



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

Processo nº 13971.722141/2013-74
Recurso nº 999.999 Voluntário
Resolução nº **1401-000.410 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 07 de julho de 2016
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente ZZA SECURITIZADORA SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcos de Aguiar Villas Boas, Ricardo Marozzi Gregório, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Aurora Tomazini de Carvalho e Antonio Bezerra Neto.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 12-68.697, da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro -RJ.

Adoto o relatório constante na decisão de primeira instância para compor em parte este relatório:

Trata o processo de autos de infração lavrados pela DRF/Blumenau, exigindo da Interessada, acima identificada, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, (IRPJ), com multa isolada, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, (CSLL), e a correlata multa isolada, respectivamente, nos valores de R\$3.315.791,79, R\$1.642.583,90, R\$1.202.325,04 e R\$593.002,81, acrescidos os tributos de multa de ofício de 75%, e juros de mora calculados até 07/2013.

Consta nos autos de infração que foram constatadas oito infrações para o ano de 2009:

infração 0001: omissão de receitas de venda e serviços infração 0002: bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa infração 0003: despesas financeiras não necessárias;

infração 0004: despesas não necessárias;

infração 0005: despesas não comprovadas;

infração 0006: despesas assistenciais. Inobservância de requisitos legais; infração 0007: resultados escriturados e não declarados; infração 0008: falta de IRPJ/CSLL sobre base de cálculo estimada Consta no relatório fiscal o que segue.

A Interessada adotou o lucro real anual, mas apresentou a DIPJ/2010 em branco. Quanto à infração 0001, consta:

-a Interessada foi intimada a listar os títulos adquiridos, data, nome do alienante e valores, bem como datas e valores de apropriação dos respectivos títulos com custo e receita;

-em resposta, a Interessada apresentou planilha com os dados das operações;

-para cada uma das operações, informou a Interessada que a diferença entre o valor de face e o desembolso da operação, teve a sua devida destinação e caracterização;

-até 30/06/2009, a diferença foi contabilizada como deságio e ad-valorem, e a partir de 01/07/2009, foram registrados nas contas da Receita Operacional e os demais valores, foram registrados nas contas do Passivo Circulante 2.1.1.08.002 e 2.1.1.08.003, uma vez que representavam uma obrigação para com o cliente (valores debitados na operação);

-registrou a Fiscalização que não existe a coluna Receitas da Securitização de Créditos a partir de 01/07/2013 (?) e a receita operacional registrada na contabilidade refere-se exclusivamente a soma dos valores das colunas Deságio e Ad-valorem;

-ressaltou que a planilha apresentada não discrimina os títulos que compõem cada operação;

-entendeu a Fiscalização que a diferença entre o valor de face do título e o desembolso corresponde à receita operacional da empresa, sendo que a decomposição da diferença em várias rubricas não muda a sua natureza;

-concluiu a Fiscalização que a diferença entre o valor de face e o desembolso e a soma das colunas Diferencial ou Deságio e Ad-valorem devem ser consideradas omissão de receita, conforme demonstrado na tabela 1, de fls.3.506;

-informou a Fiscalização que a Interessada alegou que as demais colunas (além das colunas Diferencial ou Deságio e Advalorem) foram escrituradas em contas do passivo, como direitos dos seus clientes, contudo, não apresentou qualquer prova de que tenha devolvido os respectivos valores;

-destacou a Fiscalização que a coluna despesas, por exemplo, parece ser uma dedução em duplicidade das despesas já escrituradas na contabilidade, pois o valor é abatido da receita e, posteriormente, no cálculo do lucro real, é novamente abatida através do computo das despesas escrituradas na contabilidade;

-ressaltou a Fiscalização que a omissão de receita calculada e resumida na tabela 1 engloba tanto a omissão de receita escriturada como não escriturada, pois as planilhas apresentadas pela Interessada continham valores não escriturados, estando o cálculo da omissão baseado nelas;

-estas diferenças não escrituradas foram apontadas no Anexo 1 do Termo de Intimação Fiscal nº 04 e reconhecidas integralmente pela Interessada em resposta anexada aos autos, conforme fls.3.506.

Quanto à infração 0002: bens de natureza permanente deduzidos como custo ou despesa, consta:

-foram glosadas despesas com imóveis de terceiros;

-a conta contábil 4.2.01.01.20 - Benfeitorias em Bens Terceiros registra despesas efetuadas no imóvel ocupado pela Interessada, de propriedade da empresa AAZ, conforme descrito pela própria Interessada;

-não foi localizada na contabilidade da Interessada registro de despesa de qualquer aluguel pago por ela;

-a empresa AAZ pertence a Edson Osimar Zambonetti, que detém 95% do seu capital social (os outros 5% são de Nádia Diva de Borba Zambonetti);

-da análise das despesas escrituradas, verificou-se que a vida útil é superior a um exercício pois trata-se de material de construção, como ferro, arame, eletrodutos, telhas de zinco, manta de impermeabilização, tubos de pvc, cimento, vidro, portas, dentre outros;

-assim, pelas razões expostas às fls.3.511/3.512, o montante escriturado na conta contábil 4.2.01.01.20 - Benfeitorias em Bens Terceiros (resumido na tabela 5) foi glosado como despesa;

-estas despesas não podem ser deduzidas, uma vez que os valores gastos teriam de ser ativados para posterior amortização ou depreciação, dependendo dos termos do contrato de locação.

Quanto à infração 0003: despesas financeiras não necessárias, consta:

-a Interessada apropriou despesas com empréstimos que foram parcialmente repassados para terceiros (empresas do mesmo sócio e ao próprio sócio), sem que houvesse cobrança de qualquer encargo destes terceiros;

-são desnecessárias à atividade da empresa, as despesas financeiras de financiamentos que foram repassados a terceiros, uma vez que esta despesa somente é necessária a quem utiliza-se efetivamente dos empréstimos e não a quem serviu de veículo para viabilizar o mesmo -assim, tais despesas financeiras com financiamentos repassados a terceiros foram glosadas por serem consideradas despesas não necessárias a atividade da empresa;

-às fls.3.513/3.514, constam as contas de ativo e passivo que registraram os mútuos e os financiamentos de terceiros arcados pela Interessada;

-a glosa foi calculada com base na proporção entre os financiamentos repassados e o total de financiamentos obtidos aplicada no montante das despesas financeiras, mensalmente;

-para o cálculo da proporção dos recursos repassados foi efetuada a consolidação diária dos lançamentos dos dois grupos de contas (Empréstimos Ativos e Financiamentos) e calculada a média ponderada dos saldos mensalmente (saldos do grupo Empréstimos Ativos multiplicado pelo número de dias, dividido pelo saldo do grupo Financiamentos multiplicado pelo número de dias);

-esta proporção foi aplicada ao montante de despesas financeiras no mês (representados pelas contas contábeis "4.2.01.03.03 - Juros s Empréstimos e Financ." e "4.2.01.03.08 - Despesas c IOF");

-para determinar o montante mensal da despesa com IOF, foi necessário considerar as compensações efetuadas contabilmente;

-ocorre que a Interessada compensou indevidamente o IOF a pagar de suas operações, escriturado na conta do passivo "2.1.1.03.010 - IOF a Recolher" com o IOF retido na tomada de financiamentos (da conta "4.2.01.03.08 - Despesas c IOF"), deixando de recolher o IOF em 2009;

-assim, a primeira compensação do IOF devido foi efetuada no dia 30/03/2009, remanescendo saldo de R\$2.207,14 na conta "4.2.01.03.08 - Despesas c IOF";

-este saldo foi considerado como despesa financeira para o mês de março de 2009, ficando sem despesa nos meses de janeiro e fevereiro;

-a segunda e última compensação deu-se em 30/06/2009, mas havia despesa de IOF suficiente no mês de junho para suportar o valor compensado;

-os razões dos grupos Empréstimos Ativos e Financiamentos, das contas "2.1.1.03.010 - IOF a Recolher", "4.2.01.03.08 - Despesas c IOF" e "4.2.01.03.03 - Juros s Empréstimos e Financ.", assim como a consolidação diária de saldos dos grupos Empréstimos Ativos e Financiamentos, com os respectivos cálculos das médias ponderadas dos saldos encontram-se no ANEXO 2;

-a tabela 08 de fls.3.515, resume os cálculos das despesas financeiras com financiamentos repassados a terceiros.

Quanto à infração 0004: despesas não necessárias, consta:

-houve a glosa de despesas com veículos escrituradas nas contas contábeis listadas às fls.3.507;

-tais veículos estavam registrados no Ativo Permanente-Imobilizado, nas contas listadas às fls.3.508;

-as razões da glosa estão descritas às fls.3.508, onde também consta a tabela 2, com os valores glosados;

-o ANEXO 1 contém os lançamentos glosados por conta, bem como todas as contas contábeis relacionadas aos veículos;

-a glosa das despesas escrituradas na conta 4.1.1.02.010 - Combustíveis e Lubrificantes também gerou reflexos em PIS e COFINS, (outro processo administrativo).

Quanto à infração 0005: despesas não comprovadas, consta:

-a Interessada pagou serviço de consultoria para a Vetor-Auditoria Independentes s/s, CNPJ 06.374.826/0001-05, para a criação da Z Security SA, CNPJ 10.505.192/0001-41;

-não se trata de despesas com serviços prestados a empresa ZZA, mas ao seu diretor presidente, principal interessado na criação de outra empresa, já que a empresa criada não tem qualquer ligação com a ZZA, razão pela qual foram glosados os valores contidos nas notas fiscais enumeradas às fls.3.512/3.513;

-as demais razões para as glosas estão às fls.3.513, sendo que a tabela 7, na mesma folha, apresenta os valores glosados.

Quanto à infração 0006: despesas assistenciais. Inobservância de requisitos legais, consta:

-no ano de 2009, a Interessada abateu despesas com o pagamento de planos de saúde para empregados e diretores;

-as razão da glosa foi que não houve uniformidade no plano de saúde, pois não foi oferecido indistintamente a empregados e dirigentes;

-houve dois planos de saúde: um com internação em enfermaria (destinado aos empregados - contrato 4184) e outro com internação em apartamento standard (destinado aos diretores e familiares - contrato 4183);

-na lista dos beneficiários do contrato 4184 (dos empregados), foram incluídos fornecedores, como no caso de Rosangela Maria Herbert;

-às fls.3.511, consta a tabela 4, com os valores glosados;

-além disto, foram glosadas despesas com brindes, (conta contábil 4.2.01.01.30 - Despesas c Brindes), por base no artigo 249, inciso VIII, do RIR/99;

-o valor glosado consta na tabela 6, da fls.3.512.

Quanto à infração 0007: resultados escriturados e não declarados, consta que o valor do lucro real escriturado no LALUR, R\$197.183,23, não teve os IRPJ e CSLL incidentes sobre ele, declarados, tendo sido tais tributos lançados de ofício.

Quanto à infração 0008: falta de IRPJ/CSLL sobre base de cálculo estimada, consta:

-a Interessada não recolheu as estimativas mensais de IRPJ e CSLL;

-assim, com base na DIPJ apresentada no curso da fiscalização (que está de acordo com o LALUR apresentado), foram calculados os montantes das antecipações não recolhidas de IRPJ e de CSLL, tendo sido, sobre esses valores, imposta multa de 50%;

-a tabela 9, de fls.3.515, resume o cálculo das multas isoladas.

Houve o arrolamento de bens, processo 13971.722142/2013-19.

Inconformada com o crédito tributário originado da ação fiscal da qual teve ciência do lançamento em 31-07-2013, a Interessada apresentou em 30-08-2013, impugnação instruída com documentos, argüindo, em síntese, o que segue.

Quanto à omissão de receitas:

-não ocorreu omissão de receita, mas apenas a ausência de escrituração de determinado valores, expressamente mencionado no Anexo 1 do Termo de Intimação Fiscal nº 4, os quais são aqui novamente detalhados no Anexo "A", (doc.02);

-a Fiscalização omitiu as informações apresentadas no Anexo 1 do mencionado Termo de Intimação, que comprovam que a omissão de receita se refere apenas a determinados valores, que por equívoco não foram escriturados, tais valores estão elencados às fls.3.553, e detalhados no Anexo "A";

-tendo por base que a afirmação sustentada pela Fiscalização não reflete a realidade conforme se demonstrou e comprovou, é nulo o procedimento fiscal;

-a Fiscalização, para apuração da receita operacional, considerou apenas a diferença entre o valor de face do título e o desembolso, sem considerar várias rubricas que serão a seguir apontadas;

-assim, a autuação fiscal violou os conceitos de receita e faturamento que constam na CF/88 e CTN;

-o conceito de receita encontra respaldo na CF, art. 212, § 1º, que determina que os valores que uma pessoa política transferir para outra, por força do referido dispositivo, não devem ser considerados receita sua, mas sim da pessoa que os receber;

-assim, os valores das recompras de títulos e demais rubricas não são receitas e não poderão compor a base de cálculo para a cobrança das exações, visto que não se subsumem à hipótese constitucionalmente prevista para a exigência dessas contribuições, pois recompras/sub-rogações nada mais são que a substituição de um título de crédito por outro;

-claras são as ligações entre o IRPJ e a CSLL, de forma que tudo quanto se observar para um desses tributos aplica-se também para o outro, nada impedindo que se proceda sua investigação conjunta, mormente quando se tem que a própria legislação tributária determina serem aplicáveis à CSLL as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ (Lei nº 8.981/95, art. 57), sendo que o que realmente diferencia essas exações é tão-somente à necessidade da destinação do produto da arrecadação da contribuição social ao custeio da seguridade social e, em tese, nada mais;

-houve violação ao princípio da verdade real, pois o lançamento foi feito com base em mera presunção, eis que as recompras e outras rubricas por si só não fazem com que se conclua pela existência de renda;

-a recompra é mera cláusula especial do "Instrumento Particular de Contrato de Compromisso de Cessão de Crédito", doc.03, (respectiva cláusula transcrita às fls.3.561), que nada mais é que o "desfazimento do negócio", pelo que, e por óbvio, naquilo em que o "valor de face" de uma negociação de títulos tem o seu valor reduzido por "recompras" de títulos, entre outros fatores, é evidente que, ao contrário do tão simplista quanto errado critério da Fiscalização, jamais teremos o valor da "receita tributável" obtido pela pura simples e errada confrontação entre o "valor de face" das negociações e o valor líquido do "desembolso";

-assim, grande parte dos valores tidos como receitas, se referem a "recompras" de títulos, nas operações realizadas no período em que a empresa "ZZA Factor Fomento Mercantil Ltda", se dedicava a operações de "Factoring", ou seja, de janeiro a junho de 2009, referentes títulos negociados em operações anteriores, ocorridas e/ou vencidas inclusive em períodos bem anteriores;

-nesse período, foram "recomprados" diversos títulos, de diversos clientes, por diversos motivos, em relação a diversos sacados, grande parte deles vencidos, inclusive com vencimentos anteriores a 01/01/2009;

-a partir de julho de 2009, foi transformada em Sociedade Anônima, passando a ter por objeto social a aquisição e securitização de créditos comerciais não padronizados e imobiliários passíveis de securitização e, além do novo regime jurídico, do novo objeto social, passou a operar com a razão social de "ZZA Securitizadora S/A";

-também nesse período, julho de 2009 a dezembro de 2009, grande parte do valor apontado como se receita fosse, refere-se a "recompra e/ou sub-rogação de títulos que, independente do nome que se dê, objetivamente não passa de "desfazimento" de um negócio anterior;

-a simples confrontação entre os "valores de face" e o líquido "desembolsado" em cada operação não corresponde à receita de uma empresa de Factoring e/ou de uma empresa Securitizadora;

-às fls.3.563, produz exemplo, itens 4.9, 4.10 e 4.11 da impugnação, que entende comprovar que recompra não é receita, ocorrendo no caso, mero desfazimento das operações;

-além disto, a Fiscalização não considerou que alguns títulos recomprados pelo cliente e que foram quitados pelos sacados em banco, em alguns casos, o aviso de movimentação bancária somente foi enviado pela instituição financeira após a data da operação de recompra, cuja devolução pela ZZA do valor desse título foi acrescida dos encargos correspondentes;

-a Fiscalização não considerou descontos/abatimentos/bonificações" concedidas diretamente pelo "cliente" da impugnante, ao "Sacado", o que normalmente ocorre antes mesmo do aceite do título na operação, mas também pode ocorrer depois de a negociação ser concretizada;

-tanto nos casos em que o título já é negociado com instrução de "desconto/abatimento/bonificação", quanto nos casos em que a instrução de "desconto/abatimento/bonificação" ocorre após o fechamento da negociação, é certo que esse valor não pode ser cobrado pela impugnante do sacado do título, logo, tal valor jamais pode ser tido sequer como ingresso de valor, até mesmo por que ele não ingressa no patrimônio da impugnante, nem direta nem indiretamente, e muito menos poderia ser "confundido" com receita;

-a Fiscalização também não considerou despesas com a cobrança bancárias e/ou de cartório;

-no caso dos autos, as "despesas bancárias" incorridas pela colocação dos títulos negociados em cobrança na rede bancária, foram debitadas/descontadas do valor líquido que o cliente teria a receber, pelo que, ao contrario da percepção fiscal, tais valores não poderiam ter sido contabilizados em conta de receita;

-conforme já mencionado, embora vinculadas ao mesmo CNPJ, operou como "Sociedade Limitada", tendo como objeto a atividade de "Fomento Mercantil - Factoring", de janeiro a junho de 2009;

-ocorre que, a Fiscalização tratou como receita, valor do IOF retido dos clientes, além de também assim tratar os valores retidos a título de IRRF;

-quanto aos demonstrativos de operação e contabilização das diversas rubricas, o sistema de processamento da empresa, nunca teve uma coluna "receitas de securitização", assim como nunca teve uma coluna de "receitas de Factoring", simplesmente por que trata o "deságio" em coluna específica denominada "diferencial", o que não muda em absolutamente nada a natureza do ali descrito;

-os valores de receitas lançadas, somente representam o somatório das colunas "deságio" e "Ad-valorem", durante o período em que operou como empresa de "Fomento Mercantil", o que sabidamente ocorreu até 30/06/2009, sendo que à partir de 01/07/2009 (e não 01/07/2013), passou a operar como Securitizadora;

-a planilha apresentada à Fiscalização apresenta todas as informações analiticamente "POR OPERAÇÃO/ADITIVO", e foi apresentada por ser representativa das contabilizações diárias, conforme exemplos apresentados no "Anexo B", (doc.02);

-nada que tenha sido solicitado pela Fiscalização foi negado, pelo que, bastava a fiscalização ter solicitado o detalhamento de cada aditivo, o que não ocorreu;

-contabilizou as "receitas" em contas contábeis de "resultado - receitas" e, os demais valores que não são receitas, em contas de Passivo Circulante;

-assim, a Fiscalização não pode considerar como receitas valores do passivo, simplesmente por que não concorda com a forma de contabilização ou por que achou trabalhoso apurar os fatos reais dos autos, aplicando a sistemática que lhe exigiu o "menor esforço", sem qualquer compromisso com a verdade real/material;

-a solução de consulta citada não se aplica ao caso, pois tratou-se de mero "desfazimentos totais/parciais de operações" e repasse "financeiro" em "conta corrente" de "recompras" ocorridas em relação a títulos negociados anteriormente;

-o quadro exemplificativo dos lançamentos contábeis que constam no Anexo "B", (doc.02), às fls.3.570/3.571, identifica os valores das receitas, das recompras (estorno de receita por desfazimento do negócio), dos impostos retidos, dos valores decorrentes de encontro de contas em conta corrente referentes principalmente a recompras de títulos envolvendo operações anteriores;

-houve impropriedade técnica da Fiscalização ao mencionar: "PARECE SER UMA DEDUÇÃO EM DUPLICIDADE";

-ainda que assim o fosse, a incorrida "dedução em duplicidade" ensejaria a glosa da despesa dita "em dobro", e jamais ensejaria o seu lançamento como receita;

-não há que se falar em dedução em duplicidade, uma vez que os valores contabilizados como "despesas de cobrança" no resultado, não chegam sequer a 20% do total apurado pela Fiscalização;

-a afirmação que não foram apresentadas provas de que os valores retidos/cobrados dos clientes tenham sido "devolvidos", não constrói argumento plausível para impor que verbas que não são tecnicamente classificáveis como receitas, sejam consideradas como se fossem, até por que, os valores em questão são e sempre foram tratados "em contas correntes" com os diversos clientes, pelo que, ao contrário do que tenta impor com base em ilações, não existe qualquer elemento nos autos que indique que tenha deixado de entregar tais valores aos seus clientes, ainda que por compensação em operações futuras, conforme sugere a compensação empreendida;

-no período de janeiro a junho de 2009 (quando atuou como Factoring), a Fiscalização apontou para a existência de uma receita operacional de R\$5.426.264,58;

-ocorre que, conforme "Anexo C", (doc.02), e "Sub-Anexos de 1 à 6", (doc.02), daquele valor, R\$2.677.323,61 não podem ser considerados receitas, pois tratam-se de: Recompras diretas nas operações - desfazimento de negócio jurídico -devolução, no valor de R\$933.998,83; Abatimentos concedidos pelo cliente ao sacado, no valor de R\$99.444,23; Mera movimentação financeira em conta corrente, decorrente de débitos e créditos gerados principalmente por recompras e seus efeitos referentes a operações anteriores, no valor de R\$1.646.129,70; e, Retenções de IRRF (negativas), no valor de R\$ 2.249,15;

-conforme ainda o mencionado Anexo "C" e seus sub-anexos, entre janeiro e junho de 2009, deveriam ter sido reconhecidas receitas operacionais no montante de R\$1.472.570,44, sendo R\$1.426.060,29 a título de "diferencial/deságio" e R\$46.510,15 a título de "Ad-Valorem, entretanto, conforme demonstrado no Anexo "A", por erro já informado durante o procedimento fiscal, o total de R\$44.428,76 de receitas operacionais, deixaram de ser lançados por erro de contabilização, sendo R\$44.392,87 a título de "diferencial" e R\$35,89 a título de Ad-Valorem;

-o mesmo Anexo "C" e seus sub-anexos aponta para um total contabilizado no passivo, como "crédito" de clientes, o valor de R\$1.276.370,54, sendo R\$341.585,89 referentes a "despesas de cobrança reembolsadas" diretamente na operação, R\$71.134,32 referentes a "IOF reembolsado" diretamente na operação, R\$131.343,74 referentes a "Recuperação de despesas com cobrança bancárias e de cartório" em conta corrente, e de R\$732.306,59 referentes a "Recuperação de Encargos Financeiros" em conta corrente;

-conforme também demonstrado no "Anexo CC" e seus "Sub-Anexos de 1 à 6", no período de julho a dezembro de 2009 (Securitização), período em que a Fiscalização apontou para a existência de receita operacional de R\$10.570.619,89, existe um total de R\$5.842.406,34, que não podem ser considerados como receitas, visto se tratarem de: R\$378.121,40 -Recompras/Sub-rogações diretas nas operações - desfazimento de negócio jurídico -devolução - troca de títulos; R\$ 124.508,60 - Abatimentos concedidos pelo cliente ao sacado; R\$ 5.339.776,34 - Mera movimentação financeira em conta corrente, decorrente de débitos e créditos gerados principalmente por recompras e seus efeitos referentes a operações anteriores;

-conforme ainda o Anexo "CC" e seus sub-anexos, entre julho e dezembro de 2009, deveriam ter sido reconhecidas receitas operacionais no montante de R\$3.600.142,82, a título de "diferencial/deságio" - receita de securitização, entretanto, conforme demonstrado no Anexo "AA", por erro já informado durante o procedimento de fiscalização, um total de R\$474.000,00 de receitas operacionais, deixaram de ser lançadas;

-o mesmo Anexo "CC" e seus sub-anexos, aponta para um total de valores contabilizados no passivo, como "crédito" de clientes de R\$1.128.070,73, sendo referentes a "despesas de cobrança reembolsadas" diretamente na operação R\$631.847,46, "Recuperação de despesas c/ cobrança bancárias e de cartório" em conta corrente R\$38.369,12, e, "Recuperação de Encargos Financeiros" em conta corrente de R\$457.854,15.

Quanto à glosa de despesas com veículos:

-todos os veículos relacionados estão registrados no ativo imobilizado da empresa e serviram indistintamente para visitas regulares a clientes, estão, sem a menos dúvida, intrinsecamente ligado ao objeto social da empresa;

-as despesas com combustíveis e manutenção de veículos escriturados no ativo imobilizado da pessoa jurídica por presunção legal, são necessárias à atividade;

-o ônus da prova da desnecessidade cabe ao fisco;

-o ônus da prova se inverte em se tratando de despesas com veículos de empregados, administradores ou sócios da pessoa jurídica;

-a atividade desenvolvida pela empresa, como factoring até 31/06/2009 e como securitizadora a partir dessa data, é imprescindível a utilização de veículos para captação de clientela, de modo que as despesas foram devidamente comprovadas e ao contrário do entendimento da fiscalização são efetivamente necessárias a realização das operações ou transações exigidas pela atividade da empresa, nos termos do artigo 299 do RIR/99.

Quanto à glosa de despesas com planos de saúde:

-a Fiscalização não aplicou corretamente o artigo 360, do RIR/99, pois o que se exige é que os serviços de assistência médica abranjam todos os segurados empregados da impugnant, e foi exatamente o que ocorreu;

-não há no referido art. 360 do RIR a condição estipulada pela Fiscalização de que os planos de saúde sejam idênticos, mas sim que haja assistência médica para todos os empregados e dirigentes.

Quanto à glosa com imóveis de terceiros:

-os gastos se referem a "instalações comerciais - materiais aplicados na confecções de divisórias em gesso e ferragens inerentes", "móveis", "portas", e etc, sendo possível afirmar que os gastos com as imobilizações em questão, se referem a uma imobilização com vida útil estimada em 10 (dez) anos, como "móveis e/ou instalações comerciais";

-embora a dedutibilidade dos gastos contabilizados, aplicados em imóvel de terceiros, não possa ser tomada integralmente no momento em que foram "dispendidos na benfeitoria", eles podem e devem ter sua dedutibilidade reconhecida pela sua depreciação, que no caso é de 1/120 (um, cento e vinte avos) por mês ou fração;

-assim, o Anexo "H", doc.02, apresenta os valores mensais que devem ser considerados como dedutíveis, pela "depreciação" ocorrida no período em análise, conforme Parecer 104/75 e, em consonância com a própria interpretação fiscal que, estranhamente não a aplicou.

Quanto à glosa com brindes:

O Parecer Normativo CST 15/76 reconhece expressamente que as despesas com brindes podem ser deduzidas como operacionais, desde que sejam de pequeno valor, se comparadas à receita da empresa;

-a receita operacional da empresa no ano de 2009 representa o valor de R\$5.072.713,26, as despesas com brindes representam a ínfima quantia de R\$5.127,90, de

modo que nos termos do Parecer Normativo CST 15/76, é perfeitamente possível a dedutibilidade dessa despesa, justamente por sua irrelevância (0,10%).

Quanto a glosa de despesas com serviços de terceiros:

-os serviços prestados para a empresa "Vetor Auditores Independentes tratou de cobrar pela prestação de serviços de consultoria voltada a criação de empresa securitizadora sendo que a "ZZA Securitizadora S/A, Sociedade Anônima de Proposito Especifico", foi criada para atuar no ramo de SECURITIZAÇÃO e, embora seja uma espécie de "continuação" do mesmo CNPJ da "ZZA Factor Fomento Mercantil S/A, ela foi "criada" e não caiu do céu;

-não há nada nos autos que sustente a tese fiscal de que os serviços de consultoria em questão não foram aplicados na atividade da "ZZA Securitizadora S/A;

-também não há nos autos explicação clara da motivação que ensejou glosa fiscal em relação as notas fiscais 1613 - R\$ 1.710,00 (10/10/2009), 1729 -R\$ 1.670,00 (10/11/2009) emitidas por Factor Gestor Tecnologia da informação Ltda, supostamente por se tratarem de "serviços prestados a "Z Security S/A".

Quanto à glosa de juros passivos:

-os documentos do Anexo "I" comprovam que que o imóvel edificado na Avenida Arno Carlos Gracher, no Centro da Cidade de Brusque - SC, teve sua Matrícula de Construção junto a RFB registrada sob nº51.207.00316/77 em nome de ZZA SECURITIZADORA S/A;

-conforme atesta também o Alvará de Construção de nº 244/2010, emitido pela Prefeitura Municipal de Brusque - SC, referente a construção do mesmo imóvel, concedeu "licença a ZZA SECURITIZADORA S/A (Anexo "I"), doc.02;

-no mesmo Anexo "I", doc.02, consta a ART - Anotação de Responsabilidade Técnica nº.3524194-2, descrevendo como contratante a empresa "ZZA FACTOR FOMENTO MERCANTIL LTDA", para a realização de obra na Av. Carlos Gracher - Centro - Brusque - SC;

-consta ainda no Anexo "I", doc.02, copia do "Alvará Sanitário nº 671535", emitido pela Vigilância Sanitária do Município de Brusque - SC, indicando como "proprietário" a empresa, "ZZA SECURITIZADORA S/A, devidamente acompanhado do comprovante do pagamento da pertinente taxa;

-assim, o imóvel em questão foi edificado/construído/encravado em terreno de terceiro, tratando-se de "imobilização em imóvel de terceiro";

-desta forma, valores contabilizados no ativo permanente, referentes a gastos em imobilização sua em imóvel de terceiro, irrelevante de quem seja, não podem ser tratados como "repases de recursos da empresa para terceiros, sem encargos" — como se os recurso não saíram da empresa?;

-bem é de propriedade da ZZA Securitizadora S/A, na época inclusive estava em construção, com toda a documentação, desde o alvará para a construção em nome da impugnante, bem como os gastos contabilizados em conta específica em seu ativo permanente;

-a "proporção" entre os valores "tomados" no mercado e os "cedidos sem ônus" para apurar um valor de "despesas financeiras" tidas como "não necessárias" a atividade da impugnante, não tem base legal e fática;

-da mesma forma, não tem sustentação a inclusão de valores aplicados em obra de propriedade da impugnante, como se tivessem sido transferidos para terceiros, o que representou a incorreta glosa de R\$1.340.500,00 conforme detalhado no Anexo "J", doc.02;

-no mesmo Anexo "J", doc.02, resta evidenciado que não houve justificativa e/ou demonstração da composição dos valores, além do que, não foi indicado quais seriam as contas contábeis consideradas no "Anexo 2", fls.3.513 e 3.514, uma vez que sequer constam de seus levantamentos todos os lançamentos das contas citadas;

-conforme demonstrado no "Anexo J", doc.02, o levantamento fiscal não permite entender e/ou imaginar qual seria a motivação para que determinados lançamentos das contas contábeis elencadas pela Fiscalização foram "subtraídos", "ignorados", "extirpados", e quando não, são provenientes de contas não elencadas e/ou origem "ignorada", "incerta" ou "não sabida", resultando que, ainda que se concordasse com os critérios para a glosa de "despesas financeiras", não há como concordar com os cálculos apresentados, totalmente divorciados dos fatos dos autos;

-além disto, valores contabilizados na conta contábil "1.2.1.03.009.01 - Créditos EOZ", conta esta que se prestou para o registro de valores devidos pelo sócio/acionista, Sr. Edson Osimar Zambonetti, referente a contrato de mútuo foram considerados nos cálculos, ainda que por critérios/motivos desconhecidos alguns lançamentos da conta foram omitidos e outros que não são da conta foram considerados.

Quanto às multas, alegou:

-a inexigibilidade da multa isolada após o encerramento do exercício fiscal;

-incabível a concomitância da multa isolada com a multa proporcional;

-violação ao princípio da capacidade contributiva pela aplicação de multa confiscatória.

Às fls.3.790/3.798, consta requerimento de desistência parcial da Interessada objetivando aproveitar os benefícios da Lei 12.996, de 18 de junho de 2014, a qual reabriu o parcelamento instituído pela Lei 11.941/2009, e ainda ampliou a possibilidade de parcelamento de débitos vencidos até 31 de dezembro 2013, optando por parcelar os débitos assinalados às fls.3.791/3.792.

Às fls.3.794/3.798, constam documentos emitidos pela Receita Federal confirmando o parcelamento.

É o relatório.

A DRJ manteve o lançamento, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2009 PARCELAMENTO DE PARTE DA AUTUAÇÃO. DESISTÊNCIA PARCIAL DO PROCESSO.

O pedido de parcelamento, a confissão irretratável da dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte contra a Fazenda Nacional de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do processo. Portaria MF 341/2011.

LANÇAMENTO. FATO IMPEDITIVO. FATO MODIFICATIVO. FATO EXTINTIVO. ALEGAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova incumbe ao sujeito passivo quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do Fisco lançar.

AQUISIÇÃO DE DIREITOS CREDITÓRIOS. FATO GERADOR.

O fato gerador do IRPJ e da CSLL, no caso de aquisição de direitos creditórios incorporados em títulos vencidos ou a vencer por empresa de fomento comercial, ocorre na data da operação de aquisição.

DIREITOS CREDITÓRIOS. AQUISIÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

A receita a ser reconhecida no lucro líquido, seja para fins de apuração do Lucro Real ou da base de cálculo da CSLL é a diferença entre a quantia expressa no título de crédito adquirido (valor de face) e o valor da aquisição.

LUCRO LÍQUIDO. DESPESA DESNECESSÁRIA. GLOSA.

Caracterizam-se como despesas desnecessárias aquelas ligadas a práticas sem propósitos empresariais. A contabilização de despesas sem propósito empresarial implica inobservância do princípio contábil da entidade, devendo ensejar a glosa da despesa comprovadamente desnecessária no cálculo do lucro líquido da entidade, afetando, portanto, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

DESPESAS DEDUTÍVEIS.

Somente pode ser deduzida a despesa de determinado bem se o seu uso estiver relacionado intrinsecamente com a produção ou comercialização dos produtos e serviços. Artigo 25, da Instrução Normativa nº11 de 1996.

DESPESAS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS.

Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte.

ESCRITURAÇÃO. FORÇA PROBANTE.

A escrituração contábil mantida com observância das disposições legais somente faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados se forem comprovados por

documentos hábeis e idôneos, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

PROVA DA PROPRIEDADE SOBRE BEM IMÓVEL.

Nos termos do artigo 1.227 do Código Civil, a comprovação da propriedade de imóvel somente se faz através da apresentação da escritura devidamente registrada no Cartório de Registro de Imóveis competente IMPUGNAÇÃO. DOCUMENTOS.

A apresentação de alegações visando desconstituir as provas apresentadas pela Fiscalização devem vir acompanhadas de documentos hábeis e idôneos.

IMPUGNAÇÃO. INEFICÁCIA.

Não há como abrigar alegações que não logram desconstituir os fundamentos da autuação.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Decorrendo o lançamento da CSLL de infração constatada na autuação do IRPJ, o julgamento daquela segue a mesma sorte deste, em virtude da relação de causa e efeito que os une.

MULTA. CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, conforme previsto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal de 1988. A exigência de multa de ofício de 75% concomitante com a multa isolada previstas na legislação vigente, não violam o princípio da capacidade contributiva, devendo ser aplicadas.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a Recorrente interpôs recurso voluntário a este CARF, repisando os tópicos aduzidos anteriormente na respectiva impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator Admitido os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

Delimitação da Lide Conforme constou do voto da DRJ, o contribuinte apresentou desistência parcial (fls. 3.790/3.798) em relação aos débitos constantes às fls. 3.791/3.792, motivo pelo qual tais débitos encontram-se fora da lide.

Remanesce, então, segundo a Recorrente em seu Termo de Desistência 3(três) matérias, sendo uma delas parcial. Eis os seus termos:

(...) Os demais débitos tratados nesta autuação não serão objeto de parcelamento e persistirão os argumentos discutidos na impugnação. Integralmente os itens 3.3 e 3.5 do Termo de Verificação Fiscal, que tratam de glosa de juros passivos (R\$ 1.888.267,35) e aplicação de multa isoladas, assim como também não fazem parte da presente desistência parte do item 3.1 (Receitas não Declaradas), naquilo que o valor autuado excede ao reconhecido como devida na inclusão da base de cálculo do IRPJ e CSLL, de R\$ 518.392,86, ou seja, em relação ao item 3.1 não reconhece e contesta a inclusão na base de cálculo da CSLL e do IRPJ de R\$ 10.376.446,63, que continuam sendo contestados.

Foco da Diligência O Foco da diligência será o item 3.1 do TVF (Receitas não declaradas - omissão de receitas).

Da infração 0001: Omissão de receitas (item 3.1 do TVF).

Delimitação da infração Parte desta infração, conforme já informado pela DRJ, não mais faz parte da lide, uma vez que houve desistência parcial:

Quanto à parcela desta autuação referente à ausência parcial da escrituração, conforme já dito, o requerimento de fls.3.790/3.798, comprova que a Interessada reconheceu a omissão no valor de R\$518.392,86, sendo tal valor objeto de desistência da impugnação tendo sido as respectivas exações incluídas no mencionado parcelamento.

A Recorrente adquiriu títulos referentes a direitos creditórios, sendo que a diferença entre o valor de face dos títulos e o montante desembolsado, até 30/06/2009, foi contabilizada como deságio e ad-valorem, e a partir de 01/07/2009, foi registrado nas contas da Receita Operacional e os demais valores, foram registrados nas contas do Passivo Circulante 2.1.1.08.002 e 2.1.1.08.003, uma vez que, segundo afirmou a Interessada, representavam uma obrigação para com os seus clientes.

Nesse contexto, a Fiscalização tributou como omissão de receitas a diferença entre o valor de face e o desembolso e a soma das colunas Diferencial ou Deságio e Ad-valorem, conforme demonstrado na tabela 1, de fls.3.506, lançando de ofício os respectivos valores.

Sua principal alegação é que a Fiscalização, para apuração da receita operacional, considerou apenas a diferença entre o valor de face do título e o desembolso, desconsiderando indevidamente várias rubricas afetariam a apuração da receita:, quais sejam:

(i) recompras/sub-rogações, que nada mais é que a substituição de um título de crédito por outro,
(ii) abatimentos/descontos concedidos nos títulos da operação a pedido do cliente;

(iii) despesas com a cobrança bancárias e/ou de cartório;

(iv) títulos recomprados pelo cliente e que foram quitados pelos sacados em banco, mas o aviso de movimentação bancária somente foi enviado pela instituição financeira após a data da operação de recompra, cuja devolução pela ZZA do valor desse título é acrescida dos encargos correspondentes;

(v) valores cobrados/retidos na operação para a cobrança de valores de outras operações do cliente, tratados em "conta corrente" para mero cotejamento financeiro;

(vi) valores retidos/cobrados do cliente na operação á título de IOF.

Para comprovar suas alegações trouxe as seguintes provas aos autos, nas palavras da própria DRJ:

item (i):

Para comprovar que as operações referem-se a recompras, (desfazimentos), acostou aos autos o "Instrumento Particular de Contrato de Compromisso de Cessão de Crédito", doc.03, fls.3.769/3.785, com a respectiva cláusula transcrita às fls.3.561.

Da mesma forma, conforme fls.3.570/3.571, trouxe aos autos, o Anexo "B", (doc.02), fls.3.620/3.622, com lançamentos contábeis que identificam os valores das receitas, das recompras, com o respectivo estorno de receita por desfazimento do negócio.

Além deste documentos, acostou o doc.02, contendo "Anexo C" e "Sub-Anexos 1/6", fls.3.623/3.628, 3.629/3.631, 3.632/3.634, 3.635/3.637, 3.638/3.639, 3.640/3.641 e 3.642/3.643, que entende como suficientes para comprovar que do valor autuado, não pode ser considerado como receita o valor de R\$933.998,83, por corresponder a recompras diretas nas operações, desfazimento de negócio jurídico e devolução, no período de janeiro a junho de 2009. Às fls.3.644/3.656, acostou Anexo D e D-1, contendo, respectivamente, relatório sintético e analítico de recompras para o mesmo período.

Às fls.3.716/3.754, a Interessada fez constar o "Anexo CC" e "Sub-Anexos CC1/6", que tem como título "Negócios Realizados - Data de Movimento: 01/07/2009 a 31/12/2009, que também entende como suficientes para comprovar que do valor autuado, não pode ser considerado como receita o valor de R\$378.121,40, por corresponder a recompras diretas nas operações, desfazimento de negócio jurídico e devolução - troca de títulos, no período de julho a dezembro de 2009. Às fls.3.756/3.761, acostou Anexo D e D-1, contendo, respectivamente, relatório sintético e analítico de recompras.

item (ii)

Para comprovar o alegado, acostou aos autos o doc.02, contendo "Anexo C" e "Sub-Anexos 1/6", fls.3.623/3.628, 3.629/3.631, 3.632/3.634, 3.635/3.637, 3.638/3.639, 3.640/3.641 e 3.642/3.643, que entende como suficientes para comprovar que do valor autuado, não pode ser considerado como receita o valor de R\$99.444,23, por corresponder a abatimentos concedidos pelo cliente ao sacado, no período de janeiro a junho de 2009.

Às fls.3.716/3.754, a Interessada fez constar o "Anexo CC" e "Sub-Anexos CC1/6", que tem como título "Negócios Realizados - Data de Movimento: 01/07/2009 a 31/12/2009, que também entende como suficientes para comprovar que do valor autuado, não pode ser considerado como receita o valor de R\$124.508,60, por corresponder a abatimentos concedidos pelo cliente ao sacado, no período de julho a dezembro de 2009.

Da mera movimentação financeira em conta corrente:

Alegou a Interessada que, conforme "Anexo C" e "Sub-Anexos 1/6", fls.3.623/3.628, 3.629/3.631, 3.632/3.634, 3.635/3.637, 3.638/3.639, 3.640/3.641 e 3.642/3.643, do valor lançado, R\$1.646.129,70 não podem ser considerados receitas, pois tratam-se de mera movimentação financeira em conta corrente no período de janeiro a junho de 2009, decorrente de débitos e créditos gerados principalmente por recompras e seus efeitos referentes a operações anteriores.

Acrescentou que o "Anexo CC" e seus "Sub-Anexos de 1/6", demonstram que, para o período de julho a dezembro de 2009, R\$5.339.776,34 não podem ser considerados receitas, pois decorreram de mera movimentação financeira em conta corrente, originados de débitos e créditos gerados principalmente por recompras e seus efeitos referentes a operações anteriores.

Dos direitos dos clientes contabilizados no passivo circulante Alegou a Interessada que o Anexo "C" e seus sub-anexos aponta para um total contabilizado no passivo, como crédito de clientes, o valor de R\$1.276.370,54, sendo R\$341.585,89 referentes a despesas de cobrança reembolsadas diretamente na operação, R\$71.134,32 referentes a "IOF reembolsado" diretamente na operação, R\$131.343,74 referentes a "Recuperação de despesas com cobrança bancárias e de cartório" em conta corrente, e de R\$732.306,59 referentes a "Recuperação de Encargos Financeiros" em conta corrente.

Acrescentou que o Anexo "CC" e seus sub-anexos, aponta para um total de valores contabilizados no passivo, como crédito de clientes de R\$1.128.070,73, sendo R\$631.847,46 referentes a despesas de cobrança reembolsadas diretamente na operação; R\$38.369,12, "Recuperação de despesas c/ cobrança bancárias e de cartório" em conta corrente; e R\$ 457.854,15, "Recuperação de Encargos Financeiros" em conta corrente.

A DRJ, por sua vez, não afasta as alegações da contribuinte, pelo contrário, dá a entender que elas seriam admissíveis, todavia, não aceitou as provas produzidas ao argumento de que "foram produzidas pelo próprio interessado", e, portanto não foram aceitas.

Em contrapartida, a Recorrente ressalta que é completamente equivocada a interpretação adotada pela DRJ que foi produzido de modo detalhado em cada um dos argumentos de defesa, tratando-se, na verdade de documentos formais, devidamente assinados pelas partes e contabilizados pela empresa, que serviram inclusive de base para a autuação, e que agora, não servem de prova a favor do contribuinte para demonstrar "a absurda exigência fiscal a qual o contribuinte foi submetido."

De certa forma não deixa de ter certa razão a DRJ, pois o ônus da prova é de quem alega a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (inciso II do art. 333 do CPC).

Desta forma, era mesmo ônus da Interessada comprovar que os valores lançados não são tecnicamente classificáveis como receitas. Por outro lado, foram juntados aos autos uma série de documentos: contábeis e extracontábeis, planilhas etc que tentam demonstrar as

alegações recursais. Embora os dados estejam um tanto quanto dispersos e não conclusivos e na maioria dos casos produzidos pelo próprio interessado, não é razoável se inferir a partir dos mesmos que se trata de documentos vazios e que denotariam alguma má fé da Recorrente em produzi-los. Isso porque a própria atividade da Recorrente de fomento mercantil em um período e de securitizadora de créditos em outro, por si só já dá margem para que se espere que os eventos retratados pela Recorrente e que não foram considerados, ocorram normalmente (operações de desfazimento (recompras), abatimentos, descontos, despesas diversas etc. Causa espanto é que nenhuma dessas operações tenham ocorrido.

Nesse contexto, também não é suficiente trazer aos autos informações, de forma incompleta, como apontou a DRJ e de certa forma também não conclusiva. Conforme jurisprudência deste Conselho a prova deve estar perfeitamente articulada com o auto de infração, descortinando-se a partir dela de forma sucinta e objetiva todas as conexões existentes com o infração que se deseja infirmar.

Diante desse contexto ainda de incerteza, mas por se vislumbrar indícios de que a Recorrente tenha pelo menos alguma razão mesmo que parcial, bem assim em respeito ao princípio da verdade material orientador do Processo Administrativo Fiscal, inclino-me pela conversão do julgamento em diligência, para que seja adotada as seguintes providências pela Fiscalização:

- Verificar na contabilidade da Recorrente bem assim intimar o contribuinte a trazer outras provas que entenda necessárias, mesmo que por amostragem, a fim de verificar, à luz das alegações e provas (anexos) já trazidas na impugnação, se as referidas rubricas não foram consideradas indevidamente na apuração da base de cálculo dos tributos.

- Em relação às operações de desfazimento (recompras), verificar se de fato aconteceram conforme alegado pela Recorrente e avaliar o impacto delas no cálculo da base tributável.

- Ofertar nova oportunidade à Recorrente no sentido de trazer ao feito novos documentos que comprovem suas alegações;

- Se for o caso, refazer a base de cálculo dos tributos devidos;

- O Autuante pode trazer aos autos quaisquer outras informações que entenda importantes para o deslinde da matéria.

- Elaborar relatório conclusivo das verificações, ressalvado o fornecimento de informações adicionais e a juntada de outros documentos que entender necessários, entregar cópia do relatório à interessada e conceder prazo de 30 (trinta) dias para que ela se pronuncie sobre as suas conclusões, após o que, o processo deverá retornar a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto