos não foram incluídos na planilha do Termo de Intimação de 24/01/2011. Fato confirmado pela resposta da empresa na confecção de sua planilha;

A planilha apresentada pela contribuinte, juntada à fl. 194, prestou-se a confrontar o demonstrativo fiscal de fl. 189, por meio do qual a autoridade lançadora confrontou valores extraídos de Livros de Registro de Notas Fiscais de Serviços (ISS) com as receitas de serviços contabilizadas nas contas 3.1.1.01 e 3.1.1.03. Em seu demonstrativo, a contribuinte indicou, por meio de referência no cabeçalho dos quadros, ter somado receitas de serviços advindas das contas 3.1.1.01.001, 3.1.1.02.006, 3.1.3 e 3.1.1.03 (no total de R\$ 82.082.662,58) para confronto com os valores extraídos dos livros fiscais, momento em que, como constatado no início deste tópico, errou ao indicar, a partir dos livros fiscais, o total anual de R\$ 85.231.114,10, e não R\$ 83.220.556,38.

De plano constata-se que, se a apuração da contribuinte tivesse considerado, apenas, os saldos das contas 3.1.1.01.001 (R\$ 73.073.695,76), 3.1.1.02.006 (R\$ 14.625,00), 3.1.3 (R\$ 3.932.500,55) e 3.1.1.03 (R\$ 3.102.356,63), o total esperado, a partir dos registros do balancete à fl. 190, não seria R\$ 82.082.662,58. Razoável, portanto, admitir que outras contas contábeis possam ter sido consideradas em tal apuração.

Assim, fragilizado o indício apresentado pela Fiscalização para desconsiderar em seus cálculos os registros da conta 3.1.1.04, e confirmado o procedimento da contribuinte de computar no Livro de Apuração de ISS as notas de débito que originaram aqueles registros contábeis, deve ser admitido nos cálculos comparativos o saldo da conta 3.1.1.04 (Receitas Hoteis Adm. Similares), no valor de R\$ 1.285.825,14.

- Parcelas de R\$ 4.443.281,38 e R\$ 178.028,30:

Tais valores corresponderiam a receitas de hospedagem registradas nas contas nº 3.1.1.01.002 e 3.1.1.01.003, e decorreriam da prestação de serviços de café da manhã e meia pensão, ignorados pela Fiscalização que considerou em seus cálculos apenas as receitas de diárias indicadas na conta nº 3.1.1.01.001 (R\$ 68.452.386,08). A autoridade fiscal encarregada da primeira diligência não se manifestou expressamente acerca desta questão, e a consultoria contratada também nada disse a respeito.

Observa-se na acusação fiscal que foram considerados como receitas de prestação de serviços contabilizadas os valores consignados no subgrupo 3.1.1.01, no valor líquido de R\$ 68.452.386,08, demonstrado no balancete de verificação à fl. 190 e equivalente ao valor das receitas de diárias (R\$ 73.073.695,76) **reduzido** pelo saldo das contas aqui alegadas, de natureza retificadora. De outro lado, há contas correlatas, no grupo nº 3.1.1.02 (Receitas de Alimentos Bebidas), que poderiam estar descrevendo o valor do café da manhã e da meia pensão inclusos na diária, cujo destaque poderia não constar das notas fiscais de serviço. Assim, foi necessário aferir a sistemática contábil adotada pela contribuinte para reconhecimento das receitas correspondentes a café da manhã e meia-pensão inclusos na diária, e apurar se estes valores foram indicados de forma destacada nas notas fiscais de serviços, ou se integraram o valor da diária e, por consequência, o valor tributável pelo ISS, a ser apurado na forma do primeiro item desta abordagem.

No Relatório Circunstanciado Elaborado com Base na Diligência Fiscal de fls. 5553/5565, a autoridade fiscal encarregada da segunda diligência esclareceu que:

8: Apurar se os valores correspondente a café da manhã e meia-pensão inclusos na diária, foram indicados de forma destacada na Nota Fiscal ou se integram o valor da diária e, por consequência o valor tributável dos serviços informados nos Livros de Apuração do ISS.

Constatamos que os valores correspondentes ao café da manhã e a meia-pensão estão inclusos no valor das diárias, quando da emissão das Notas Fiscais de Serviços e constam no Livro de Apuração do ISS.

A sistemática contábil adotada pelo contribuinte para reconhecimento da receita de diária é apropriada diariamente, enquanto a emissão da Nota Fiscal ocorre na saída do hospede. Diariamente o contribuinte apropria (credita) o valor da receita de diária através da conta contábil 3.1.1.01.001 com contrapartida de uma conta Ativa. Para efeito de uma melhor demonstração contábil o valor do café da manhã e da meia-pensão (inclusos no valor da diária) é transferido para a conta contábil 3.1.1.02... Receitas de Alimentos Bebidas. Portanto, verificamos que contabilmente o valor do café da manhã e a meia pensão estão registrados definitivamente no grupo de Receitas de Alimentos e Bebidas conta nº 3.1.1.02 (fls. 5310 a 5348 dos autos).

Os valores em referência correspondem a café da manhã ou meia pensão que não são cobrados destacadamente na nota fiscal, integrando o valor das diárias. As alegações da contribuinte, confirmadas em diligência, são no sentido de que a autoridade lançadora não considerou, em seus cálculos, o valor bruto das diárias, mas sim o valor líquido consignado na contabilidade, depois de destacados da diária aqueles valores embutidos, correspondentes a receitas de alimentos/bebidas.

Para maior clareza, reproduz-se, novamente, o balancete de verificação que orientou os trabalhos fiscais (fl. 190):

3.1	RECEITA OPERACIONAL BRUTA	93.781.271,77 C	403.201,67	9.526.961,70	102.905.031,88 C
3.1.1	RECEITAS S.PREST.VENDAS MERCAD	87.680.538,20 C	403.006,29	9.061.027,21	96.346.559,12 C
3.1.1.01	RECEITAS DE HOSPEDAGEM	62.682.065,74 C	363.044,64	6.133.364,98	68.452.386,08 C
3.1.1.01.001	DIARIAS	66.964.017,52 C	23.686,74	6.133.364,98	73.073.695,76 C
3.1.1.01.002	CAFE DA MANHA (CONTA RETIFICADA)	4.111.518,48 D	331.762,90	0,00	4.443.281,38 D
3.1.1.01.003	MEIA PENSAO (CONTA RETIFICADORA)	170.433,30 D	7.595,00	0,00	178.028,30 D
3.1.1.02	RECEITAS DE ALIMENTOS BEBIDAS	20.983.880,07 C	14.178,49	2.536.289,49	23.505.991,27 C
3.1.1.02.001	ALIMENTOS	10.359.630,96 C	6.552,31	1.344.090,01	11.697.168,66 C
3.1.1.02.002	BEBIDAS	4.021.719,12 C	2.029,97	644.279,08	4.663.968,23 C
3.1.1.02.003	CAFE DA MANHA - INCLUSO	4.111.518,48 C	0,00	331.762,90	4.443.281,38 C
3.1.1.02.004	CAFE DA MANHA - CONTA	103.190,06 C	38,50	9.686,80	112.838,36 C
3.1.1.02.005	EVENTOS / ALUG.SALAS E EQUIP.	2.373.946,45 C	5.557,71	205.720,90	2.574.109,64 C
3.1.1.02.006	MEIA PENSAO - INCLUSA	13.875,00 C	0,00	730,00	14.605,00 C

Embora a contribuinte tenha indicado em sua planilha de fl. 194 que confrontou as receitas de serviços obtidas nos livros fiscais com as receitas contabilizadas, dentre outras, na conta 3.1.1.01.001, a autoridade lançadora não adotou o saldo desta conta em seus cálculos, mas sim o referenciado no grupo 3.1.1.01, como descrito no auto de infração, novamente a seguir transcrito:

Considerando que a linha 04 Ficha 06A da DIPJ/2007 - Receita de Prestação de Serviço estampa o valor de R\$ 79.339.040,61 que é composto pelos subgrupos Contábeis demonstrados:

3.1.1.01 Receita de Hospedagem	68.452.386,08
3.1.1.03 Rec. Serviços Oper. Acessorios	3.102.356,63
3.1.1.04 Receitas Hoteis Adm. Similares	1.285.825,14

3.1.2.01 Rec. Locs. Util Espaço Físico	1.185.769,73
3.1.2.02 Receitas de Lavanderia Sto. Aleixo	1.440.202,48
3.1.3 Receitas Imposto Cobrado na Venda	3.932.500,55
TOTAL R\$	79.399.040,61

[...]

Diante de todo o exposto, concluímos que a empresa não ofereceu à tributação o valor de R\$ 13.676.371,39 que é decorrente do valor informado pela empresa (R\$ 85.231.114,10) subtraído dos dois grupos que se referem as Notas Fiscais de Serviços emitidas, a saber: 3.1.1.01 e 3.1.1.03 (R\$ 68.452.386,08 + 3.102.356,63 = R\$ 71.554.742,71)

Recorde-se que, como antes mencionado, a autoridade fiscal observou que informação de receitas de revenda de mercadorias em DIPJ (R\$ 23.505.991,27, fl. 07) corresponderia aos saldos das contas vinculadas ao grupo 3.1.1.02, para o qual foram transferidos os valores consignados nas contas retificadoras que reduziram o saldo do grupo 3.1.1.01. Todavia, esta circunstância não autoriza que tais valores sejam desconsiderados no cálculo porque, como já dito, a Fiscalização não confrontou as receitas de serviços escrituradas na contabilidade com aquelas informadas em DIPJ, mas sim as receitas de prestação de serviços informadas na escrituração contábil e nas notas fiscais de serviços extraídas dos livros fiscais.

Evidenciado, desta forma, que as diárias computadas em nota fiscal foram integralmente submetidas à incidência do ISS, e somente por procedimento contábil posterior foram reduzidas em valores correspondentes a café da manhã e meia pensão computados nas diárias, deve ser retificada a apuração fiscal para considerar na comparação o saldo da conta 3.1.1.01.001, e não do grupo 3.1.1.01.

- Parcela de R\$ 3.932.500,55:

Segundo a recorrente, este valor estaria escriturado na conta contábil nº 3.1.3 (Impostos Cobrados nas Vendas) e seria decorrente de prestação de serviços, compondo o montante escriturado no Livro de Apuração do ISS. Neste sentido, a contribuinte, durante o procedimento fiscal, apresentou a planilha de fl. 194 para confrontar o demonstrativo fiscal de fl. 189, nela indicando, por meio de referência no cabeçalho dos quadros, ter somado receitas de serviços advindas das contas 3.1.1.01.001, 3.1.1.02.006, 3.1.3 e 3.1.1.03 (no total de R\$ 82.082.662,58).

Na descrição dos fatos contida no auto de infração, a autoridade lançadora observa que os registros da conta 3.1.3 integraram o montante informado como receitas de serviços na DIPJ, mas assim esclarece porque desconsiderou tais registros em seu cálculo:

Considerando que a linha 04 Ficha 06A da DIPJ/2007 - Receita de Prestação de Serviço estampa o valor de R\$ 79.399.040,61 que é composto pelos subgrupos Contábeis demonstrados:

3.1.1.01 Receita de Hospedagem	68.452.386,08
3.1.1.03 Rec. Serviços Oper. Acessorios	3.102.356,63
3.1.1.04 Receitas Hoteis Adm. Similares	1.285.825,14
3.1.2.01 Rec. Locs. Util Espaço Físico	1.185.769,73
3.1.2.02 Receitas de Lavanderia Sto. Aleixo	1.440.202,48

3.1.3 Receitas Imposto Cobrado na Venda 3.932.500,55

TOTAL R\$ 79.399.040,61

Considerando que o Subgrupo Contábil 3.1.3 refere-se ao Imposto de Serviço cobrado na Nota Fiscal, mas não serve de Base de Cálculo para o próprio ISS, o mesmo não foi incluído na planilha do Termo de Intimação de 24/01/2011. Como a empresa não logrou confirmar o valor deste item, o mesmo não está sendo considerado como Base de Cálculo da Nota Fiscal;

[...]

Diante de todo o exposto, concluímos que a empresa não ofereceu à tributação o valor de R\$ 13.676.371,39 que é decorrente do valor informado pela empresa (R\$ 85.231.114,10) subtraído dos dois grupos que se referem as Notas Fiscais de Serviços emitidas, a saber: 3.1.1.01 e 3.1.1.03 (R\$ 68.452.386,08 + 3.102.356,63 = R\$ 71.554.742,71)

A autoridade fiscal encarregada da primeira diligência disse que este valor, por se tratar de *ressarcimento do ISS*, não integra a base do próprio imposto, diferente da interpretação dada pela RFB, que considera o valor de ressarcimento como receita. A consultoria contratada indicou que esses valores também compuseram os valores indicados nos Livros de Apuração do ISS conforme "doc. 23" e "doc. 24". A planilha à fl. 4612 trouxe amostragem de notas fiscais nas quais, destacado o valor correspondente a consumo, o valor remanescente é classificado como valor dos serviços, ali incluída a parcela correspondente ao ISS.

Observa-se nas notas fiscais analisadas durante a segunda diligência (fls. 5227/5242) que todas elas apresentam a cobrança de "taxa de ISS" integrada ao saldo devido pelo cliente. Referido saldo, ao final, é rateado entre as rubricas de serviço e consumo, sem qualquer separação da referida "taxa de ISS". Ao final, o saldo devido pelo cliente é indicado como "tot. debitos", seguindo-se a informação do "tot. ISS" em valor equivalente ao incluído no saldo reproduzido em "tot. debitos". Veja-se, a título de exemplo, a descrição da nota fiscal nº 702.226, à fl. 5230:

DATA	CÓDIGO	DESCRIÇÃO	VALOR	SALDO
22/03/06	EV LO	LOCACAO DE SALAO	225,00	225,00 D 0
23/03/06	BO	BANQUETE 3698	854,50	1.079,50 D 268
23/03/06	BO	BANQUETE 3701	1.343,80	2.423,30 D 8
23/03/06	EV LO	LOCACAO DE SALAO	225,00	2.648,30 D 0
25/03/06	IS	TAXA DE ISS	22,50	2.670,80 D 0
DIARIAS :		0,00		
SERV. DIV :		450,00		
TT. SERV. :		472,50		
CONSUMO :		2.198,30		
TX. SERV. :		0,00		
TOT. DEBITOS :			2.670,80	
TOT. ISS :			22,50	

Neste caso, embora os serviços representem, apenas, R\$ 450,00, o valor indicado como "TT. SERV." corresponde a R\$ 472,50, acrescido da "TAXA DE ISS" no valor de R\$ 22,50. Por sua vez, no Livro de Registro de Notas Fiscais, o valor dos serviços também é

indicado por R\$ 472,50, resultando em ISS devido de R\$ 23,62 (fl. 5228). E, na contabilidade, os elementos reunidos na segunda diligência às fls. 5233/5262 evidenciam a prática de somente registrar nas contas próprias de receitas de serviços os valores correspondentes a diárias e locações para eventos, sem o acréscimo da "taxa de ISS".

Frente a tais circunstâncias, cumpria à autoridade lançadora, para desconsiderar os esclarecimentos prestados pela contribuinte durante o procedimento fiscal, demonstrar que na conta 3.1.3 não foram registrados os valores computados nas notas fiscais a título de "taxa de ISS". E, evidenciado que os valores assim recebidos foram computados no montante de receita de serviços consignado no Livro de Registro de Notas Fiscais, nada há que autorize a desconsideração, no comparativo fiscal, dos valores consignados na conta 3.1.3 (Receitas Imposto Cobrado na Venda, R\$ 3.932.500,55).

- Descompassos entre as receitas contabilizadas e aquelas expressas nas notas fiscais:

A recorrente especifica que se um hóspede faz o check in em dezembro de 2006, para efeito contábil, são registradas na contabilidade diariamente, enquanto que, para efeitos fiscais, a receita tomará como base a nota fiscal emitida por ocasião do check out.

A apreciação desta alegação, porém, se faz desnecessária porque o recálculo abaixo evidencia que as retificações admitidas são suficientes para anular a infração apurada:

		Fiscalização	Ajustes	Julgamento
Receita de serviços informada nos Livros Fiscais		85.231.114,10	(2.010.558,33)	83.220.555,77
Receita de serviços contabilizada				
3.1.1.01	Receita de Hospedagem	68.452.386,08	4.621.309,68	73.073.695,76
3.1.1.03	Rec. Serv. Oper. Acessorios	3.102.356,03	-	3.102.356,03
3.1.1.02.005	Eventos - Aluguéis de salas/equipamentos	-	2.574.109,64	2.574.109,64
3.1.1.04	Receitas Hoteis Adm. Similares	-	1.285.825,14	1.285.825,14
3.1.3	Receitas Imposto Cobrado na Venda	-	3.932.500,55	3.932.500,55
Sub-total		71.554.742,11		83.968.487,12
Resultado tributável		13.676.371,99		-

Por tais razões, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para afastar as exigências de IRPJ e CSLL decorrentes de resultados não operacionais não declarados no valor de R\$ 13.676.371,99.

- Recurso de ofício:

A Turma Julgadora de 1ª instância afastou as exigências de Contribuição ao PIS e de COFINS pelas razões a seguir expostas, e submeteu sua decisão a reexame necessário.

1 - Da alegação de nulidade do lançamento relativo ao PIS e à COFINS

A interessada alega que a receita de serviço de hotelaria não está sujeita à incidência não cumulativa conforme dispõe o art. 10, XXI e 15, V da Lei nº 10.833/2003.

De fato a interessada tem razão.

O inciso XXI do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, vigora com a seguinte redação:

“Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

.....
XXI – as receitas auferidas por parques temáticos, e as decorrentes de serviços de hotelaria e de organização de feiras e eventos, **conforme definido em ato conjunto dos Ministérios da Fazenda e do Turismo**. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)”
(Grifou-se)

Referido inciso aplica-se igualmente à Contribuição para o PIS/Pasep, conforme o inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação introduzida pelo art. 21 da Lei nº 10.865, de 2004.

A definição dos serviços de hotelaria está disposta na Portaria Interministerial dos Ministérios da Fazenda e do Turismo nº 33, de 3 de março de 2005, abaixo transcrito, orienta o inciso XXI, art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, in verbis.

“Art. 1º As receitas auferidas por pessoa jurídica, decorrentes da exploração de parques temáticos, da prestação de serviços de hotelaria ou de organização de feiras e eventos, ficam sujeitas ao regime de incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins.

Art. 2º Para os fins do disposto no art. 1º considera-se:

I – exploração de parque temático, os serviços de entretenimento, lazer e diversão, com atividade turística, mediante cobrança de ingresso dos visitantes, prestados em local fixo e permanente e ambientados tematicamente;

II - **serviço de hotelaria, a oferta de alojamento temporário** para hóspedes, por meio de contrato tácito ou expresso de hospedagem, mediante cobrança de diária pela ocupação de unidade habitacional com as características definidas pelo Ministério do Turismo;

A receita omitida lançada refere-se à prestação de serviços, assim sendo, caberia a aplicação da incidência cumulativa na forma da Lei 9.715/98 para o Pis e na forma da LC Nº 70/1991 e Lei 9.718/98 para COFINS.

Trata-se de erro de direito material, uma vez que houve aplicação errônea da norma jurídica, por consequência, torna-se improcedente o lançamento relativo ao PIS e a Cofins não cumulativos.

Contudo, como visto nos tópicos precedentes, a base de cálculo apurada pela Fiscalização foi infirmada, afetando também as exigências de COFINS e Contribuição ao PIS e constituindo motivação suficiente para NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

Glosa de despesas não comprovadas

Por meio da intimação de fls. 54/55 exigiu-se da contribuinte a apresentação de *demonstrativo de débitos acompanhado das memórias de cálculo individualizadas (imposto/contribuição/dia/mês/ano/valor/número do processo de parcelamento, se houver/pagamento/dctf)* relativamente a contas contábeis dos grupos 2.1 e 2.2 representativas de obrigações tributárias (fls. 54/55). Consta da resposta de fl. 56 que a contribuinte apresentou planilha demonstrativa dos débitos pendentes em 31/12/2006 nas contas referidas.

A autoridade fiscal exigiu a complementação da comprovação antes exigida, bem como a comprovação documental dos valores registrados na Ficha 06A da DIPJ/2007, nas linhas 41 (Valor Contábil de Bens e Direitos Alienados, no valor de R\$ 16.334.338,79) e 42 (Outras Despesas não Operacionais, no valor de R\$ 14.312.130,75), *tudo acompanhado dos*

lançamentos contábeis individualizados, conforme fls. 57/59. Concedeu 5 (cinco) dias úteis para apresentação destes documentos, observando que todos os itens assim indicados eram *complementos de intimações anteriores não inteiramente atendidas pela empresa*.

A resposta da contribuinte consta às fls. 184/185, indicando a apresentação de *planilha demonstrativa com os históricos dos tributos* computados nos saldos das contas contábeis representativas de obrigações tributárias.

Por meio da intimação de fls. 186/188, a autoridade fiscal exigiu a apresentação do *demonstrativo de débito e/ou confissão de dívida*, incluído no REFIS IV, tendo em conta que *a empresa optou pela não inclusão da totalidade dos débitos no Parcelamento*. Também reiterou a exigência de comprovação documental dos valores que integraram as linhas 41 e 42 da Ficha 06A da DIPJ/2007.

Na resposta de fl. 192 consta que a contribuinte apresentou o demonstrativo de débitos incluídos no REFIS IV. Posteriormente (fls. 194/193) apresentou relatórios demonstrativos da origem dos valores indicados nas linhas 41 (indicando tratar-se de *baixa de provisão de créditos tributários*) e 42 da Ficha 06A da DIPJ/2007 (indicando tratar-se de *reversões de diversas provisões*). À fl. 196 há cópia do Razão Contábil da conta nº 4.8.1.01.001 (Baixa Créditos Tributários), com saldo final de R\$ 16.334.338,79. Às fls. 204/207 há cópia do Razão Contábil de contas do mesmo grupo 4.8.

Na descrição dos fatos integrada aos autos de infração, a autoridade lançadora justificou a glosa dos valores consignados nas linhas 41 e 42 da Ficha 06A da DIPJ/2007 em razão da falta de apresentação dos documentos de suporte dos valores contabilizados. Embora exigidos estes elementos, a contribuinte apresentou apenas o Razão Contábil da conta nº 4.8.1.01.001 para justificar os valores indicados na linha 41 da Ficha 06A, e quanto à linha 42 apresentou apenas balancete parcial sem sequer esclarecer a composição do valor indicado na DIPJ. A autoridade fiscal acrescenta que a linha 41 é destinada ao *valor contábil classificados nos grupos subinvestimento, imobilizado e intangível do ativo não circulante baixado no curso do período de apuração cuja receita tenha sido indicada na linha 39 da mesma ficha*. Por sua vez, na linha 39 somente foi informado o valor de R\$ 100,00, que não aparenta qualquer correlação com o valor consignado na linha 41.

A recorrente principia sua defesa alegando que não houve discordância quanto à natureza das despesas informadas na DIPJ, mas apenas alegação de ausência de comprovação. Contudo, como se vê, as informações prestadas à Fiscalização eram tão precárias, que seria impossível sequer cogitar de algum impedimento legal à dedução dos valores que poderiam estar contemplados nas linhas 41 e 42 da Ficha 06A da DIPJ/2007. De toda sorte, ainda assim a autoridade lançadora observou a incompatibilidade entre a despesa não operacional indicada na linha 41, e a receita correspondente que deveria estar consignada na linha 39.

Passando aos argumentos dirigidos contra a **glosa da despesa consignada na Linha 41 da Ficha 06A da DIPJ/2007** (R\$ 16.334.338,79, **Tema IV**) tem-se que, em impugnação, a contribuinte afirmou haver coincidência entre o valor contabilizado na conta nº 4.8.1.01.001 e o montante indicado na linha 41 da Ficha 06A da DIPJ, esclareceu que tais registros contábeis se referem à *composição de provisões* de IRPJ e CSLL, *apurados em períodos anteriores*, e complementou que eles teriam sido objeto de adição juntamente com outras despesas.

Indicou que a adição, promovida na linha 3 da Ficha 09A da DIPJ/2007, no montante de R\$ 17.707.840,089, estaria integrada não só pela provisão em referência, como também pelas parcelas de R\$ 11.064,00 (doações e brindes) e R\$ 580.207,79 (multas não dedutíveis). A adição decorreria da indedutibilidade das despesas de IRPJ e CSLL na apuração de suas próprias bases de cálculo. No mais, a contribuinte se opôs à incompatibilidade mencionada pela Fiscalização em razão da vinculação entre as linhas 39 e 41 da Ficha 06A da DIPJ, argumentando que as despesas adicionadas jamais poderiam ser consideradas operacionais e estariam corretamente declaradas na linha 41 da Ficha 06A da DIPJ/2007. Subsidiariamente aduziu que eventual erro no preenchimento da DIPJ não poderia justificar a glosa.

A contribuinte juntou documentos à impugnação e, apreciando-os, a autoridade julgadora de 1ª instância consignou que:

Verificando a Ficha 9 A Demonstração do Lucro Real, linha 03 – Despesas Operacionais – Soma parcelas não dedutíveis verifica-se que foi adicionado o valor de R\$ 17.707.840,89. A interessada alega que o valor de R\$ 16.334.338,79 comporia o valor adicionado, entretanto, não discrimina que outros valores também comporiam tal adição, uma vez que não há coincidência de valores.

De acordo com o LALUR apresentado na impugnação (fl. 442) houve uma adição de provisões não dedutíveis no valor de R\$ 17.116.569,10, uma adição de multas não dedutíveis no valor R\$ 580.207,79, e adição de doações e brindes no valor de R\$ 11.064,00 que somadas alcançam o valor de R\$ 17.707.840,89 que foi o valor adicionado na DIPJ. A interessada não apresenta cópia do razão das contas que comporiam os R\$ 17.116.569,10 apenas alega que os R\$ 16.334.338,79 estariam lá incluídos.

Em recurso voluntário a contribuinte informa que retificou a DIPJ em 27/12/2011, depois do julgamento de 1ª instância, por ter constatado erro na composição das adições originalmente informadas nas linhas 03 e 22 da Ficha 09A da DIPJ. Isto porque na Linha 03 da Ficha 09A da DIPJ deveria ter sido informada a adição da parcela não dedutível de despesas operacionais, transportada da Linha 32 da Ficha 05, no valor de R\$ 1.326.634,79, e não de R\$ 17.707.840,89, como informado, integrado pela parcela correspondente à glosa aqui em discussão (R\$ 16.334.338,79) ajustado por registros de multas indedutíveis e outra parcela referente à conta 4.6.1.01.999, totalizando R\$ 16.381.206,10. Ao final, reconhece que apenas deixou de adicionar provisões não dedutíveis no montante de R\$ 533.340,48.

Na execução da primeira diligência requerida, a autoridade fiscal informou que os dados permanecem inconsistentes com a escrituração contábil, restando incomprovada a despesa. A contribuinte aduziu que a análise fiscal foi superficial e requereu nova diligência, mas juntou termo de constatação elaborado por KPMG Assessores Tributários Ltda, acerca da alegada adição da despesa glosada. Necessário se fez, assim, avaliar detidamente o conteúdo dos documentos juntados aos autos.

No LALUR apresentado durante o procedimento fiscal consta que o prejuízo contábil foi ajustado, dentre outras, por adição correspondente a “provisões não dedutíveis” no montante de R\$ 19.005.991,96, tanto para fins de apuração do IRPJ como da CSLL, mas apenas em dezembro/2006 (fls. 60/86). Em que pese a possibilidade de a despesa glosada ter sido adicionada mediante sua soma a outras integrantes daquele montante, observa-se no Razão Contábil apresentado à Fiscalização que os registros correspondentes à glosa de R\$ 16.334.338,79 foram promovidos em 30/06/2006, sob o histórico *VLR REF. BAIXA PROV. IR*

CONF. RELAT. Considerando a opção da contribuinte pela apuração anual do IRPJ e da CSLL, elaborando balancetes de suspensão para deixar de recolher as estimativas mensais (fls. 03/35), a adição alegada deveria ter sido promovida desde o balancete de junho/2006.

Em impugnação, a contribuinte fundamentou sua defesa nos documentos de nº 4 a 7. Na DIPJ originalmente apresentada (doc. nº 4, fls. 400/434), observa-se que a despesa em referência não foi computada na linha destinada às *demais provisões* que afetaram o lucro operacional (Linha 24 da Ficha 05A), dado o registro ali apenas da parcela de R\$ 550.564,79. Porém, sua indicação na linha 41 da Ficha 06A (aqui admitida em razão da resposta apresentada à Fiscalização e da coincidência de valores) seria compreensível, caso não se tratasse de uma obrigação provisionada, mas sim de um direito de crédito antes reconhecido e posteriormente baixado, dado que a linha em referência se destina ao *Valor Contábil dos Bens e Direitos Alienados*, integrante dos resultados não operacionais. Neste sentido, aliás, observa-se no Balanço Patrimonial reproduzido na DIPJ que a contribuinte apresentava, no ano-calendário anterior, ativos correspondentes a *Créditos Fiscais CSLL/IRPJ – Difer. Temp. Base de Cálculo Negativa/Prejuízos Fiscais*, nos valores de R\$ 5.657.524,75 e R\$ 11.749.949,45, cujos saldos foram zerados ao final do ano-calendário 2006 (fl. 418). Por sua vez, no doc. nº 5 (fls. 435/438) constam os lançamentos contábeis da referida baixa, promovidos em contrapartida a contas possivelmente integrantes do Ativo Realizável a Longo Prazo, em razão de sua codificação (1.2.3.01.001 e 1.2.3.01.002). Os valores baixados de cada conta são um pouco inferiores àqueles indicados no Balanço Patrimonial em 31/12/2005 (R\$ 10.960.879,31 e R\$ 5.373.459,48).

Estas evidências, portanto, operam contra a alegação veiculada em impugnação, no sentido de que os valores glosados corresponderiam a provisões indedutíveis, sujeitas a adição. É razoável crer que os valores deduzidos corresponderiam, de fato, a ativos baixados no período fiscalizado, e que as provisões indedutíveis reconhecidas pela contribuinte seriam apenas de R\$ 550.564,79. Neste sentido, aliás, a conta nº 4.8.1.01.001 integra o sub-grupo nº 4.8.1.001, correspondente a *CUSTO REALIZAÇÃO AT. PERMANENTE* (fl. 513), assim como a consultoria contratada pela recorrente indica em seu termo de constatação que a despesa em questão *realmente correspondia à reversão/baixa de IRPJ diferido*, ou seja, direito à redução do IRPJ e da CSLL no futuro, em razão de bases negativas e prejuízos fiscais a compensar.

O doc. nº 7 juntado à impugnação (fls. 442) traz registros no LALUR diferentes daqueles apresentados à Fiscalização. As provisões indedutíveis passam a representar R\$ 17.116.569,10, valor próximo, mas inferior à adição decorrente de despesas operacionais indedutíveis, indicada na DIPJ no valor de R\$ 17.707.840,89.

O quadro abaixo espelha as diferenças entre as apurações constantes no LALUR apresentado à Fiscalização (fls. 60/86), na DIPJ original (fls. 3/35) e no LALUR trazido com a impugnação (fl. 442):

	LALUR (fls. 60/86)		DIPJ (fls. 3/35)		LALUR (fl. 442)	
	CSLL	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL	IRPJ
Prejuízo Contábil	(23.231.996,87)	(23.231.996,87)	(25.168.096,96)	(25.168.096,96)	(25.168.096,96)	(25.168.096,96)
Provisões não dedutíveis	19.005.991,96	19.005.991,96	17.116.569,10	-	17.116.569,10	17.116.569,10
Realização de Reserva de Reavaliação	6.220.392,02	6.220.392,02	6.220.392,02	6.220.392,02	6.220.392,02	6.220.392,02
Ajustes por Dim Inv Aval pelo PL	241.321,79	241.321,79	164.179,73	164.179,73	164.179,73	164.179,73
Despesas não dedutíveis	66.719,99	66.719,99	-	-	-	-
Doações e Brindes	11.064,00	11.064,00	11.064,00	-	11.064,00	11.064,00
Multas não Dedutíveis	513.487,80	513.487,80	-	-	580.207,79	580.207,79
Despesas Operacionais não dedutíveis	-	-	-	17.707.840,89	-	-
Custos e Desp Vinc - Patr. Afetado	-	-	580.207,79	-	-	-
Reversão de Provisões Indedutíveis	(49.885,64)	(49.885,64)	(695.331,22)	(695.331,22)	(695.331,22)	(695.331,22)
Ajustes por Aum Inv Aval pelo PL	-	-	(77.142,06)	(77.142,06)	(77.142,06)	(77.142,06)
Lucro antes da compensação	2.777.095,05	2.777.095,05	(1.848.157,60)	(1.848.157,60)	(1.848.157,60)	(1.848.157,60)
Compensação prejuízos/BCN	(833.128,52)	(833.128,52)	-	-	-	-
Lucro Tributável	1.943.966,54	1.943.966,54	-	-	-	-

O LALUR apresentado à Fiscalização parte de um prejuízo contábil inferior ao apontado nos demais documentos e sofre ajustes por diminuição de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido em valores diferentes daqueles consignados na DIPJ original e no LALUR trazido com a defesa. De outro lado, as apurações espelhadas na DIPJ original e no LALUR apresentado na defesa partem do mesmo prejuízo contábil e apuram o mesmo prejuízo fiscal/base de cálculo negativa, a evidenciar que as diferenças entre eles são apenas de distribuição dos valores nas linhas destinadas às adições e exclusões. E no que importa à glosa sob análise, é possível concluir que a adição consignada na linha 3 da Ficha 09A, para fins de apuração do lucro real, reúne as adições correspondentes a provisões não dedutíveis de R\$ 17.116.569,10, as multas não dedutíveis de R\$ 580.207,79 e as doações/brindes de R\$ 11.064,00, totalizando R\$ 17.707.840,89, informado como provisões não dedutíveis no LALUR juntado à defesa e na apuração da CSLL informada na DIPJ original.

Considerando que a apuração dos créditos tributários exigidos teve como referência o lucro tributável informado em DIPJ, e esta apuração é compatível com LALUR apresentado na impugnação, deve ser desconsiderado o LALUR apresentado à Fiscalização. Quanto à retificação da DIPJ, trata-se de formalidade irrelevante para o deslinde da questão, porque promovida depois do lançamento, e com vistas a incorporar informações trazidas pela contribuinte a partir de escrituração contábil e fiscal, esta sim passível de análise neste julgamento.

Neste contexto, tendo em conta as despesas operacionais consignadas na Ficha 05A da DIPJ original, seriam esperadas adições de parcelas indedutíveis no total de R\$ 1.326.634,79, composta por doações de R\$ 11.064,00, perdas em operações de crédito de R\$ 765.006,00 e provisões indedutíveis de R\$ 550.564,79. Somadas estas adições àquela correspondente a multas indedutíveis, não destacada dentre as despesas operacionais da Ficha 05A da DIPJ original, chegar-se-ia ao total de R\$ 1.906.842,58, que confrontado com a adição invocada pela contribuinte, no montante de R\$ 17.707.840,89, evidenciaria a sobra de R\$ 15.800.998,31, inferior à despesa não operacional glosada (R\$ 16.334.338,79) e que a recorrente afirma ter adicionado ao lucro tributável.

À diferença entre aqueles valores, equivalente a R\$ 533.340,48, a recorrente atribui a natureza de outras provisões indedutíveis, com contingências trabalhistas e provisões para perdas de créditos, que não teriam sido adicionadas. Na primeira diligência requerida, a autoridade fiscal confrontou estas alegações com os registros contábeis de provisões indicadas

e concluiu que as despesas representariam R\$ 534.485,44, inferior à adição que não teria sido promovida (R\$ 533.340,48).

A consultoria contratada, de outro lado, diz que as adições no total de R\$ 17.707.840,89 abrigariam a despesa glosada e as demais despesas indedutíveis, com exceção da provisão com *outras perdas de crédito*, de cujo saldo total de R\$ 209.523,20, somente teriam sido adicionadas as parcelas de junho a dezembro/2006, no valor de R\$ 17.224,31. Assim decompõe as adições promovidas (fls. 4099/4102):

TOTAL CONFORME DIPJ	17.707.840,89
4.8.1.01.001 – Baixa de Crédito Tributário	(16.334.338,79)
4.3.9.07.003 – Doações a Entidades Filantrópicas	(232,00)
4.3.9.07.999 – Outras Doações	(10.832,00)
4.6.1.01.004 – Provisão para Devedores Duvidosos	(765.006,00)
4.6.1.01.099 – Outras Perdas de Créditos	(a) (17.224,31)
4.3.9.98.002 – Multas de Trânsito	(515,02)
4.3.9.98.003 – Multas Fiscais	(625,24)
4.3.9.98.999 – Outras Despesas Indedutíveis	(1.352,38)
4.8.1.04.002 – Multas de Trânsito	(b) (1.076,86)
4.8.1.04.003 – Multas sem Comprovantes	(b) (372,73)
4.8.1.04.004 – Multas Fiscais	(b) (511.270,68)
4.8.1.04.999 – Outras não Dedutíveis	(b) (64.994,88)
TOTAL	0,00

Observa-se que no curso da primeira diligência a contribuinte apresentou significativo volume de documentos, relacionado às fls. 3884/3924. Examinando-os, a Fiscalização asseverou que a contribuinte não comprovou o valor glosado, mas nada opôs às evidências contábeis de que o registro corresponderia a uma baixa de ativo. Para além disso, pretendeu infirmar a alegação de que a despesa não operacional teria sido adicionada apontando a divergência pouco representativa antes mencionada.

Considerando que não foi juntado aos autos o balancete de verificação que precedeu a elaboração da Demonstração de Resultado e do Balanço Patrimonial em 31/12/2006, e que nova diligência se fez necessária em razão do que exposto nas infrações precedentes, afirmou-se importante que viesse aos autos o detalhamento das despesas escrituradas no ano-calendário 2006, e que a autoridade lançadora se manifestasse acerca da existência de outros valores indedutíveis que poderiam ter sido adicionados em montante equivalente à sobra de R\$ 15.800.998,31 acima demonstrada, de modo a infirmar a alegação da recorrente de que adicionou ao lucro tributável a despesa aqui glosada.

No Relatório Circunstanciado Elaborado com Base na Diligência Fiscal de fls. 5553/5565, a autoridade fiscal encarregada da segunda diligência esclareceu que:

10: Com vistas à aferição da dedutibilidade do valor consignado na Linha 41 da Ficha 06A da DIPJ/2007, junte aos autos o detalhamento das despesas escrituradas no ano-calendário de 2006, e se manifeste acerca da existência de outros valores indedutíveis que poderiam ter sido adicionados em montante equivalente à sobra R\$ 15.800.998,31.

Quanto ao montante de R\$ 17.707.840,89 declarados na Linha 03 da Ficha 09A da DIPJ/2007 original como "Despesas Operacionais - Soma Parcelas Não Dedutíveis", constatamos que o valor está representado pela parcela não dedutível

na Linha 32 da Ficha 05 no valor R\$ 1.326.634,79, acrescido com o montante posteriormente inserido na linha 22 da Ficha 09A, a título de "Outras Adições" no valor de R\$ 16.381.206,10.

O valor de R\$ 17.707.840,89, por sua vez, é composto pelo montante de R\$ 232,00 - conta 4.3.9.07.003 - Doações e Entidades Filantrópicas; R\$ 10.832,00 - conta 4.3.9.07.999 - Outras Doações; R\$ 16.334.338,79 - conta 4.8.1.01.001 - Baixa de Crédito Tributário; R\$ 765.006,00 - conta 4.6.1.01.004 - Provisão para Devedores Duvidosos; R\$ 17.224,31 - conta 4.6.1.01.999 - Outras Provisões de Créditos; R\$ 515,02 - conta 4.3.9.98.002 - Multas de Transito; R\$ 625,24 - conta 4.3.9.98.004 Multas Fiscais; R\$ 1.352,38 - conta 4.3.9.98.999 - Outras Despesas Indedutíveis; R\$ 1.076,86 - conta 4.8.1.04.002 - Multa de Transito; R\$ 372,73 - conta 4.8.1.04.003 -Multa Sem Comprovantes; R\$ 511.270,68 - conta 4.8.1.04.004 - Multas Fiscais; R\$ 64.994,88 - conta 4.8.1.04.999 - Outras Não Dedutíveis.

Adicionalmente, apuramos um montante de R\$ 533.340,48, que é composto pelo valor de R\$ 341.041,59 - conta 4.6.1.01.001 - Contingências Trabalhistas e R\$ 192.298,89 - conta 4.6.1.01.999 Outras Provisões Perdas de Créditos, que são Despesas Indedutíveis, porém, seus valores não foram adicionados na Linha 03 da Ficha 09A da DIPJ/07. Segundo Parecer dos auditores Independentes sobre o Balanço de 31/12/2006, a empresa baixou do ativo Realizável a Longo Prazo, a débito do resultado do exercício de 2006, o saldo de R\$ 16.904 mil, relativo a Imposto de Renda e Contribuição Social Diferidos, sobre respectivamente, prejuízos fiscais e bases de cálculos de Contribuição Social. **Portanto, constatamos por tudo que podemos apurar, que o valor de R\$ 533.340,48 não foram adicionados na apuração do Lucro Real do ano-calendário de 2006.**

Estamos juntando aos autos, razão analítico da conta 1.2.3.01.001 - Imposto de Renda sobre Prejuízo Fiscal e conta 1.2.3.01.002 - Contribuição Social sobre Base Negativa com saldos em 30/06/2006 respectivamente de R\$ 10.960.879,31 e R\$ 5.373.459,48 num total de R\$ 16.334.338,79. Adicionalmente, juntamos aos autos todos os razões que compõem os valores que devem ser adicionados na apuração do Lucro Real no ano-calendário de 2006, Balancetes e Balanços (fls. 5354 a 5455 dos autos).

Antes da segunda diligência já era possível concluir, apesar da ausência de comprovação documental da efetiva natureza da despesa não operacional informada em DIPJ, que os lançamentos contábeis demonstrados pela contribuinte operavam em favor da ocorrência de uma baixa de ativo, inexistindo outra despesa do período, passível de adição, que representasse um montante tão significativo para infirmar a alegada anulação de seus efeitos na apuração do lucro tributável. Seria razoável crer, assim, que as diferenças mencionadas decorressem da falta de adição de outras provisões indedutíveis, matéria não questionada no lançamento original.

A autoridade fiscal encarregada da segunda diligência, por sua vez, confirmou contabilmente a correspondência dos saldos de despesas por ela relacionadas (fls. 5359/5392) com a adição de R\$ 17.707.840,89, e dentre eles incluiu a despesa aqui glosada, de R\$ 16.334.338,79, registrada na conta 4.8.1.01.001 (Baixa de Crédito Tributário), em contrapartida aos ativos de IRPJ e CSLL diferidos sobre prejuízo fiscal/base negativa, controlados até 30/06/2006 nas contas 1.2.3.01.001 e 1.2.3.01.002 (fls. 3395). Em consequência, vinculou as adições não promovidas a outras despesas indedutíveis não questionadas neste lançamento.

Assim, confirmada a adição da despesa glosada, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir da base tributável a parcela de R\$ 16.334.338,79.

Quanto à **glosa referente ao item 42 da Ficha 06A da DIPJ/2007**, desde a impugnação a contribuinte alega que o montante de R\$ 14.312.130,75 seria composto por diferentes despesas:

Despesa	Valor
Acordo Extrajudicial firmado com o Banco do Brasil para pagamento do Escritório de Advocacia Dutra e Santos e Henrique Rodrigues e Jorge Ricardo	R\$ 5.362.612,49
Honorários advocatícios pagos ao escritório ZVEITER S/C	R\$ 1.575.000,00
Baixa de Apólices da Dívida Pública	R\$ 6.303.277,32
Multas ao INSS relativa ao Auto de infração 37.043.4609	R\$ 482.191,19
Sub Total	R\$ 13.723.081,00
Outras despesas	R\$ 589.049,75
Total	R\$ 14.312.130,75

Para justificar os valores computados no item questionado, a contribuinte apresentou à Fiscalização cópia do Livro Razão referente a contas do grupo “4.8” (fls. 204/207). Constam ali os registros contábeis referentes aos quatro primeiros itens acima relacionados, bem como os registros nas contas 4.8.1.02.999 (Outros), 4.8.1.03.001 (Terreno Praia Gravatá), 4.8.1.03.002 (Prov. p/ Perdas Mútuos), 4.8.1.04.002 (Multas de Trânsito) e 4.8.1.04.003 (Despesas sem Comprovação Hábil). É possível, portanto, que estes outros registros contábeis tenham ensejado o cômputo da parcela de R\$ 589.049,75, cuja glosa não foi objetivamente questionada pela contribuinte. Neste sentido, aliás, ao interpor o recurso voluntário a contribuinte ampliou a parcela vinculada a multas, assim como fez referência expressa a outras despesas do mencionado grupo “4.8” para alcançar o total de despesas glosadas.

Passa-se, então, ao exame individual das despesas cuja dedução a contribuinte pretendeu justificar:

• **Parcela de R\$ 5.362.512,49 (Tema V):**

Este montante foi extraído pela contribuinte da conta 4.8.1.02.005 (Provisão Honor. – Lease Back), e corresponde a registros em 31/10/2006 sob os históricos “Pagto. Dutra e Santos” (R\$ 4.362.512,49), “Pagto. Henrique Silva” (R\$ 500.000,00) e “Pagto. Jorge Ricardo” (R\$ 500.000,00). Na mesma conta está registrado o pagamento de R\$ 1.575.000,00, que será apreciado na sequência.

O documento que comprovaria a despesa é o *Instrumento Particular de Acordo Extrajudicial* juntado à impugnação (fl. 444/456), firmado entre o Banco do Brasil S/A e vários proponentes do grupo empresarial do qual a contribuinte faz parte, em razão de

créditos judiciais que a contribuinte detinha em face do Banco do Brasil S/A. A contribuinte invocou o disposto na cláusula nona do acordo, mas a autoridade julgadora de 1ª instância afirmou que a despesa seria do Banco do Brasil S/A, em razão da sua cláusula sexta. Dizem tais cláusulas:

Cláusula Sexta – Em contrapartida ao levantamento pelo BANCO DO BRASIL S/A do depósito judicial vinculado ao processo de execução de sentença nº 1997.001.063962-4/D, em trâmite perante o Juízo da 38ª Vara Cível desta Capital, conforme ajustado na cláusula quinta, o BANCO DO BRASIL S/A pagará – simultaneamente ao deferimento pelo Juízo da Expedição de Alvará Judicial de Levantamento e/ou Mandado de Pagamento da importância penhorada nos autos supra referidos -, a HOTÉIS OTHON S/A, a importância total de R\$ 23.425.224,98 (vinte e três milhões, quatrocentos e vinte e cinco mil, duzentos e vinte e quatro reais e noventa e oito centavos), da seguinte forma: i) 3 (três) cheques administrativos, no valor unitário de R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais), nominais a HOTÉIS OTHON S/A; ii) 1 (um) cheque administrativo, no valor de R\$ 5.013.435,11 (cinco milhões, treze mil, quatrocentos e trinta e cinco reais e onze centavos), nominal a HOTÉIS OTHON S/A, e iii) 1 (um) cheque administrativo, no valor de R\$ 4.362.612,49 (quatro milhões, trezentos e sessenta e dois mil, seiscentos e doze reais e quarenta e nove centavos), a ser emitido em nome de Escritório de Advocacia Dutra e Santos, CNPJ 05.680.591/0001-09; iv) 1 (um) cheque administrativo, no valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), a ser emitido em nome de Henrique Rodrigues da Silva e v) 1 (um) cheque administrativo, no valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), a ser emitido em nome de Jorge Ricardo da Costa Ribeiro Muniz.

Parágrafo único – Fica ressalvado que, na hipótese de existir penhora em favor de terceiros e contra HOTÉIS OTHON S/A, no rosto dos autos da execução de sentença nº 1997.001.063962-4/D, em trâmite perante o Juízo da 38ª Vara Cível desta Capital, a importância que porventura ficar retida pelo Juízo da sobredita execução será deduzida do valor de R\$ 23.425.224,98, a ser pago a HOTÉIS OTHON S/A pelo BANCO DO BRASIL S/A, conforme ajustado no caput desta cláusula, implicando o fato na redução do valor correspondente àquele retido no somatório dos cheques a serem nominalmente emitidos em favor de HOTÉIS OTHON S/A, certo que, em havendo o levantamento da penhora e liberação do valor porventura retido, este será de titularidade do Exequente HOTÉIS OTHON S/A, em nome de quem deverá ser expedido o Alvará Judicial de Levantamento e/ou Mandado de Pagamento.

[...]

Cláusula Nona – Fica estabelecido que as partes se responsabilizarão de per si, pelo pagamento dos honorários de seus patronos em todos os processos relacionados neste instrumento, ficando isento o BANCO DO BRASIL S/A e HOTÉIS OTHON S/A, de qualquer ônus de sucumbência de honorários advocatícios e obrigações decorrentes dos processos objetos deste acordo, em que o BANCO DO BRASIL S/A e HOTÉIS OTHON S/A sejam respectivamente devedores. Para tanto os patronos comparecem ao presente ato, anuindo em todos os seus termos, nada mais podendo reclamar, dando por firme e valioso o presente ajuste.

Extrai-se do assim exposto que a contribuinte recebeu pagamento de R\$ 23.425.224,98 em razão da execução judicial por ela promovida contra o Banco do Brasil S/A, mas apenas parte deste montante lhe foi entregue como beneficiária final. Para o restante foram indicados os patronos da causa como beneficiários finais, cumprindo à atuada entregar-lhes os

cheques administrativos emitidos em nome deles, dada a anuência destes, na cláusula nona, em nada mais exigir das partes antes litigantes. Assim, as disposições contratuais não são suficientes para afirmar que a contribuinte não poderia ter escriturado as despesas glosadas como próprias. Necessário se fez averiguar a contabilização do direito que lhe foi reconhecido no acordo, no montante de R\$ 23.425.224,98, pois seu reconhecimento integral como receita permitiria a dedução das parcelas questionadas como despesas.

A contribuinte, porém, limitou-se a juntar outros documentos para demonstrar a homologação do acordo (fls. 1701/1738), e não cogitou de provar o reconhecimento contábil do direito em sua integralidade. Na primeira diligência, por sua vez, a autoridade fiscal constatou que a contribuinte contabilizou como receita apenas o valor líquido dos honorários advocatícios e do ajuste de R\$ 18.933,79 promovido no pagamento. Indicou que o valor de R\$ 18.043.678,70 teria sido contabilizado como receita financeira na conta nº 3.2.2.01.999.

Reportando-se ao termo de constatação elaborado pela consultoria contratada, a contribuinte disse que tais valores *foram registrados em conta de resultado, no mês de outubro de 2006 (# 4.8.1.02.005 – doc. 06)*, indicando o lançamento contábil de fl. 4188, no qual o valor de R\$ 5.362.512,49 é contabilizado a débito da conta nº 4.8.1.02.005 e a crédito da conta nº 1.1.5.01.014. Ocorre que a conta nº 4.8.1.02.005 (Provisão Honor. – Lease Back) tem natureza de despesa, e seu Razão Contábil, inclusive, foi apresentado à Fiscalização como antes descrito. Por esta razão, aliás, ela foi debitada, e não creditada, no lançamento apontado pela consultoria contratada.

Eventualmente a conta nº 1.1.5.01.014 (cuja estrutura indica tratar de uma conta de disponibilidades) poderia apresentar, até então, saldo devedor em razão dos recebimentos resultantes do acordo, contabilizados a débito daquela conta e a crédito de outra representativa de receita. Porém, a autoridade fiscal evidenciou, na diligência, que a receita financeira reconhecida em razão do acordo limitou-se ao montante de R\$ 18.043.678,70.

Novas investigações acerca destes fatos seriam desnecessárias para julgamento da lide, tendo em conta que a contribuinte já teve quatro oportunidades para fazer prova consistente do direito à dedutibilidade da despesa questionada (no curso do procedimento fiscal, em impugnação, em recurso voluntário e na manifestação em razão do resultado da diligência), valendo-se inclusive de assessoria de empresa especializada na matéria, mas ainda assim não demonstrara seu direito à dedução.

Todavia, tendo em conta que nova diligência se fez necessária em razão do que exposto nas infrações precedentes, permitiu-se que fosse oportunizado à contribuinte a demonstração dos lançamentos contábeis de reconhecimento do direito ao recebimento dos valores objeto do acordo e de sua liquidação por parte do Banco do Brasil S/A, de modo a evidenciar se a parcela de R\$ 5.362.512,49 foi também reconhecida como receita no ano-calendário 2006, e integrada ao lucro tributável.

Intimada, a contribuinte informou à fl. 4792 que:

12. Conforme informado na cláusula terceira o valor do acordo extrajudicial foi fixado em R\$ 35.651.362,15, desse montante R\$ 17.607.694,00 foi creditado na conta 1.1.2.10.001 - Lease Back Banco do Brasil para baixar saldo existente de contas a receber na data do acordo, também foi registrado a crédito a título de

receita na conta 3.2.2.01.999 - Outras Receitas Financeiras o valor de R\$ 18.043.668,15.

Para uma melhor visualização dos lançamentos estamos disponibilizado em formato de razonetes o desdobramento de todos os lançamentos referentes ao acordo, bem como cópia do acordo e das páginas do livros diários.

Analisando os documentos apresentados, a autoridade fiscal encarregada da segunda diligência consignou no Relatório Circunstanciado Elaborado com Base na Diligência Fiscal de fls. 5553/5565 que:

11: Demonstrar os lançamentos contábeis de reconhecimento do direito ao recebimento dos valores objeto do acordo afirmado com o Banco do Brasil S/A e de sua liquidação, de modo a evidenciar que a parcela de R\$ 5.362.512,49 também foi reconhecida como receita do ano-calendário de 2006, e integrada ao lucro tributável.

De acordo com o Instrumento Particular de Acordo Extrajudicial firmado entre o Banco do Brasil e os Hotéis Othon S/A, ficou estabelecido que o fiscalizado receberá a importância total de R\$ 35.651.362,15, da seguinte forma: a) 3 (três) cheques administrativos, no valor unitário de R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais), nominais a HOTÉIS OTHON S/A; b) 1 (um) cheque administrativo, no valor de R\$ 5.013.435,11 (cinco milhões, treze mil, quatrocentos e trinta e cinco e onze centavos), nominal a HOTÉIS OTHON S/A; c) 1 (um) cheque administrativo, no valor de R\$ 4.362.612,49 (quatro milhões, trezentos e sessenta e dois mil, seiscentos e doze reais e quarenta e nove centavos) a ser emitido em nome de Escritório de Advocacia Dutra e Santos; d) 1 (um) cheque administrativo, no valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), a ser emitido em nome de Henrique Rodrigues da Silva; e) 1 (um) cheque administrativo no valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), a ser emitido em nome de Jorge Ricardo da Costa Ribeiro Muniz. Complementando sua contrapartida ao levantamento do depósito judicial, conforme Cláusula Sétima, o BANCO DO BRASIL S/A procederá a cessão integral a HOTÉIS OTHON S/A de seus créditos contra as Proponentes, COMPANHIA AÇUCAREIRA USINA BARCELOS, USINA CUPIM, E OUTROS, pelo valor total de R\$ 12.226.137,17 (doze milhões, duzentos e vinte e seis mil, cento e trinta e sete reais e dezessete centavos).

Os lançamentos contábeis de reconhecimentos do direito ao recebimento dos valores objeto do acordo firmado junto ao Banco do Brasil S/A e de sua liquidação ocorreram da seguinte forma: a) inicialmente em 30/09/2002 ocorreram débitos na conta ativa "Lease Back Banco do Brasil" no valor de R\$ 17.607.694,00 contra créditos "Diversos" - Receita de Lease Back conta "3.4.1.03.001" no valor de R\$ 14.329.160,00 e conta Passiva "Provisão de Honorários" no valor de R\$ 3.278.534,00. Posteriormente no fechamento do acordo em 30/06/2006 ocorreram débitos "Diversos" em contas ativas no valor de R\$ 35.651.362,15, contra créditos "Diversos" - conta ativa "Lease Back Banco do Brasil" no valor de R\$ 17.607.694,00 e "Outras Receita Financeiras" conta 3.2.2.01.999 no valor de R\$ 18.043.668,15. Portanto, concluímos que a parcela de R\$ 3.278.534,00 contabilizadas em Passivo "Provisão de Honorários" não foi reconhecida como receita no ano-calendário de 2006, muito menos integrado ao lucro tributável (fls. 5456 a 5474 dos autos).

A abordagem assim apresentada não foi esclarecedora, demandando o exame dos lançamentos contábeis submetidos à apreciação da autoridade fiscal e esquematizados à fl. 5456:

Processo nº 11052.720027/2011-94
Acórdão n.º 1302-001.840

S1-C3T2
Fl. 50

Resumo referente à contabilização do Instrumento Particular de Acordo Extrajudicial - Banco do Brasil

112.10.001 Lease back banco do Brasil	17.607.694,00	(17.607.694,00)	30/09/2002 2)
	17.607.694,00	(17.607.694,00)	
112.01.010 Faturamento - Outros	3.000.000,00		30/06/2006
	3.000.000,00		
115.01.009 Ch. Atos de caixa Capital	1.812.164,61		30/06/2006
	1.812.164,61		
481.01.005 Provisão honorários advocacia	5.362.512,49		31/10/2006
	500.000,00		31/10/2006
	500.000,00		31/10/2006
	5.362.512,49		

211.11.011 Provisão honorários advocacia	3.278.534,00		30/09/2002 1)
	3.278.534,00		
115.01.014 Honorários - Outros	21.425.224,98		30/06/2006
	(8.048.177,38)	31/12/06 4)	
	(151.952,36)	31/12/06 5)	
	(5.362.512,49)	31/10/06 3)	
	(2.859.582,75)	07/06/06	
	(8.000.000,00)	26/06/06	
	(8.000.000,00)	26/06/06	
	23.425.224,98	(21.425.224,98)	
	23.425.224,98		
115.01.011 Outros Carregados	7.793.522,03		30/06/2006
	7.793.522,03		
112.01.999 Outros passivos	1.048.177,38		31/12/2006
	151.952,36		31/12/2006
	(8.048.177,38)	31/12/2011 6)	
	1.201.128,74	(1.048.177,38)	
	151.952,36		

141.01.001 Receitas back banco do Brasil	14.329.160,00		30/09/2002 2)
	14.329.160,00		
115.01.010 Ch. Atos de caixa Outros Bancos	2.620.456,53		30/06/2006
	2.620.456,53		
312.01.999 Outras receitas financeiras	(18.043.668,15)		30/06/2006 2)
	(18.043.668,15)		
121.01.008 Outros Empendimentos	1.048.177,38		31/12/2011
	1.048.177,38		

Constata-se nestes lançamentos que em 30/09/2002 a contribuinte reconheceu receita líquida de R\$ 14.329.160,00 em contrapartida ao direito de R\$ 17.607.694,00, já considerando o passivo de honorários advocatícios no montante de R\$ 3.278.534,00. Deixou, assim, de apropriar a despesa de honorários lançando, como receita, o valor líquido de R\$ 14.329.160,00. À fl. 5459 consta extrato da DIPJ do ano-calendário 2002, no qual a contribuinte destacou o cômputo, no resultado do período, do valor de R\$ 14.329.160,00 a título de outras receitas não operacionais.

Já em 30/06/2006, a contribuinte: 1) debitou várias contas ativas, possivelmente representativas dos direitos a receber e dos créditos cedidos pelo Banco do Brasil S/A, no valor total de R\$ 35.651.362,15; 2) baixou o direito constituído em 2002 no valor de R\$ 17.607.694,00; e 3) creditou receitas financeiras de R\$ 18.043.668,15, as quais, juntamente com outras auferidas em 2006 (fl. 5458), foram computadas no resultado do período, conforme extrato da DIPJ do ano-calendário 2006 à fl. 5460, coincidente com a DIPJ juntada pela Fiscalização à fl. 7 e dissociada de exclusões que pudessem anular este procedimento conforme DIPJ à fl. 8. Na sequência, parcelas dos direitos a receber são baixadas de 07 a 26/06/2006 (R\$ 2.859.582,75, R\$ 4.000.000,00 e R\$ 8.000.000,00) e, em 31/10/2006, as despesas de honorários no valor total de R\$ 5.362.512,49 são debitadas em contrapartida aos direitos a receber.

Conclui-se, do exposto, que os direitos a receber e os créditos cedidos à contribuinte, no valor total de R\$ 35.651.362,15, foram registrados em contrapartida às receitas de R\$ 14.329.160,00 e R\$ 18.043.668,15. Por sua vez, o acordo judicial impunha ao Banco do Brasil S/A o pagamento total de R\$ 23.425.224,98 (aí consignadas as parcelas devidas aos patronos da causa), além da cessão de créditos no valor de R\$ 12.226.137,17, como mencionado na cláusula sétima destacada pela autoridade encarregada da segunda diligência, e a seguir reproduzida:

Cláusula Sétima - Complementando sua contrapartida ao levantamento do depósito judicial vinculado ao processo de execução de sentença nº 1997.001.063962-4/D - em trâmite perante o Juízo da 38ª Vara Cível desta Capital, conforme acordado na cláusula quinta deste ajuste, o BANCO DO BRASIL procederá a cessão integral a HOTEIS OTHON S/A de seus créditos contra as PROPONENTES, COMPANHIA

AÇUCAREIRA USINA BARCELOS, USINA CARAPEBUS S/A E COMPANHIA AÇUCAREIRA USINA CUPIM, E OUTROS, pelo valor total de R\$ 12.226.137,17 (...), e que são objeto das execuções adiante relacionadas, comprometendo-se a, tão logo deferido o levantamento em seu nome da importância penhorada e descrita na Cláusula Quinta, requerer a extinção dos feitos a seguir, pelo pagamento:

[...]

Tais obrigações, somadas, equivalem aos direitos reconhecidos pela contribuinte, mas superam as contrapartidas em receitas. Em verdade, ao contabilizar a receita pelo valor líquido em 30/09/2002, em lançamento equivalente ao registro bruto da receita e da despesa de honorários, parte da despesa agora pretendida já foi considerada para reduzir o lucro daquele período.

Por tais razões, deve ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para não admitir a dedução da parcela de R\$ R\$ 3.278.534,00, que já afetou o lucro de período anterior.

• **Parcela de R\$ 1.575.000,00 (Tema VI):**

Este valor também foi extraído pela contribuinte da conta 4.8.1.02.005 (Provisão Honor. – Lease Back), e corresponde a registro em 31/10/2006 sob o histórico “Pagto. NF. 3495 Zveiter” (fl. 204). Em impugnação, a contribuinte apresentou a nota fiscal de prestação de serviços de advocacia, acompanhada dos comprovantes de pagamento (fls. 457/461).

A autoridade julgadora de 1ª instância não reconheceu a dedutibilidade da despesa porque a contribuinte *não apresentou o contrato de Prestação de Serviços, nem discrimina a quais ações se referem e se tal ação foi proposta nos interesses da empresa*. Ao recurso voluntário a contribuinte disse anexar *cópia do Contrato que ensejou o pagamento da verba em questão, o qual contém, inclusive, os números dos respectivos processos judiciais que eram de seu interesse e estavam sob a responsabilidade da Banca de Advogados*. Destacou que o pagamento está previsto no item “c” da cláusula 2 do contrato para o caso de acordo judicial, e que o valor original de R\$ 950.000,00, foi atualizado desde 2001 pelo IGP-M, resultando no valor acima indicado.

A autoridade fiscal encarregada da primeira diligência observou que alguns documentos apresentados pela contribuinte estavam ilegíveis, e que os demais apenas justificariam os pagamentos das primeiras parcelas em 2001 e 2003 (no total de R\$ 1.250.000,00), sendo que o pagamento do restante, no valor de R\$ 750.000,00, ficou condicionado ao recebimento da indenização, fato não comprovado. A contribuinte não compreendeu esta observação, e disse não proceder a alegação *de que tal pagamento, no valor de R\$ 1.575.000,00 (um milhão, quinhentos e setenta e cinco mil reais), ocorreu nos idos de 2001*.

No termo de constatação elaborado pela consultoria contratada foi consignado que o pagamento em questão *também está relacionado ao caso citado acima, onde houve o acordo extrajudicial firmado com o Banco do Brasil S/A*. Todavia, como evidenciado nas cláusulas antes reproduzidas, os patronos das causas objeto de acordo naquele instrumento dele estavam cientes, e inexistia qualquer referência expressa a representantes do Escritório de Advocacia Zveiter naquele documento (fls. 444/455). Demais disso, o documento de fls. 1740/1741 (classificado pela contribuinte como contrato, mas equivalente a uma

correspondência dirigida pelo escritório de advocacia à contribuinte com sua ciência), faz referência à defesa *contra o Banco do Brasil S/A nas Apelações Cíveis de nºs 3918/01 e 3921/01, ambas em curso na 12ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro*, ao passo que o acordo firmado com o Banco do Brasil S/A tem por objeto ações em curso na 15ª e na 38ª Varas Cíveis da Capital (RJ), impedindo a correlação aventada pela consultoria contratada. Registre-se, por fim, que o documento de fls. 1739/1741 menciona a correção das parcelas devidas *pelos índices oficiais que vierem a ser editados pelo governo*, sem fazer referência ao IGP-M, e mesmo admitindo-se a variação deste de setembro/2001 a outubro/2006, não se alcança o valor pago de R\$ 1.575.000,00, consoante cálculo extraído da página do Banco Central do Brasil (<https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADAO/publico/corrigirPorIndice.do?method=corrigirPorIndice>):

Resultado da Correção pelo IGP-M (FGV)

Dados básicos da correção pelo IGP-M (FGV)

Dados informados

Data inicial-09/2001

Data final-10/2006

Valor nominal-R\$ 750.000,00 (REAL)

Dados calculados

Índice de correção no período-1,6371756

Valor percentual correspondente-63,7175600 %

Valor corrigido na data final-R\$ 1.227.881,70 (REAL)

Aqui também novas investigações acerca destes fatos seriam desnecessárias para julgamento da lide, tendo em conta que a contribuinte já teve quatro oportunidades para fazer prova consistente do direito à dedutibilidade da despesa questionada, valendo-se inclusive de assessoria de empresa especializada na matéria, mas ainda assim sem demonstrar seu direito à dedução.

Todavia, tendo em conta que nova diligência se fez necessária em razão do que exposto nas infrações precedentes, permitiu-se que fosse oportunizado à contribuinte provar a correlação das mencionadas *Apelações Cíveis de nºs 3918/01 e 3921/01* com as ações objeto do acordo antes mencionado, bem como esclarecer a razão de ter sido pago ao escritório de advocacia contratado valor superior àquele que seria esperado em razão da atualização dos honorários pelo IGP-M.

No Relatório Circunstanciado Elaborado com Base na Diligência Fiscal de fls. 5553/5565, a autoridade fiscal encarregada da segunda diligência esclareceu que:

12: Provar a correlação das Apelações Cíveis de nºs 3918/01 e 3921/01 com as ações objeto do acordo afirmado com o Banco do Brasil e esclarecer a razão de ter sido pago ao escritório de advocacia valor superior àquele que seria esperado em razão da atualização dos honorários pelo IGP-M.

Através de um acordo de 13 de setembro de 2001 celebrado entre os Hotéis Othon S/A e o Escritório de Advocacia Zveiter, foram confirmados os serviços e

honorários advocatícios para defesa de seus interesses contra o Banco do Brasil nas Apelações Cíveis de n.ºs 3918/01 e 3921/01, ambas em curso na 12ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro.

*Em sua resposta a nossa intimação o contribuinte afirma que no Instrumento Particular de Acordo Extrajudicial celebrado entre o Banco do Brasil S/A e Hotéis Othon S/A, em sua Cláusula Primeira, "a" se depreende a Ação de Execução Provisória de Sentença, processo nº 1997.001.063962-4, em curso na 38ª vara Cível da Capital/RJ. Ocorre que no ano de 2009 os números de processos sofreram alterações e o processo acima referido recebeu outro número, qual foi 0067387-35.1997.8.19.0001, conforme demonstrado no extrato de Consulta Processual de Primeira Instância, em anexo a este relatório. Do processo da Ação originária nº 1997.001.063962-4, surgiu a Apelação Cível nº **2001.001.03918**, conforme demonstrado no extrato de Consulta Processual de Segunda Instância e Termo de Recebimento, Registro e Autuação, em anexo a este relatório.*

*Afirma ainda, que no mesmo Instrumento Particular de Acordo Extrajudicial, também em sua Cláusula Primeira, item "b" se depreende o processo nº 1997.001.114441-2, que por sua vez mudou para 0120503-53.1997.8.19.0001, conforme demonstrado no extrato de Consulta de Primeira de Primeira Instância, em anexo a este relatório. Desse processo, surgiu a Apelação nº 012053-53.1997.8.19.0001, originário da Apelação Cível nº **2001.001.03921**, conforme demonstrado no extrato de Consulta Processual de Segunda Instância.*

Visando provar a correlação das Apelações das Ações Cíveis n.ºs 2001.001.03918 e 2001.001.03921 com o Instrumento Particular de Acordo Extrajudicial celebrado entre o Banco do Brasil, foram apresentados pelo contribuinte extrato de Consulta do Processo em 1ª e 2ª Instância, Termo de Recebimento, Registro e Autuação do Poder Judiciário do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, referente ao processo nº 2001.001.03918.

Analisando o acordo (não existe contrato) assinado entre o fiscalizado e o Escritório de Advocacia Zveiter S/C, constatamos que foi pactuado a título de honorários o montante de R\$ 2.000.000,00, sendo que no período de outubro de 2001 a março de 2003 seriam pagos R\$ 1.050.000,00 e o saldo restante seria pago após o julgamento ou acordo. Portanto, o acordo menciona que o valor de R\$ 950.000,00 seria pago após o julgamento e recebimento da indenização. Posteriormente, auditamos todos os pagamentos efetuados no período de outubro/2001 a maio/2003 que totalizavam o valor de R\$ 1.050.000,00.

Ainda, segundo o acordo todos os valores serão corrigidos por índices oficiais a ser editados pelo governo. E segundo interpretação do contribuinte somente o saldo restante no montante de R\$ 950.000,00 seriam corrigidos pelo IGP-M (FGV) acumulado no período de set/2001 a set/2006 obtendo um montante de R\$ 1.548.040.96, correspondendo ao percentual de 62,95 de correção.

*Como o valor pago totalizou o montante de R\$ 1.575.000,00, constatamos que mesmo adotando a interpretação do fiscalizado sobre a correção da dívida junto ao Escritório de Advocacia Zveiter **foi pago um valor a maior de R\$ 26.959,04, que podemos considerar uma despesa desnecessária** (fls. 5475 a 5494 dos autos).*

A correspondência entre o número das ações mencionadas pelo Escritório de Advocacia Zveiter e daquelas vinculadas ao acordo firmado com o Banco do Brasil S/A está claramente demonstrada nos documentos de fls. 5475/5494). Cumpre, assim, verificar as demais circunstâncias que comprovariam a despesa escriturada.

Os documentos apresentados na impugnação evidenciam o pagamento da **nota fiscal nº 3495, emitida por Escritório de Advocacia Zveiter em 15/09/2006, por serviços**

de advocacia prestados, no valor bruto de R\$ 1.575.000,00, que reduzido por retenções de imposto de renda (R\$ 23.625,00) e PIS/COFINS (R\$ 73.273,50), equivale ao valor consignado na cópia do cheque nº 153.357 (R\$ 1.478.137,50), que descreve o motivo do pagamento como referente a honorários de serviços advocatícios processo Banco do Brasil. Contudo, como já observado, inexistia referências ao mencionado escritório de advocacia no acordo firmado entre a contribuinte e Banco do Brasil S/A.

O documento apresentado à autoridade fiscal encarregada da segunda diligência é o mesmo juntado por ocasião do recurso voluntário (fls. 1740/1741), no qual o Escritório de Advocacia Zveiter firma em 13/09/2001, com a concordância da contribuinte, os seguintes honorários em razão de serviços vinculados Apelações Cíveis nºs 3918/01 e 3921/01:

2) Os honorários serão pagos da seguinte forma:

- a) A título de pró-labore, o valor de R\$ 200.000,00 (...) a serem pagos após o julgamento no Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, mais 3 (três) parcelas de R\$ 100.000,00 (...) mensais e sucessivas, vencendo-se a primeira em 15/10/2001;*
- b) Na obtenção da dobra do valor da indenização, o valor equivalente a R\$ 1.500.000,00 (...), em dez parcelas de R\$ 75.000,00 (...), com vencimento em 15/02/2002; 15/03/2002; 15/04/2002; 15/05/2002; 15/09/2002; 15/10/2002; 15/11/2002; 15/12/2002; 15/02/2003; 15/03/2003 e os restantes R\$ 750.000,00 (...) quando do efetivo recebimento da indenização.*
- c) Em caso de acordo prevalecem as condições estabelecidas nos itens "a" e "b";*
- d) Todos os valores acima serão corrigidos, se o caso, pelos índices oficiais que vierem a ser editados pelo governo, na data da assinatura desta, até o dia de seu efetivo pagamento.*

A análise inicial deste documento ensejou a conclusão, também compartilhada pela autoridade fiscal encarregada da primeira diligência, de que o saldo devedor da contribuinte em 2006 representaria, apenas, a parcela de R\$ 750.000,00, cujo pagamento se verificaria *quando do efetivo recebimento da indenização*. Todavia, como se vê na alínea "a", acima, também foi estipulado o pagamento da parcela de R\$ 200.000,00 a ser paga *após o julgamento no Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro*.

Consulta ao processo nº 006738735.1997.8.19.0001, no sítio do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, permitiu identificar que em 11/09/2001 já havia sido julgada a apelação nº 2001.001.03918, nos seguintes termos:

ACORDAM os Desembargadores que compõem a egrégia Décima Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao 1º apelo, para condenar o apelado a devolver em dobro o que o apelante lhe houvera pago; condenar, ainda, o apelado nos honorários advocatícios referentes à ação de reintegração de posse, em 10% (dez por cento) sobre o valor da causa, mantida, no mais, a sentença recorrida; quanto ao 2º apelo, preliminarmente, em negar provimento ao agravo retido e rejeitar as preliminares suscitadas; no mérito, em negar provimento ao apelo. Custas ex lege.

O acórdão foi publicado em 08/02/2002, mas há, naquele sítio, registro de embargos de declaração opostos pelo Banco do Brasil S/A, rejeitados em acórdão de 12/03/2002. Na sequência, segue-se recurso especial interposto pelo Banco do Brasil S/A e agravo de instrumento por provável negativa de admissibilidade àquele recurso, ao qual o

Superior Tribunal de Justiça teria negado provimento em 05/10/2006. Já com referência ao processo nº 012050353.1997.8.19.0001, constata-se no mesmo sítio que no julgamento da apelação nº 2001.001.03921, também proferido em 11/09/2001 e publicado em 08/02/2002, o Tribunal afirmou prejudicado o apelo em razão do que decidido na apelação nº 3.918/2001.

Frente a tais evidências, é possível concluir que à época da formalização do acordo extrajudicial em 24/05/2006, a contribuinte ainda aguardava decisão do Superior Tribunal de Justiça acerca da admissibilidade de recurso especial interposto pelo Banco do Brasil S/A contra o acórdão que decidiu as apelações nº 3918/2001 e 3921/2001, e assim poderia ter postergado a parcela de R\$ 200.000,00 acima citada.

Ressalte-se que a autoridade fiscal encarregada da primeira diligência disse que restavam apenas R\$ 750.000,00 a serem pagos pela contribuinte, mas firmou sua conclusão a partir dos mesmos documentos que a contribuinte apresentara em impugnação, sendo certo que às fls. 1742/1802 constam apenas três pagamentos de R\$ 100.000,00, nove pagamentos de R\$ 75.000,00 e três pagamentos de R\$ 25.000,00, acompanhados das respectivas notas fiscais. Por sua vez, a autoridade fiscal encarregada da segunda diligência confirma que apenas R\$ 1.050.000,00, do total inicialmente acordado, foi pago entre 2001 e 2003.

Tais constatações permitem a conclusão de que a contribuinte, de fato, devia ao Escritório de Advocacia Zveiter o valor original de R\$ 950.000,00. Admitindo-se, como alega a recorrente, que tais valores foram corrigidos pelo IGP-M, em observância ao acordo de correção das parcelas devidas *pelos índices oficiais que vierem a ser editados pelo governo*, novo cálculo extraído da página do Banco Central do Brasil (<https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADAOPublico/corrigirPorIndice.do?method=corrigirPorIndice>) evidencia que:

Resultado da Correção pelo IGP-M (FGV)

Dados básicos da correção pelo IGP-M (FGV)

Dados informados

-

Data inicial-09/2001

Data final-09/2006

Valor nominal-R\$ 950.000,00 (REAL)

Dados calculados

Índice de correção no período-1,6295168

Valor percentual correspondente-62,9516800 %

Valor corrigido na data final-R\$ 1.548.040,96 (REAL)

A recorrente, por sua vez, ao prestar esclarecimentos à autoridade fiscal encarregada da segunda diligência a contribuinte reconhece que *por um erro de cálculo, foi pago a maior ao Escritório Advocacia Zveiter apenas R\$ 26.959,04*. Todavia, como não se vislumbra no acordo apresentado a alegada fixação do IGP-M como índice de atualização e, ao final, foi emitida nota fiscal atestando o recebimento do valor final de R\$ 1.575.000,00, é razoável concluir, ante a proximidade dos valores, que outra foi a forma de atualização adotada, admitindo-se a dedutibilidade integral do valor escriturado.

Por tais razões, admite-se comprovada a despesa escriturada de R\$ 1.575.000,00.

• **Parcela de R\$ 6.303.277,32 (Tema VII):**

Este montante foi extraído pela contribuinte da conta 4.8.1.03.003 (Títulos da Dívida Pública), e corresponde à soma de registros mensais no valor de R\$ 525.273,11. Nos primeiros lançamentos há indicação, nos históricos contábeis, de provisões de cotas numeradas de 09/60 a 14/60. Nos lançamentos seguintes somente há referência ao mês de apropriação.

Em impugnação, a contribuinte disse tratar-se de *reversão da atualização de título da dívida pública*, apropriada em 60 (sessenta) parcelas e considerando a contabilização do montante de R\$ 31.516.387,07 no ano-calendário 1999, indicado na Ficha 25A, linha 17 da DIPJ/2000. Acrescentou que o valor foi impropriamente indicado, na DIPJ/2007, na linha destinada a “outras despesas não operacionais”, *em dissonância com a própria natureza do investimento sob análise*.

A autoridade julgadora de 1ª instância observou que a interessada apresenta o Razão (fl. 468), sem qualquer documentação, e que deveria apresentar os títulos para que se verifique se tal valor é passível de amortização. Acrescentou, ainda, que *tal valor não está sujeito a qualquer tipo de amortização, visto que títulos da dívida pública são papéis emitidos pelo governo para captar dinheiro do público, para financiar gastos, não se enquadrando no artigo 325 do Decreto 3.000 de 1999*.

De fato, os documentos juntados à impugnação foram apenas o Razão Contábil da conta de despesa, e algumas fichas da DIPJ/2000, sem qualquer destaque dos fatos alegados (fls. 467/510)

Em recurso voluntário, a contribuinte esclarece que o valor atualizado dos títulos (R\$ 31.516.387,07, em 31/12/99) vem sendo amortizado em 60 (sessenta) parcelas iguais, e acrescenta que os juros e atualizações do referido ativo teriam sido oferecidos à tributação de 1999 a 2006, vez que não constatou a exclusão destas parcelas nas DIPJ apresentadas. Juntou o contrato de compra e venda de apólices da dívida pública, datado de 12/08/99, no qual está indicado o preço de R\$ 982.629,97, acompanhado de solicitação para emissão de cheques destinados à *aquisição de ADP'S para o débito com IRR Fonte de HOSA*, notas promissórias e recibo, bem como de *planilha de atualização de ADP's, de acordo com laudos da Fundação Getúlio Vargas*, que totaliza os valores atualizados em R\$ 9.087.735,80 na data de 31/03/99, e indica acréscimo contábil decorrente de reavaliação no total de R\$ 2.534.281,18. Há documentos referentes a uma outra aquisição que aparenta ter ocorrido em junho/99 e extrato do Razão Contábil referente ao ano-calendário 1999, com registros correspondentes à aquisição e atualização monetária do valor das referidas apólices, até elevar o saldo inicial de R\$ 6.492.254,62 para R\$ 21.215.177,07, transferido para *L.P.* ao final do período, na conta de nº 1.2.3.03.001, onde recebe o acréscimo de novas atualizações, até alcançar o saldo de R\$ 31.516.387,07. Na seqüência há extratos dos lançamentos contábeis que resultaram no saldo antes referido, incluindo os registros do ano-calendário 1998 (fls. 1803/1855).

A contribuinte também juntou o laudo de avaliação do valor de face das apólices até 31/12/98 (fls. 1856/1859) e cópia de parte da DIPJ dos anos-calendário 1998 a 2006 referente ao registro de exclusões na apuração do lucro real (fls. 1860/1868).

Analisando estes elementos, a autoridade fiscal encarregada da primeira diligência observou que a amortização alegada não está prevista no art. 325 do RIR/99, bem como destacou informações do sítio da Procuradoria da Fazenda Nacional acerca da invalidade destas apólices desde 1969. Contra estas constatações, a contribuinte reiterou que a atualização promovida no ano-calendário 1999 foi levada ao resultado daquele período, fato reconhecido no termo de constatação elaborado pela consultoria contratada, que dividiu este resultado nas parcelas de R\$ 6.281.254,62 em 1998 e R\$ 23.840.302,48 em 1999. E complementa que ao constatar, em 2005, que tais títulos não tinham qualquer valor de mercado, iniciou a baixa contábil dessa perda, mas de forma parcelada, para *não impactar diretamente no resultado*.

O termo de constatação elaborado pela consultoria contratada expressa que *o parecer emitido pelos auditores independentes da Sociedade à época (Delloite Touche Tohmatsu) não deixa qualquer dúvida sobre a atualização das apólices* (fl. 4089). A consultoria reporta-se, neste caso, à publicação dos balanços da autuada nos anos-calendário 1998 e 1999, nas quais há indicação de que as apólices da dívida pública foram registradas por seu valor atualizado (fls. 4222/4235). E diz que, embora sem realizar uma análise completa das DIPJ da época, não identificou qualquer exclusão das receitas de atualização monetária do lucro tributável.

De outro lado, porém, a consultoria observa que ao constatar que os títulos da dívida pública não tinham qualquer valor econômico, a sociedade deveria ter constituído uma *provisão para perda do montante integral dos títulos ou ainda baixá-los contabilmente*. Contudo, para evitar afetar o resultado de forma tão drástica, a sociedade teria optado por registrar a perda em 60 (sessenta) parcelas.

De plano constata-se que a autuada, em momento algum, logra demonstrar que a atualização monetária das apólices teria sido incorporada a conta de receita computada no resultado do exercício nos anos-calendário 1998 e 1999. Este seria o primeiro aspecto a ser demonstrado, antes de se alegar que não houve exclusão das correspondentes receitas na apuração do lucro tributável. Os registros antes citados somente evidenciam a evolução da conta patrimonial na qual teriam sido contabilizados os títulos, mas sem referência à contrapartida de tais créditos em conta de resultado.

Para além disso, a partir da citação feita pela autoridade encarregada da primeira diligência acerca da invalidade destas apólices, sem justificar documentalmente a decisão de lançar em resultado parcelas do valor das apólices adquiridas, a contribuinte passou a classificar as despesas como apropriação parcelada de baixa daqueles ativos. Recorde-se que em impugnação a contribuinte dissera que era um erro de preenchimento o cômputo destes valores na linha destinada a “outras despesas não operacionais”. Ademais, não se pode olvidar que as apólices foram adquiridas, como expresso nas ordens de pagamento do preço convencionado, para liquidar débitos de IRRF, e inexistente qualquer notícia acerca da desistência da contribuinte em dar este destino aos títulos.

Aqui também novas investigações acerca destes fatos seriam desnecessárias para julgamento da lide, tendo em conta que a contribuinte já teve quatro oportunidades para fazer prova consistente do direito à dedutibilidade da despesa questionada, valendo-se inclusive

de assessoria de empresa especializada na matéria, mas ainda assim não demonstrara seu direito à dedução.

Todavia, tendo em conta que nova diligência se fez necessária em razão do que exposto nas infrações precedente, permitiu-se que fosse oportunizado à contribuinte provar o cômputo das receitas de atualização monetária das apólices no lucro contábil expresso nas DIPJ dos anos-calendário 1998 e 1999, bem como que as apólices em referências não foram utilizadas em compensações com tributos administrados pela Receita Federal, ou mesmo em cobrança administrativa ou judicial.

No Relatório Circunstanciado Elaborado com Base na Diligência Fiscal de fls. 5553/5565, a autoridade fiscal encarregada da segunda diligência esclareceu que:

13: Provar o cômputo das receitas de atualização monetária das apólices da dívida pública no lucro contábil expresso nas DIPJs dos anos-calendários de 1998 e 1999, bem como as apólices em referências não foram utilizadas em compensação com tributos administrados pela Receita Federal, ou mesmo em cobrança administrativa ou judicial.

Em resposta ao nosso termo de intimação fiscal o contribuinte informa que o valor pago pelas Apólices da Dívida Pública correspondeu ao montante de R\$ 1.394.829,97. Informa ainda, que esse valor foi atualizado em 1998 pelo valor de R\$ 6.281.254,62 a crédito da conta contábil 3.5.1.02.999 (Outras Receitas) cujo razão está demonstrado na pág. 1833 deste processo e posteriormente em 1999 o saldo foi atualizado em R\$ 23.840.302,48 a crédito da conta contábil 3.5.1.02.999 no montante de R\$ 23.190.302,48 e na conta 3.2.2.02.001 no montante de R\$ 650.000,00, cujos razões estão demonstrados nas págs.1838, 1841, 1845, 1851 e 1854.

Adicionalmente informa que a atualização ocorrida em 1998 foi declarada na Linha 39 da ficha 07 da DIPJ/99, enquanto a atualização ocorrida em 1999 foi declarada nas Linhas 24; 40 e 41 da Ficha 07.

Contabilmente, verificamos que os lançamentos contábeis foram baixados contra o Resultado na conta 4.8.1.03.003 (Títulos da Dívida Pública) em 2005 no valor R\$ 4.202.184,88, em 2006 no valor de R\$ 6.303.277,32, e contra Prejuízos Acumulados a título de ajuste de exercícios anteriores na conta 2.4.5.02.002 em 2007, o valor de R\$ 21.010.924,24.

Verificamos que no Balanço de 2006 demonstrado na DIPJ/2008 Ficha 36A Linha 17 está registrado como Realizável a Longo Prazo (Valores Mobiliários) o valor de R\$ 31.516.387,07 e na Linha 22 está registrado como Realizável a Longo Prazo (Conta Retificadora) o valor de R\$ 10.505.462,20 (fls. 5495 a 5516).

Veja-se que dois esclarecimentos foram demandados na conversão do julgamento em diligência: prova do cômputo das receitas de atualização monetária no lucro e demonstração de que as apólices não foram utilizadas em compensação com tributos. Contudo, intimada a se manifestar neste sentido (fl. 4783/4786), a contribuinte afirmou que:

Verificando os lançamentos contábeis de baixas nos razões anexos, fica evidente que tais valores não foram utilizados em compensação de nenhum tributo administrado pela Receita Federal, bem como em cobrança administrativa ou judicial, uma vez que os mesmos foram baixados contra o resultado na conta 4.8.1.03.003 - Títulos da Dívida Pública em 2005 (R\$ 4.202.184,88) e em 2006 (R\$ 6.303.277,32), e também contra prejuízos acumulados a título de ajuste de exercício anterior na conta 2.4.5.02.002 em 2007 (R\$ 21.010.924,24).

Contudo, a autoridade fiscal encarregada da segunda diligência demonstra, por meio da reprodução do balanço à fl. 5516, que até 31/12/2006 os títulos permaneciam consignados no Ativo Realizável a Longo Prazo, apesar de vinculados a conta retificadora no valor de R\$ 10.505.462,20. Referido documento indica que o ativo somente foi baixado no ano-calendário 2007.

Assim, a evidência suscitada pela contribuinte contra a possibilidade de que tais créditos tenham sido destinados a compensações com tributos não está presente no período sob exame. E, inexistindo autorização legal para amortização de tais títulos, na forma do art. 325 do RIR/99, a contribuinte somente poderia pretender, antes da baixa contábil do ativo, a apropriação de provisões para perdas, que também seriam indedutíveis por não se classificarem dentre aquelas autorizadas na forma dos arts. 335, 336 e 405 do RIR/99. Além disso, a baixa do ativo apenas afetaria o lucro tributável se justificada por uma das ocorrências previstas no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99:

Art. 418. Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, na desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31).

§ 1º Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 1º).

§ 2º O saldo das quotas de depreciação acelerada incentivada, registradas no LALUR, será adicionado ao lucro líquido do período de apuração em que ocorrer a baixa. (negrejou-se)

A contribuinte, porém, comprou apólices da dívida pública acompanhadas de laudo de avaliação do valor de face das apólices até 31/12/98 e atualizou seu valor contábil com base em laudos da Fundação Getúlio Vargas, para depois promover sua "amortização" com base em informações do sítio da Procuradoria da Fazenda Nacional acerca da invalidade destas apólices desde 1969, a ensejar a conclusão de que tais títulos não tinham qualquer valor de mercado. O resultado tributável, assim, foi parceladamente afetado desde 2005, mas sem a baixa efetiva do ativo e, por consequência, sem a comprovação documental de uma das hipóteses previstas no art. 418 do RIR/99. De fato, se a contribuinte se valeu de dois laudos atestando o valor dos ativos registros desde 1998, a baixa contábil também deveria estar suportada por documentos equivalentes.

Considerando, assim, que as amortizações promovidas não encontram amparo na legislação tributária, e somente há evidências de baixa do ativo em 2007, e ainda dissociada da prova de uma das hipóteses admitidas pela lei, subsistem incomprovadas as despesas no montante de R\$ 6.303.277,32.

• **Parcela de R\$ 482.191,19, ajustada no recurso voluntário para R\$ 577.715,15 (Tema VIII):**

A parcela de R\$ 482.191,19 foi extraído pela contribuinte da conta 4.8.1.04.004 (Multas Fiscais), e corresponde a registro datado de 30/11/2006, sob o histórico

VLR. REF. DOC 141106 – INSS REF. MULTA. CFE NFLD – 37.043.561-9. Em impugnação, alegou que o valor teria sido recolhido em 14/06/2006. A autoridade julgadora de 1ª instância observou que tal multa não seria dedutível na forma do art. 344, §5º do RIR/99.

Em recurso voluntário a contribuinte agregou a este item as outras multas registradas nas contas nº 4.8.1.04.002 (Multa de Trânsito, R\$ 1.076,86), 4.8.1.04.003 (denominada pela contribuinte “Multa sem comprovantes”, R\$ 372,73) e 4.8.1.04.004 (Multas Fiscais, R\$ 511.270,68), totalizando-as em R\$ 577.715,15, e afirmou que tais parcelas foram integralmente adicionadas na apuração do lucro tributável.

A autoridade fiscal encarregada da primeira diligência observou que a contribuinte não esclareceu qual LALUR deveria ser considerado para fins de comprovação da adição, nem demonstrou os registros contábeis nos Livros Razão/Diário, estando presente no processo apenas Balancete de 17/02/2011. E reportando-se aos valores consignados nos documentos juntados ao processo, afirmou não haver coincidência entre os valores alegados.

Contudo, como já demonstrado neste voto, a autoridade lançadora tomou como referência para o lançamento a apuração consignada na DIPJ de fls. 3/35, coincidente com o LALUR juntado à fl. 442. E nesta apuração há, indiscutivelmente, adição ao lucro tributável pelo IRPJ e pela CSLL de multas indedutíveis no montante de R\$ 580.207,79.

De outro lado, porém, os registros do Livro Razão apresentados em resposta à intimação fiscal de comprovação da origem de tais despesas, não espelham os valores alegados em recurso voluntário. As multas de trânsito representam R\$ 286,89, a conta nº 4.8.1.04.003 é denominada “Despesas sem comprovação hábil” e as multas fiscais totalizam R\$ 482.506,97. Assim, à míngua de outros esclarecimentos acerca das divergências presentes nos registros contábeis alegados pela recorrente, somente a glosa dos valores correspondentes a multas de trânsito (R\$ 286,89) e multas fiscais (R\$ 482.506,97) restaria infirmada pela adição promovida no ano-calendário 2006.

Aqui também novas investigações acerca destes fatos seriam desnecessárias para julgamento da lide, tendo em conta que a contribuinte já teve quatro oportunidades para fazer prova consistente do direito à dedutibilidade da despesa questionada, valendo-se inclusive de assessoria de empresa especializada na matéria, mas ainda assim não demonstrara seu direito à dedução.

Todavia, tendo em conta que nova diligência se fez necessária em razão do que exposto nas infrações precedentes, permitiu-se que fosse oportunizado à contribuinte provar que os demais valores alegados teriam a natureza de multas indedutíveis, para assim estarem contempladas na adição alegada.

No Relatório Circunstanciado Elaborado com Base na Diligência Fiscal de fls. 5553/5565, a autoridade fiscal encarregada da segunda diligência esclareceu que:

14: Provar que os demais valores integrantes da parcela de R\$ 577.715,15 teriam a natureza de multas indedutíveis.

Analisando o LALUR devidamente assinado e os razões de Despesas Indedutíveis "conta 4.8.1.04....", constatamos que os razões inicialmente apresentados a fiscalização conta 4.8.1.04.002 - Multa de Trânsito - no valor de R\$ 286,89 e conta 4.8.1.04.004 - Multas Fiscais - no valor de R\$ 482.506,97, são referentes somente a despesas com a unidade Escritório Central. Adicionalmente apuramos que não

foram consideradas pela fiscalização as seguintes despesas: conta 4.8.1.04.002 - Despesas de Multa de Trânsito - unidade Lavanderia Esther no valor de R\$ 789,97, conta 4.8.1.04.003 - Multas Sem Comprovantes - unidades Escritório Central e Rio Othon Pálace no valor de R\$ 322,73, conta 4.8.1.04.004 - Multas Fiscais - unidades Aeroporto, Belo Horizonte e Rio Othon Pálace no valor de R\$ 28.763,71 e conta 4.8.1.04.999 - Outras Despesas indedutíveis - unidades Belo Horizonte, Lancaster Othon, Rio Othon Pálace, Lavanderia Esther e São Paulo Othon Classic no montante de R\$ 64.994,88. Os saldos dos razões analisados totalizam o valor de R\$ 580.207,79.

Em resposta a nossa Intimação Fiscal o contribuinte comprovou a natureza de multas indedutíveis de R\$ 495.625,83, que representa aproximadamente 86% do saldo analisado (fls. 5517 a 5537).

O demonstrativo de fl. 5519 detalha a origem das adições no valor total de R\$ 580.207,79, e nele constata-se que apenas a parcela de R\$ 577.715,75 tem origem no grupo de despesas 4.8.1.04. Consoante informado à fl. 4794, a contribuinte selecionou *uma amostra que comprova 85,79% do montante acima*, e a partir do seu exame a autoridade fiscal encarregada da diligência confirmou tratar-se de multas indedutíveis.

Confirmada a correspondência de valores deduzidos e adicionados e a natureza a eles atribuída pela contribuinte, deve ser afastada a glosa da parcela de R\$ 577.715,75.

• **Parcela de R\$ 589.049,75, ajustada no recurso voluntário para R\$ 493.625,79 (Tema IX):**

A contribuinte não apresentou justificativas em impugnação para esta parcela remanescente da glosa referente ao registro na Linha 42 da Ficha 06A da DIPJ/2007. Em recurso voluntário, destinou parte deste valor à alegação anterior, referente às multas indedutíveis adicionadas, e vinculou o restante às seguintes contas contábeis:

- 4.8.1.02.002 – Indenização de hóspedes (R\$ 436.429,63)
- 4.8.1.02.005 – Doações (R\$ 520,00)
- 4.8.1.02.999 – Outras (R\$ 43.035,13)
- 4.8.1.03.001 – Terreno Gravatá (R\$ 436,02)
- 4.8.1.03.002 – Perdas mútuo (R\$ 13.205,01)
- 4.8.1.04.999 – Outras não dedutíveis (R\$ 64.994,88)

Contudo, não estruturou qualquer argumentação para justificar esta vinculação, ou mesmo explicitar a natureza dos valores escriturados em tais registros contábeis, para assim defender sua dedutibilidade.

A autoridade fiscal encarregada da primeira diligência ressaltou a ausência de manifestação da contribuinte, e na complementação de sua defesa esta somente se reportou à dedutibilidade dos valores registrados na conta nº 4.8.1.02.002 (Indenização de hóspedes, R\$ 436.429,63). Neste sentido, reportou-se ao termo de constatação elaborado pela consultoria contratada, no qual afirma-se que parte daquele valor (R\$ 318.716,56) corresponderia a

indenização a um hóspede específico, por furto de seus equipamentos nas dependências do hotel.

Observa-se que a conta nº 4.8.1.02.002 sequer foi indicada na resposta apresentada pela contribuinte quando intimada a comprovar os valores computados na Linha 42 da Ficha 06A da DIPJ/2007 (fls. 197/207). Impossível, portanto, saber se este valor não teria sido deduzido em outra linha de despesa da DIPJ/2007. Para além disso, a comprovação documental citada pela consultoria contratada consiste em uma sentença proferida em 09/12/2002, os registros contábeis da despesa no ano-calendário 2006, e uma transferência bancária em favor de Neici Trading Company, seguida de um recibo assinado pelo alegado beneficiário, cuja autenticidade não é possível aferir (fls. 4242/4289). Portanto, não há qualquer demonstração acerca do trânsito em julgado daquela decisão, de sua liquidação e de seu efetivo pagamento.

Aqui também novas investigações acerca destes fatos seriam desnecessárias para julgamento da lide, tendo em conta que a contribuinte já teve quatro oportunidades para fazer prova consistente do direito à dedutibilidade da despesa questionada, valendo-se inclusive de assessoria de empresa especializada na matéria, mas ainda assim não demonstrara seu direito à dedução.

Todavia, tendo em conta que nova diligência se fez necessária em razão do que exposto nas infrações precedente, permitiu-se que fosse oportunizado à contribuinte afastar documentalmente as deficiências acima apontadas acerca da dedutibilidade da despesa registrada na conta nº 4.8.1.02.002.

No Relatório Circunstanciado Elaborado com Base na Diligência Fiscal de fls. 5553/5565, a autoridade fiscal encarregada da segunda diligência esclareceu que:

15: Em relação as despesas registrada na conta nº 4.8.1.02.002 (Indenização de Hospedes) no valor de R\$ 436.429,63, apresentar documentação que comprove a sua dedutibilidade.

Em resposta a nossa Intimação Fiscal o contribuinte informa que a maioria das indenizações registradas na conta é de valores imateriais, porém foram selecionadas três indenizações que correspondem a 75% do saldo da conta (fls. 5538 a 5552).

Analizamos a sentença judicial com transito em julgado e os respectivos pagamentos aos favorecidos.

A contribuinte prestou os seguintes esclarecimentos à autoridade fiscal encarregada da segunda diligência:

Considerando que a maioria das indenizações registradas na conta são de valores imateriais, selecionamos três indenizações que correspondem a 74,85% do total de R\$ 436.429,63 e anexamos os acordos/sentença, conforme demonstrado no quadro abaixo:

Data	Reclamante	Valor
16/02/2006	Heldemarcio Leite Ferreira - Acordo Extrajudicial	2.800,00
19/04/2006	Aliança Cristã Evangélica Acordo extrajudicial homologado da 33ª Vara Cível de MG	3.850,00
11/09/2006	Brian Moore Sewell Sentença judicial processo 119.158-3/1999	130.000,00
11/10/2006		64.000,00
10/11/2006		63.000,00
11/12/2006		63.000,00
Total da amostra		326.650,00
Saldo da conta 4.8.1.02.002 Indenizações - Hospedes		436.429,63
Percentual comprovado		74,85%

Contudo, como consignado no voto condutor da segunda diligência, na medida em que a contribuinte, no curso do procedimento fiscal, não vinculou os registros da conta nº 4.8.1.02.002 ao montante informado na Linha 42 da Ficha 06A da DIPJ/2007, cumpria-lhe evidenciar que seu saldo não foi informado em outra linha de despesa da DIPJ. Insuficiente, portanto, a amostragem apresentada com vistas a demonstrar a natureza dos valores escriturados na conta nº 4.8.1.02.002. Sem os demais esclarecimentos exigidos, não é possível admitir as justificativas apresentadas para afastar parcela remanescente das glosas referentes ao item 42 da Ficha 06A da DIPJ/2007.

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para manter as glosas de despesas a seguir discriminadas:

Despesas não comprovadas		Glosadas	Mantidas
Linha 41 da Ficha 06 A		16.334.338,79	-
Linha 42 da Ficha 06 A	Honorários advocatícios em acordo extrajudicial	5.362.512,49	3.278.534,00
	Honorários a Escritório de Advocacia Zveiter	1.575.000,00	-
	Amortização de ADP	6.303.277,32	6.303.277,32
	Multas indedutíveis	577.715,15	-
	Outras despesas	493.625,79	493.625,79
	Total	14.312.130,75	10.075.437,11

Dedução de retenções

A recorrente, reportando-se à DIPJ retificadora apresentada em 27/12/2011, disse que ali foram consignadas retenções por ela sofridas, as quais não haviam constado da DIPJ originária. Em consequência, foram alteradas as linhas 12 e 13 da Ficha 12 A e 49 da Ficha 17.

A autoridade fiscal encarregada da primeira diligência observou que a diferença alegada corresponderia a R\$ 506.956,62, e confirmou em DIRF os valores retidos. Todavia, não juntou aos autos o resultado das pesquisas promovidas, nem informou o código de retenção, para evidenciar a natureza das receitas auferidas e sua compatibilidade com os valores declarados e oferecidos à tributação. Assim, fez-se necessário requerer manifestação da autoridade fiscal acerca desta compatibilidade.

No Relatório Circunstanciado Elaborado com Base na Diligência Fiscal de fls. 5553/5565, a autoridade fiscal encarregada da segunda diligência esclareceu que:

9: Relativamente à dedução de retenções, junte aos autos as informações extraídas de DIRF, ou declare a compatibilidade das receitas auferidas com as receitas oferecidas à tributação no ano-calendário de 2006.

Do montante de R\$ 506.956,62 de retenções de IRRF retificada pelo contribuinte estamos apresentando os Comprovaantes de Rendimentos Pagos e de Imposto sobre a Renda Retida na Fonte pela empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S/A do ano-calendário de 2006 que totalizam uma retenção de imposto no valor de R\$ 492.560,02

Não conseguimos identificar contabilmente as receitas que originaram as Retenções declaradas em DIRF, porém constatamos que as Receitas Operacionais contabilizadas são bem superiores ao valor declarado nas DIRFs. Portanto, concluímos que o valor de R\$ 506.952,62 declarados na Ficha 12A da DIPJ retificadora em 27/12/2011 foi devidamente justificado (fls. 5349 a 5353 dos autos).

Observa-se na DIPJ original que as retenções sofridas foram informadas na Ficha 54 (Demonstrativo do Imposto de Renda e CSLL Retidos na Fonte). Tais registros são idênticos àqueles refletidos na DIPJ retificadora, noticiada no recurso voluntário:

Fonte Pagadora		Código de Retenção	Rendimento Bruto	IRRF	CSLL Retida
CNPJ	Nome Empresarial				
00.000.000/0001-91	BANCO DO BRASIL	6190	504,00	24,19	5,04
00.001.180/0001-26	ELETROBRAS	6190	8.704,58	417,82	87,05
00.073.957/0001-68	ELETROSUL	6190	4.474,78	214,79	44,75
00.322.818/0001-20	INDUSTRIA NUCLEARES DO BRASIL	6190	3.450,00	165,63	34,51
00.357.038/0001-16	ELETRONORTE	6190	36.521,65	1.753,04	365,22
00.360.305/0081-99	CAIXA ECONÔMICA FEDERAL	6190	94,50	4,54	0,95
00.393.272/0001-07	CONSELHO FEDERAL DE PSICOLOGIA	6190	153,30	7,36	1,53
02.341.467/0001-20	MANAUS ENERGIA	6190	1.360,40	63,30	13,60
28.152.684/0001-66	BBTUR VIAGENS E TURISMO	6190	47.103,24	2.260,96	471,03
33.000.167/0001-01	PETROBRAS	6190	10.261.666,98	492.560,02	102.616,67
34.028.316/0001-03	EMP BRAS CORREIOS E TEL	6190	185.478,43	8.902,96	1.854,78
34.164.319/0001-74	CASA DA MOEDA	6190	5.279,00	253,39	52,79
	Sub-total		10.554.790,86	506.628,00	105.547,92
00.580.230/0001-77	AMERICAN TRAVEL	8045	4.684,92	224,88	-
02.341.470/0001-44	BOA VISTA	8045	2.128,06	102,15	-
76.604.032/0001-68	ANJOTOUR	8045	33,20	1,59	-
	Sub-total		6.846,18	328,62	-
	Total		10.561.637,04	506.956,62	105.547,92

A retificação da DIPJ, portanto, limitou-se à transposição das retenções totais de R\$ 506.956,62 para as Ficha 12 A e 17, de modo a indicar a apuração de saldos negativos de IRPJ e CSLL naqueles valores.

Intimada no curso da segunda diligência, a contribuinte informou que:

9. O valor de R\$ 506.956,62 havia sido informado na ficha 54 A - Demonstrativo do Imposto de Renda e CSLL Retidos na Fonte da DIPJ Original, porém na ocasião não foi informado nas linhas 12 e 13 da ficha 12A, sendo esse erro de preenchimento corrigido através da Declaração Retificadora apresentada em 27/12/2011. Nessa mesma data foi transmitida a PER/DCOMP nº

32262.34792.271211.1.3.02-7872, retificada em 03/09/2012 pela declaração nº 42511.39800.030912.1.7.02-4990, cuja compensação dos valores demonstramos no quadro abaixo:

[...]

Retornando à abordagem do tema em recurso voluntário, constata-se que, em verdade, a contribuinte não pleiteou o aproveitamento das referidas retenções na determinação da exigência aqui em debate, mas apenas informou que promoveu a retificação para demonstrar os saldos negativos originalmente apurados, e ao realizar tal procedimento constatou outros equívocos de preenchimento relacionados às despesas glosadas, oportunamente abordados neste voto.

Frente a tais circunstâncias, optando a contribuinte por destinar tais retenções à constituição de crédito aproveitado em compensação declarada, sujeita a análise pela autoridade local competente, não cabe a este Colegiado manifestar-se sobre o procedimento noticiado.

Conclusão

A manutenção parcial das infrações aqui analisadas resulta na seguinte redução do crédito tributário lançado:

IRPJ - Ano-calendário 2006	Lançado	Mantido
Prejuízo declarado	(1.848.157,60)	(1.848.157,60)
Glosa de despesas financeiras	22.778.033,76	-
Reavaliação de bens	6.031.183,57	1.791.270,34
Resultados não declarados	13.676.371,39	-
Glosa de despesas (L41/F06A)	16.334.338,79	-
Glosa de despesas (L42/F06A)	14.312.130,75	10.075.437,11
Lucro Ajustado	71.283.900,66	10.018.549,85
Prejuízo compensado	(21.385.170,20)	(3.005.564,96)
Lucro Real	49.898.730,46	7.012.984,90
IRPJ	7.484.809,57	1.051.947,73
Adicional	4.965.873,05	677.298,49
IRPJ total	12.450.682,62	1.729.246,22

CSLL - Ano-calendário 2006	Lançado	Mantido
Prejuízo declarado	(1.848.157,60)	(1.848.157,60)
Glosa de despesas financeiras	22.778.033,76	-
Reavaliação de bens	6.031.183,57	1.791.270,34
Resultados não declarados	13.676.371,39	-
Glosa de despesas (L41/F06A)	16.334.338,79	-
Glosa de despesas (L42/F06A)	14.312.130,75	10.075.437,11
Lucro Ajustado	71.283.900,66	10.018.549,85
Prejuízo compensado	(21.385.170,20)	(3.005.564,96)
Base de cálculo	49.898.730,46	7.012.984,90
CSLL	4.490.885,74	631.168,64

Processo nº 11052.720027/2011-94
Acórdão n.º **1302-001.840**

S1-C3T2
Fl. 66

Diante de todo o exposto, e considerando a exoneração integral das exigências de Contribuição ao PIS e COFINS promovida pela autoridade julgadora de 1ª instância e aqui confirmada, o presente voto é no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso de ofício e **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora