



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

**Processo n°** 15540.000306/2007-19  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.350 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de abril de 2018  
**Matéria** IRPJ - GLOSA DE DESPESAS  
**Recorrente** CDR CLÍNICAS DE DOENÇAS RENAI S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2002

PRELIMINAR. NULIDADE. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se comprovam dos autos a existência de preterição do direito e defesa, tendo em vista que os elementos apresentados pela defesa foram analisados, ainda que contra a expectativa do recorrente.

DESPESAS FINANCEIRAS DECORRENTES DE PASSIVOS FICTÍCIOS. NÃO COMPROVAÇÃO DO PASSIVO. GLOSAS MANTIDAS.

O exame 'de glosas de despesas financeiras realizado em diligência realizada junto à empresa demonstra a inexistência de fato dos empréstimos entre empresas que se configuram em simples transferências de caixa para a realização de aquisições societárias. Mantém-se a glosa realizada.

CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE. PROCEDÊNCIA.

Verificando-se que o lançamento decorre de glosa de despesas que influíram na composição do resultado do exercício, a glosa das despesas relativa à apuração do IRPJ, necessariamente se reflete na apuração da CSLL devida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos rejeitar as arguições de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário quanto à glosa de despesas decorrentes de empréstimos. Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso em relação ao efeito das glosas de despesas na apuração da CSLL. Vencidos os Conselheiros Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Leticia Domingues Costa Braga.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Abel Nunes de Oliveira Neto, Letícia Domingues Costa Braga, Daniel Ribeiro Silva e Luiz Rodrigo De Oliveira Barbosa.

## Relatório

Iniciemos com a transcrição de trechos do relatório da Decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, com os nossos acréscimos.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão no. 12-24.531 (fls. 1421/1431) proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (DRJ/RJ1), em sessão de 10 de junho de 2009, que, por unanimidade, julgou procedente em parte o lançamento, reduzindo, com isto, o prejuízo fiscal declarado (IRPJ) e a base de cálculo negativa da CSLL.

Em suma, o ato inaugural deste processo foi a lavratura do auto de infração pela DRF Niterói (RJ), ano-calendário 2002, que consistiu no ajuste do prejuízo fiscal (do IRPJ) e da base de cálculo negativa (da CSLL) no montante de R\$ 3.009.993,09 (fls. 13/16) através da glosa de determinados valores.

Importante citar primeiro que a Recorrente teve suas contas relativas ao ano calendário de 1998 fiscalizadas, resultando no Processo Administrativo nº 10730.003796/2003-12, já julgado pela Quinta Câmara do Conselho de Contribuintes, através do Acórdão no. 105-17.247, em sessão de 15/10/2008 (fls. 1383). Naquele processo, que ainda carece de apreciação de Recurso da Recorrente à Câmara Superior, restou apreciado que esta não comprovou empréstimos obtidos perante a empresa Tozzco / Brasnefro e perante a NMC do Brasil Ltda. Referidos valores continuam mantidos em seu balanço estando sujeitos a variação de juros.

A fiscalização retornou a apreciar as contas da Recorrente e, conseqüentemente, lavrou auto de infração em decorrência de efeitos continuados.

O Acórdão ora combatido foi assim fundamentado pela autoridade fiscalizadora (fls. 1.423):

“2.1- Custos ou despesas não comprovadas (R\$ 418.350,01) para comprovação dos pagamentos à empresa Morita Importação e Exportação Ltda, o

interessado apresentou notas fiscais-faturas, sendo que grande parte delas constituídas de outras vias que não as 1ª vias e de cópias. Não apresentou as duplicatas ou qualquer outro documento comprovando a quitação dos valores contabilizados.

2.2- Glosa de despesas financeiras (R\$ 2.591.643,08) despesas financeiras referentes a empréstimos não comprovados em fiscalização anterior (processo nº10730.003796/2003-12), sendo R\$ 485.993,28 da Brasnefro Participações Ltda (antiga Tozzco Participações S/C Ltda) e R\$ 2.105.649,80 da NMC do Brasil Ltda.”

Os integrantes da DRJ/RJ1, por unanimidade, julgaram procedentes em parte os lançamentos, ou seja, mantiveram a glosa de despesas financeiras no valor de R\$ 485.993,28, conseqüentemente o prejuízo fiscal declarado (IRPJ) ficou alterado de R\$ 4.560.072,32 (fl. 22) para R\$4.074.079,04, igual valor para a base negativa da CSLL (fls. 1.427/8).

Os fundamentos apresentados no Acórdão combatido (nº 12-24.531), para redação do auto de infração, podem ser assim resumidos (Fls. 1421/1.431):

Custos ou despesas não comprovadas -R\$ 418.350,01 (fls. 1426)

- O fiscal deveria ter demonstrado o efeito no resultado de transferir valores que estavam no ativo;

- a despeito de o contribuinte não ter apresentado a 1ª via da NF, apresentou as demais que possuem valor jurídico;

- a dedutibilidade de custo ou despesa independe de pagamento;

- o lançamento realizado não foi acertado, tornando-o inapto e incerto, ocasionando, portanto, sua inexigibilidade.

Glosa de despesas financeiras

- “não cabe nova apreciação do passivo com a Brasnefro, pois significaria rever o acórdão do Conselho de Contribuintes [Processo no. 10730.003796/2003-12,]. Em sendo assim, se este passivo é ficto, a respectiva despesa financeira, de R\$ 485.993,28, deve ser glosada.” (fls. 1427).

- “Por outro lado, o passivo e a despesa financeira do empréstimo com a NMC será apreciado, visto que no lançamento anterior não houve exame de documentos (a matéria foi considerada preclusa, por falta de questionamento à primeira instância)”.

- “Com relação a estes empréstimos (da NMC valor de R\$ 2.105.649,80), os documentos juntados às fls. 673/688 comprovam a existência do passivo, não se justificando a autuação.” (fls. 1427).

- assim, mantida a glosa da despesa financeira com a Brasnefro no valor de R\$ 485.993,28; logo, o prejuízo fiscal declarado (IRPJ) fica alterado de R\$ 4.560.072,32 (fl. 22) para R\$ 4.074.079,04.” (fls.. 1427).

#### CSLL

- “Na apreciação dos documentos relativos aos empréstimos com a Brasnefro, o Conselho de Contribuintes considerou o passivo ficto. Ora, se inexistente contabilmente o passivo, conseqüentemente inexistente a despesa financeira e o resultado apurado pelo interessado deve ser ajustado, excluindo-se tal despesa. Se assim não fosse, estaria fazendo da legislação comercial tabula rasa, ou seja, qualquer valor poderia ser contabilizado sem qualquer compromisso com a verdade. Portanto, com a glosa da despesa financeira, no valor de R\$ 485.993,28, a base de cálculo negativa da CSLL declarada (fl. 32) fica alterada de R\$ 4.560.072,32 para R\$ 4.074.079,04.” (fls. 1428)

Intimada a Recorrente em data de 20/07/2009 via AR. (fls. 1603), apresentou Recurso Voluntário em data de 19/08/2009 (fls. 1607 e segs.). No recurso interposto pelo contribuinte, foram apresentadas as seguintes razões para reforma do capítulo do Acórdão nº 12-24.531, da 2ª Turma da DRJ/RJ1, referente à glosa de despesas financeiras no valor de R\$ 485.993,28:

#### **Da nulidade do acórdão recorrido**

a) “ainda que ambos os processos tratem de matérias relacionadas, a análise do conjunto de argumentos e provas constituído no presente processo administrativo não tem qualquer relação de dependência com o primeiro e, justamente por este motivo, deve haver sua necessária apreciação.” - Fl. 1.613;

b) “Tanto isto é verdade, que, se, ao contrário, o primeiro lançamento tivesse sido cancelado pelo antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, a exigência feita nestes autos não estaria automaticamente afastada, podendo ser, inclusive, proferida decisão no sentido de sua manutenção.” - Fl. 1.613;

c) “Não é demais lembrar que o resultado obtido nos autos daquele processo administrativo deveu-se, em grande parte, ao fato de que a apresentação das provas para o afastamento da exigência ocorreu apenas por ocasião da apresentação do Recurso Voluntário, o que acabou por interferir na sua correta apreciação.” - Fl. 1.614;

d) “Ademais, não se deve olvidar que a decisão proferida nos autos daquele processo administrativo não é definitiva, tendo em vista que, além de não ter a Recorrente sido formalmente dela intimada, ainda poderá apresentar recursos para a sua reforma.” - Fl. 1.615;

e) “a Recorrente ainda poderá dispor de todos os recursos previstos na legislação para a sua reforma, bem como poderá discutir judicialmente a exigência.” - Fl. 1.615;

f) Alega que, pelos motivos acima elencados, “a e. Turma Julgadora incorreu na nulidade prevista pelo art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72”;

g) Pediu, por fim, a anulação do acórdão no capítulo referente à “à glosa de despesas financeiras relativas à empresa Brasnefro Participações Ltda. (antiga Tozzco Participações S/C Ltda.), para que outro seja proferido, analisando-se os documentos apresentados.” - Fl. 1.616;

**No mérito**

h) Cita que, no processo administrativo nº 10730.003796/2003-12, houve entendimento por parte da Fazenda que a Brasnefro Participações Ltda. e a ora recorrente eram a mesma pessoa jurídica; - Fl. 1.617;

i) Em face dos documentos apresentados pela Recorrente em sua impugnação, não é possível manter-se tal conclusão, pois possuem CNPJ diferentes, objetos sociais diferentes, endereços diferentes, etc.” - Fl. 1.617;

j) Alega que, por ausência de previsão legal, não há como pretender aplicar à CSLL às disposições da legislação do IRPJ para fins de glosa de despesas não comprovadas (Fl. 1.621). Invoca o art. 5º, II, da CF/88, os arts. 97 e 108, do CTN, a Lei nº 7.689/88 e a Instrução Normativa nº 390/04;

k) A fiscalização procedeu à glosa de despesas no valor de R\$ 485.993,28, objeto de juros incorridos no exercício 2002, incidente sobre o valor total de R\$ 4.275.378,61, como imposto de (Fl. 1.624):

Pessoa Jurídica	Valor	Operação	Conta
Brasnefro Participações Ltda. (antiga Tozzco Participações S/C Ltda.)	R\$ 1.861.343,00	Empréstimo	2.1.1.13.007
Brasnefro Participações Ltda. (antiga Tozzco Participações S/C Ltda.)	R\$ 1.476.101,89	Cessão de direitos e obrigações	2.1.1.13.007
Brasnefro Participações Ltda. (antiga Tozzco Participações S/C Ltda.)	R\$ 125.020,00	Empréstimo	2.1.1.13.007
Brasnefro Participações Ltda. (antiga Tozzco Participações S/C Ltda.)	R\$ 812.913,72	Empréstimo	2.1.1.13.007
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 4.275.378,61</b>		

l) Alega que o passivo não é fictício, e apresenta informações e documentos.

Da não liquidação dos empréstimos

- Os passivos permanecem em aberto, “em virtude dos investimentos que tiveram que ser realizados em cumprimento às disposições legais.” (Fl. 1.692);

- Alega que a clínica teve de recorrer a financiamento junto a terceiros para realizar investimentos e para atender às necessidades de caixa (Fl. 1.694);

Da ilegitimidade da glosa de despesas financeiras a título de juros sobre empréstimos

- “...uma vez comprovado que os empréstimos realizados caracterizavam-se, efetivamente, como passivos, como exaustivamente demonstrado, e como tal estão contabilizados, não se pode admitir a glosa dos valores relativos a juros, porque decorrentes da obrigação principal (empréstimos).” Fl. 1.696;

## Do pedido

- Por fim, pediu a anulação do acórdão nº 12-24.531, e, na eventualidade, o provimento do recurso voluntário (fls. 1.697) Em decorrência da inclusão deste processo na pauta de julgamento, a recorrente apresentou Memorial, noticiando que:

- Em 25/04/2006, os débitos com a Brasnefro (antiga Tozzco) foram renegociados e consolidados, incluídos os valores de R\$ 1.861.343,00, R\$ 12.502,00, R\$ 1.476.101,89 e R\$ 812.913,72.

- Definiu-se que o débito consolidado da CDR frente à Bransnefro era R\$ 9.269.418,22, sendo R\$ 4.005.438,84 (R\$ 125.020,00 + R\$ 1.206.162,12 + R\$ 1.861.343,00 + R\$ 812.913,72) de principal e R\$ 5.263.979,38 de juros, até 31/03/2006;

- Foi estabelecido novo termo para pagamento do débito, o dia 31/12/2010;

- Estabeleceu-se, também, que sobre o principal incidiria 1% de juros ao mês;

- Em 01/07/2008, a Brasnefro utilizou o crédito de R\$ 10.343.336,60 que possuía frente à Recorrente para integralizar a totalidade do aumento do capital social, qual seja, R\$ 34.449.390,00, tornando-se, assim, acionista da CDR;

- A capitalização do crédito ocorreu após a Recorrente ter aumentado seu capital social de R\$ 489.376,58 para R\$ 34.938.766,58;

- Essa operação tem fundamento legal no § 2º, do art. 171, da Lei nº 6.404/1976;

- A liquidação dos empréstimos comprovam que não há passivo fictício a legitimar a glosa da despesa financeira.

- Juntou cópia do “Instrumento particular de consolidação de empréstimos, confissão de dívida e outras avenças” e a “Ata de assembléia geral extraordinária realizada em 1 de julho de 2008”.

Iniciado o julgamento a turma decidiu converter o julgamento em diligência a fim de que a Delegacia de Origem intime o contribuinte a apresentar documentos e informações e apresente respostas às seguintes questões:

a) dê ciência desta resolução ao contribuinte para que, desejando, entregue documentos, informações e planilhas para a melhor análise da fiscalização;

b) analise todas as provas e argumentos trazidos sob as seguintes premissas, verificando:

b.1) a existência ou não dos contratos firmados com as empresas cedentes de financiamento;

b.2) o registro dos contratos pela Recorrente buscando constatar a real movimentação financeira entre as partes envolvidas;

b.3) o efetivo registro contábil do passivo na empresa Recorrente;

- b.4) a efetiva tributação da receita financeira pelas empresas que emprestaram os valores à Recorrente;
- b.5) declarar se a despesa financeira lançada a resultado está ou não provada, podendo ou não ser considerada dedutível e o porquê, em caso contrário;
- c) caso se considere impossível a utilização do critério de rateio do item “b.3”, enviar ao contribuinte documento com a exposição detalhada das dificuldades do cálculo, intimando-o a comprovar o rateio que entende correto, concedendo o prazo mínimo de 30 (trinta) dias para tanto;
- d) elabore relatório de diligência circunstanciado, especificando o total de despesas com variações cambiais a que o contribuinte tem direito, e, por consequência, qual o crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 passível de restituição/compensação;
- e) dê ciência desse relatório ao contribuinte para sobre ele se manifestar, caso deseje, no prazo de 30 (trinta) dias, retornando-se os autos a este Colegiado para ulterior julgamento.

Realizada a diligência a fiscalização apresentou as seguintes respostas e esclarecimentos aos quesitos formulados:

### 3 – DOS QUESITOS CARF

- a) Existência ou não dos contratos firmados com as empresas cedentes de financiamento.

Resposta: Documentos apresentados na diligência, mas que já constavam no processo.

- b) O registro dos contratos pela Recorrente, buscando constatar a real movimentação financeira entre as partes envolvidas;

Resposta: A recorrente apresentou extratos bancários, comprovando as operações entre as partes envolvidas, porém esses documentos já faziam parte do processo.

- c) O efetivo registro contábil na empresa Recorrente;

Resposta: Constatamos os registros contábeis das operações de empréstimo.

- d) A efetiva tributação da receita financeira pelas empresas que emprestaram os valores à Recorrente;

Resposta: A recorrente apresentou cópias dos livros contábeis da TOZZCO (Livro Diário e Razão – doc. 29), com as informações de

tributação das receitas financeiras relativos aos juros recebidos em decorrência dos contratos de empréstimo.

- e) Se a despesa financeira lançada a resultado está ou não provada, podendo ou não ser considerada dedutível e o porquê, em caso contrário;

Resposta: Diante do presente relatório, consideremos indedutível as despesas financeiras referente aos juros decorrente dos contratos de empréstimos pelos motivos já expostos.

- f) Caso considere impossível a utilização do critério de rateio das despesas com juros, enviar ao contribuinte documento com a exposição detalhada das dificuldades do cálculo, intimando-o a comprovar o rateio que entende correto, concedendo o prazo mínimo de 30 (trinta) dias para tanto;

Em 01/06/2017, intimamos a recorrente a apresentar a forma de rateio das despesas com juros no valor de R\$ 485.993,28, conta 7.2.3.01.003.

Dentro do prazo legal, a recorrente apresentou planilhas demonstrativas, cópia do “Razão Analítico” da conta contábil nº 2.1.1.13.008 e Balancete contábil analítico.

- g) Elabore relatório de diligência circunstanciado, especificando o total de despesas com juros a que o contribuinte tem direito, e, por consequência, qual o crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 passível de restituição/compensação;

Resposta: Relatório elaborado.

Cumpra ressaltar que o sujeito passivo contou com acentuado prazo à sua disposição, desde a execução do procedimento fiscal até esta fase recursal, para promover a adequada instrução probatória. Não se pode protelar indefinidamente tal instrução em detrimento da resolução definitiva do litígio instaurado. Nem mesmo o princípio da verdade material pode justificar tal circunstância, sobretudo diante do fenômeno da preclusão, contrário ao citado princípio.

Portanto, diante dos fatos apresentados somos favoráveis a glosa integral da despesa financeira na ordem de R\$ 485.993,28, ficando o prejuízo fiscal declarado de R\$ 4.560.072,32 (fls. 22) para R\$ 4.074.079,04 e igual valor para a base negativa da CSLL (fls. 1.427/1.428).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, assim dele tomo conhecimento.

Passemos a analisar o recurso na ordem de argumentos aduzidos no recurso voluntário.

### **Nulidade do Acórdão Recorrido**

Alega a recorrente neste item que a nulidade do acórdão decorre de preterição do direito de defesa em razão de a decisão recorrida não ter analisado os documentos relativos ao empréstimo junto à empresa Brasnefro Participações (antiga Tozzco Participações S/C Ltda) haja vista que, nos autos do processo nº 10730.003796/2003-12, já julgados no Conselho de Contribuintes, as despesas com este empréstimo foram consideradas passivo fictício por falta de comprovação. Entende que os processos são independentes e que, assim, deveriam os documentos ser novamente analisados neste processo.

Em relação às nulidades assim se apresentam as normas do Decreto nº 70.235/72.

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

Neste caso a recorrente alega a preterição do direito de defesa em razão de não terem sido analisados os documentos relativos aos empréstimos obtidos junto à empresa Brasnefro.

Ocorre, no entanto, que no presente caso não houve preterição ao direito de defesa. Na verdade o que ocorreu foi o fato de a Delegacia de Julgamento, em relação aos empréstimos citados ter concordado com a análise já realizada nos autos do processo nº 10730.003796/2003-12, onde os empréstimos foram considerados não comprovados e considerados passivo fictício.

O fato de a decisão de Piso ter utilizado estes fundamentos não pode ser considerado cerceamento do direito de defesa quando são apresentados os fundamentos por ela utilizados para deixar de proceder à análise dos documentos. Para se caracterizar o cerceamento haveria a decisão de deixar de apresentar seus fundamentos de decidir, o que não ocorreu.

Mais ainda, os fundamentos de decidir foram utilizados pelo próprio contribuinte em seu recurso com vistas a buscar o convencimento deste colegiado quanto à aceitação dos mesmos empréstimos como passivo e geradores de despesas financeiras.

Por tudo isto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada.

### **Mérito – Empréstimo com a Bransnefro Participações S/C Ltda**

Neste ponto o recorrente apresenta documentos onde pretende demonstrar que a decisão proferida no outro processo seria incorreta, pois entende que existe a comprovação dos empréstimos realizados e, assim, existe o passivo que foi anteriormente considerado fictício.

### **Da Composição do Valor de R\$ 485.993,28 de dedução de despesas de juros com empréstimos**

Apresenta neste item, longa argumentação na qual pretende demonstrar que os valores dos empréstimos realizados junto à Brasnefro são regulares e legítimos e, assim, não devem ser considerados passivo fictício da empresa.

### **Da Ilegitimidade da Glosa de Despesas Financeiras a Título de Juros sobre Empréstimos**

Complementa o item acima, apenas para demonstrar que apresentado os documentos e fatos que entende serem viáveis à comprovação dos juros, pleiteia o cancelamento das glosas.

Em relação aos três itens acima que referem-se, ao final, ao mesmo problema da análise da comprovação dos empréstimos obtidos junto à empresa Brasnefro, passo a apresentar as conclusões da análise promovida pela diligência determinada pela Turma Julgadora deste mesmo CARF. Vejamos, item a item, a realização da análise.

#### ***Contrato de empréstimo no valor de R\$ 1.861.343,00(conta 2.1.1.13.007)***

*Nessa operação, são apresentados 3 (três) contratos a saber:*

*a) Em 21/12/1995, foi firmado Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Obrigações (doc. 03 da diligencia), no qual a empresa Tozzco Participações S/C Ltda (atual Brasnefro Participações Ltda) transferiu à recorrente todos os direitos e obrigações decorrentes da carta de intenção datada de 01/07/1995 (documento não localizado no processo nem na diligencia), na qual os sócios do Instituto Mineiro de Nefrologia Ltda (IMN) com sede em MG, se comprometem a vender à Tozzco Participações S/C Ltda, ou a quem ela indicasse, as quotas do IMN;*

*b) Na mesma data, 21/12/1995, a recorrente celebrou contrato de Compra e Venda de Quotas (doc. 04 da diligencia) com os sócios do "IMN", adquirindo a totalidade da participação societária desta pessoa jurídica, no valor total de R\$ 1.861.343,00;*

*c) Por fim, em 27/12/1995, a recorrente firmou com a Tozzco Participações S/C Ltda (atual Brasnefro Participações Ltda) contrato de empréstimo no valor total de R\$ 1.861.343,00;*

*Para comprovar a operação, a impugnante apresentou seu extrato bancário e da Tozzco Participações S/C Ltda (doc. 06), onde verificamos a transferência bancária no*

valor de R\$ 1.819.593,00, que corresponde à diferença entre o valor de empréstimo (R\$ 1.861.343,00) e o sinal pago aos sócios do “IMN” (R\$ 41.750,00 – extrato da Tozzco).

Em 03/01/1996, a impugnante efetuou pagamento aos sócios do “IMN”, mediante 3 (três) depósitos bancários no valor de R\$ 606.531,00, cada (doc. 07), concluindo o procedimento de aquisição da participação societária.

Apresentou extrato bancário e 9ª Alteração do Contrato Social do “IMN”, para comprovar a operação (doc. 08 e 09).

Cópia do livro Diário da recorrente (doc. 10) foi apresentado onde verificamos a escrituração do recebimento do valor de R\$ 1.819.593,00 (Ativo), bem como o registro no passivo do empréstimo recebido no valor de R\$ 1.861.343,00.

Foi apresentando também aditamento firmado em 01/03/1996, entre a recorrente e a Tozzco Participações S/C Ltda, onde consta a prorrogação do prazo de vencimento do empréstimo para 01/03/2007 e notificação extrajudicial da Tozzco Participações S/C Ltda, datado de 23/11/2006 (doc. 11). Teceremos alguns comentários em relação à documentação juntada pela interessada, referente a esta operação:

a) Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Obrigações (doc. 03 da diligencia).

- Falta de assinatura da recorrente;
- Falta de identificação das testemunhas;
- Falta do Registro em cartório de Títulos e Documentos;

b) Contrato de Compra e Venda de Quotas (doc. 04 da diligencia)

- Falta de assinatura da recorrente;
- Falta de identificação das testemunhas;
- Falta do Registro em cartório de Títulos e Documentos;

c) Contrato de empréstimo no valor total de R\$ 1.861.343,00 (doc 05 da diligencia);

- Falta do Registro em cartório de Títulos e Documentos;
- Não consta cláusula contratual que disponha sobre garantias do empréstimo realizado, subestimando altos riscos de inadimplência;
- Falta de apresentação de protestos realizados em cartório e execução judicial;

*Mesmo não levando em conta os vícios apontados (falta de assinaturas, falta de registro, falta de cláusulas contratuais, falta de protesto ou execução, falta de testemunhas) o que causa estranheza é a correspondência encaminhada ao Banco Itaú S/A (fls 405 do processo), com a seguinte informação:*

*“Vimos, por meio desta, solicitar a emissão de 3(três) cheques administrativos (vide relação abaixo), os quais deverão ser entregues ao nosso funcionário Alan Zelano, cujos valores serão debitados de nossa conta corrente junto a esta instituição, de número 01597-0, agência 2901, em nome de CDR Clínica de Doenças Renais S/A”*

*Observamos que a correspondência foi assinada pelo controller Alberto Pereira e o Gerente Financeiro João Cláudio Vercesi, que solicitaram a entrega dos cheques ao funcionário Alan Zelano, cuja agencia 2901, localiza-se na Torre do Shopping Rio Sul, Botafogo Rio de Janeiro.*

*Outra correspondência (fls 408 do processo) assinada pelo mesmo Controller e mesmo Gerente Financeiro e que deverá ser entregue ao mesmo funcionário Alan Zelano, mesma agencia (Torre do Rio Sul, em Botafogo, no Estado do Rio de Janeiro), apesar do domicílio fiscal da empresa Tozzco Participações S/C Ltda (atual Brasnefro Participações Ltda) está localizada em SP, na época da realização dos negócios, com a seguinte comunicação:*

*“ Vimos, por meio desta, solicitar a emissão de 1(um) cheque administrativo (vide relação abaixo), o qual deverão ser entregues ao nosso funcionário Alan Zelano, cujo valor será debitado de nossa conta corrente junto a esta instituição, de número 01076-5, agência 2901, em nome de Tozzco Participações S/C Ltda.*

*O que se pode concluir dessa documentação é que, apesar da conta bancária número 01076-5 ser da titularidade da empresa Tozzco Participações S/C Ltda, esta e a recorrente são empresas do mesmo grupo econômico, não obstante terem objetos sociais diferentes, tendo sido constituído para gerir os recursos da recorrente.*

*Isso explica o fato da recorrente não ter efetuado qualquer pagamento durante mais de 10 anos, não ter a Tozzco Participações S/C Ltda realizado qualquer protesto ou execução judicial, configurando tão-somente em um planejamento tributário capaz de criar recursos que servisse de suporte para as aquisições posteriormente promovidas.*

### **B) Empréstimo recebido no valor de R\$ 1.476.101,89(conta 2.1.1.13.007)**

*Nessa operação, são apresentados 2 (dois) contratos a saber:*

*a) Em 05/10/1995, foi firmado contrato de empréstimo no valor de R\$ 1.206.162,12 (doc. 12 da diligencia), entre a empresa Tozzco Participações S/C Ltda (atual Brasnefro Participações Ltda) e a “SIC” Serviços Médicos Ltda, CNPJ 44.692.077/0001-45;*

*b) Posteriormente, em 06/10/1996, a “SIC” firmou com recorrente Instrumento Particular de cessão de direitos e obrigações (doc. 13), figurando a TOZZCO na*

*condição de interveniente e anuente, onde foi transferido a dívida firmado com a Tozzco Participações S/C Ltda em 05/10/1995;*

*A impugnante apresentou cópia do livro Diário (doc. 14), para comprovar o registro na contabilidade da requerente (passivo) da dívida decorrente de empréstimo no valor atualizado de R\$ 1.476.101,89, que corresponde ao valor captado pela “SIC” em 05/10/1995 acrescido dos juros até 31/10/1996;*

*Por fim, recebeu da “SIC” a participação societária na Clínica do Rim Artificial São João do Mereti Ltda, CNPJ 30.647.465/0001-08 (doc. 15) e apresentou notificação extrajudicial feita pela TOZZCO em 23/11/2006 (praticamente 10 anos após firmado contrato);*

*Teceremos alguns comentários em relação à documentação juntada pela interessada, referente a esta operação:*

*contrato de empréstimo no valor de R\$ 1.206.162,12 entre a empresa Tozzco Participações S/C Ltda e a “SIC” Serviços Médicos Ltda (doc. 12 da diligencia).*

*a) - Alberto Pereira como testemunha, coincidindo com a correspondência enviada ao Itaú, pela empresa CDR – Clínica de Doenças Renais;*

*b) - Falta do Registro em cartório de Títulos e Documentos;*

*c) - Não consta cláusula contratual que disponha sobre garantias do empréstimo realizado, subestimando altos riscos de inadimplência; - Falta de apresentação de protestos realizados em cartório e execução judicial (apresentou uma cobrança extrajudicial 10 anos após firmado contrato);*

*b) Instrumento Particular de cessão de direitos e obrigações (doc. 13)*

*- Falta de identificação das testemunhas;*

*- Falta do Registro em cartório de Títulos e Documentos;*

*Aqui cabem as mesmas considerações apresentadas no item anterior (Contrato de empréstimo no valor de R\$ 1.861.343,00), pois estamos diante de operação envolvendo a empresa Tozzco Participações S/C Ltda que, pelas evidencias retratadas, trata-se de operações contábeis capazes de criar recursos que serviram de suporte para aquisições posteriormente promovidas pela recorrente.*

*Mesmo não levando em conta os vícios apontados (falta de assinaturas, falta de registro, falta de cláusulas contratuais, falta de protesto ou execução, falta de testemunhas) o que causa surpresa é a correspondência encaminhada ao Banco Itaú S/A (fls 487 do processo), com a seguinte informação:*

*“Vimos, por meio desta, solicitar que seja feita transferência eletrônica de fundos, no valor de R\$ 1.116.162,12 (hum milhão cento e dezesseis mil sessenta e dois reais), cujos valores serão debitados de nossa conta corrente junto a esta instituição, de número 01076-5, agência 2901, em nome de Tozzco Participações S/C Ltda, creditando a conta*

*corrente da mesma instituição de número 00583-4, agência 1074, em nome de SIC Serviços Médicos S/A”.*

*Correspondência assinada pelo Controller Alberto Pereira, cuja agência 2901, da instituição financeira Itaú, localizada na Torre do Shopping Rio Sul, Botafogo Rio de Janeiro, mesma agência da recorrente. Observe-se que a Empresa Tozzco tinha, na época, domicílio em São Paulo, mas mantinha conta corrente em instituição financeira na agência bancária da CDR – Clínica de Doenças Renais S/A.*

*O controler que envia a correspondência ao Banco Itaú pela empresa Tozzco e o mesmo que enviou outra correspondência para a recorrente (folha 405).*

*O que se pode concluir dessa documentação é que, apesar da conta bancária número 01076-5 ser da titularidade da empresa Tozzco Participações S/C Ltda, esta e a recorrente são empresas do mesmo grupo econômico, apesar de terem objetos sociais diferentes, tendo sido constituído apenas para gerir os recursos da recorrente.*

*Isso explica o fato da recorrente não ter efetuado qualquer pagamento durante mais de 10 anos, não ter a Tozzco Participações S/C Ltda realizado qualquer protesto ou execução judicial, configurando tão-somente engenharia contábil capaz de criar recursos que servisse de suporte para as aquisições posteriormente promovidas.*

### ***c) Empréstimo recebido no valor de R\$ 125.020,00***

*Trata-se de contrato de empréstimo entre a Tozzco e a recorrente com o objetivo de obter recursos para aquisição da empresa Nephron Brasília Serviços Médicos Ltda, CNPJ 32.911.992/0001-03 (doc. 17).*

*O valor refere-se ao sinal pago aos sócios da empresa para garantia da aquisição da participação societária da pessoa jurídica. Apresentou cópia do livro diário (doc. 18) comprovando a escrituração da operação na recorrente.*

*Teceremos alguns comentários em relação à documentação juntada pela interessada, referente a esta operação:*

#### ***a) contrato de empréstimo no valor de R\$ 125.020,00***

*- Alberto Pereira como testemunha, coincidindo com a correspondência enviada ao Itaú, pela empresa CDR – Clínica de Doenças Renais – recorrente e Tozzco Participações;*

*- Falta do Registro em cartório de Títulos e Documentos;*

*- Não consta cláusula contratual que disponha sobre garantias do empréstimo realizado, subestimando altos riscos de inadimplência; - Falta de apresentação de protestos realizados em cartório e execução judicial (apresentou uma cobrança extrajudicial 10 anos depois de firmado contrato);*

*Mais uma vez cabe a mesma observação apresentada nos itens anteriores, ou seja, os elementos colacionados aos autos permitem concluir que efetivamente inexistente*

*passivo da recorrente com a empresa Tozzco Participações, tudo levando a crer que esta foi criada para movimentar recursos da recorrente.*

*Podemos observar que os cheques (em anexo) emitidos para pagamento aos sócios da empresa “Nefron”, todos da indigitada conta 01076-5 da agência Banco Itaú, mesma agência da recorrente, apresentando assinaturas semelhantes ao documento de fls 405 do processo, enviado pelo funcionário da recorrente.*

*O que se pode concluir dessa documentação é que a conta bancária da qual proveio os recursos era de titularidade da própria recorrente, onde concluímos que o passivo é ficto, representando a operação um planejamento tributário capaz de justificar os recursos para as aquisições das empresas citadas.*

#### **D) Empréstimo recebido no valor de R\$ 812.913,72**

*A empresa SIC – Serviços Médicos S/A se compromete a vender suas ações para TOZZCO, no valor de R\$ 812.913,72, conforme valores adiantados aos sócios, escriturado no livro diário (doc.21).*

*A TOZZCO acordou com a recorrente que cederia todos os direitos e obrigações decorrentes da aquisição da SIC, firmando em 26/08/1998 Instrumento particular de Cessão de Crédito (doc. 22), no valor de R\$ 812.913,72.*

*Na mesma data, foi celebrado Instrumento Particular de Venda e Compra de Ações entre a recorrente e os sócios da SIC, sendo que a recorrente adquiriu as ações da SIC pelo preço ajustado anteriormente.*

*Teceremos alguns comentários em relação à documentação juntada pela interessada, referente a esta operação:*

*a) Instrumento particular de Cessão de Crédito (doc. 22), no valor de R\$ 812.913,72;*

*- Falta de identificação das testemunhas;*

*- Falta do Registro em cartório de Títulos e Documentos*

*- Não consta cláusula contratual que disponha sobre garantias do empréstimo realizado, subestimando altos riscos de inadimplência;*

*- Falta de apresentação de protestos realizados em cartório e execução judicial (apresentou uma cobrança extrajudicial 10 anos depois de firmado contrato);*

*Cabem as mesmas considerações apresentadas nos itens anteriores, uma vez que estamos diante de transações financeiras envolvendo a empresa “Tozzco” e a recorrente apresentando mesmas características, com semelhanças de cláusulas, ausência de registro em cartório e falta de apresentação de garantias.*

*A corroborar toda as ilações apresentadas, o documento apresentado pela recorrente, onde a empresa Brasnefro Participações S/A utilizou o suposto crédito que tinha*

*com a fiscalizada, para integralizar aumento de capital na recorrente, tornando-se acionista, comprova que as empresa Tozzco Participações S/A e CDR – Clínica de Doenças Renais eram a mesma pessoa jurídica, apesar de terem CNPJ, objetos e sócios diferentes e que “Tozzco” (atual Brasnefro Participações S/A) foi constituída apenas para movimentar os recursos da própria recorrente.*

### **CONCLUSÃO**

*Portanto, diante dos fatos apresentados somos favoráveis a glosa integral da despesa financeira na ordem de R\$ 485.993,28, ficando o prejuízo fiscal declarado de R\$ 4.560.072,32 (fls. 22) para R\$ 4.074.079,04 e igual valor para a base negativa da CSLL (fls. 1.427/1.428).*

Verifica-se, da leitura do relatório de diligência apresentado pela fiscalização que, após a análise dos argumentos e documentos apresentados pela empresa, a fiscalização apresenta argumentos de fato e de direito no sentido de demonstrar que, a despeito das alegações da empresa, resta demonstrado que os valores transferidos de uma empresa para a outra tratam apenas formalmente de empréstimos entre empresas.

No entanto, realizada uma análise aprofundada verifica-se que, apesar dos registros contábeis dos mesmos a transferência de recursos não pode ser considerada como empréstimos, entre outros fatores por falta de requisitos formais dos documentos contratuais e, além disso, pelo fato de as relações entre as empresas demonstrarem que os recursos advindos da empresa Brasnefro referirem-se a valores utilizados por ambas as empresas, funcionando, em verdade a Brasnefro como caixa da recorrentes.

Por fim, e mais relevante, há de se citar o fato de que, decorridos dez anos da realização dos ditos empréstimos, estes não foram, cobrados, nem saldados, não existindo comprovação de que estes empréstimos seriam efetivos e não uma simples transferência de recursos de caixa entre empresas do mesmo grupo.

À vista do exposto, considerando a análise realizada na diligência determinada anteriormente e concordando com as conclusões apresentadas pela fiscalização, entendo que restou demonstrada a inexistência de fato dos empréstimos entre as empresas e, assim, devem ser consideradas procedentes as glosas das despesas a eles relativas.

Assim, voto no sentido de negar provimento ao recurso quanto a este título.

### **Dedutibilidade das Despesas para fins de Apuração da CSLL**

Após apresentar uma extensa narrativa sobre a legislação da contribuição social, entende que as glosas de despesas relativas a glosas de despesas não comprovadas, por se referirem a legislação específica do IRPJ, não podem ser aplicadas para a CSLL.

Neste ponto, entendo não assistir razão ao recorrente. As despesas que foram objeto de glosa por parte da fiscalização e que levaram à redução das bases de cálculo negativas da CSLL referem-se a despesas utilizadas na redução do resultado do exercício.

Ora, sendo assim, estas despesas, quando glosadas, influem na apuração do resultado da empresa e, com isso, influem na base de cálculo de apuração da CSLL, razão pela

Processo nº 15540.000306/2007-19  
Acórdão n.º **1401-002.350**

**S1-C4T1**  
Fl. 1.287

---

qual, a glosa da despesa realizada tem, obrigatoriamente, de refletir na apuração da CSLL devida.

Desta forma, em relação a este ponto, entendo que as glosas realizadas tem de influir na apuração do resultado da empresa e, por consequência, devem influir na apuração da base de cálculo da CSLL, razão pela qual não assiste razão ao recorrente e pelo que voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator