



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720561/2020-34
ACÓRDÃO	1302-007.555 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de outubro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	HUAWEI DO BRASIL TELECOMUNICACOES LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

Sendo as condutas lícitas, tanto que não mereceram a aplicação de multa qualificada, somente com respaldo em uma norma antielisiva geral ou específica, poderia o Fisco glosar a despesa financeira, mormente quando verificado que a recorrente apontou a destinação específica dos empréstimos e nem a Fiscalização nem a decisão de piso a refutou.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, aos lançamentos da CSLL e da multa isolada por falta de estimaiva mensal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator, vencido o conselheiro Marcelo Izaguirre da Silva, que votou por negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões o Conselheiro Sérgio Magalhães Lima. Quanto ao Recurso de Ofício, resolvem, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento, nos termos do relatório e voto do relator.

Assinado Digitalmente

Alberto Pinto Souza Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Miriam Costa Faccin, Marcelo Izaguirre da Silva, Natalia Uchoa Brandão, Henrique Nimer Chamas, Sérgio Magalhães Lima e Alberto Pinto Souza Junior.

RELATÓRIO

O presente processo tem, por objeto, os seguintes autos de infração lavrados em face de Huawei do Brasil Telecomunicações Ltda. (Huawei):

a) **Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas - IRPJ**, (a fls. 764 e segs.) pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 25.921.542,24, referente ao fato gerador de 2016 (lucro real anual), sendo assim descrito os fatos apurados:

“ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

INFRAÇÃO: CUSTO/DESPESA INDEDUTÍVEL

Valor não adicionado ao Lucro Líquido do período, para determinação do Lucro Real, conforme relatório fiscal em anexo.”

b) **Contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL** (a fls. 771 e segs.) pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 9.331.755,21, referente ao fato gerador de 2016 (base ajustada anual), sendo assim descrito o fato apurado:

“CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS

INFRAÇÃO: CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO DEDUTÍVEIS

Valor não adicionado ao Lucro Líquido do período, para determinação do Lucro Real, conforme relatório fiscal em anexo.”

c) **Outras Multas Administradas Pela RFB** (a fls. 777 e segs.), pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 7.813.971,44, referente ao fato gerador de 2016 (base ajustada anual), sendo assim descrito o fato apurado:

PESSOAS JURÍDICAS

INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Falta de pagamento da Contribuição Social incidente sobre a base de cálculo estimada em função de balanços de suspensão ou redução,

conforme discriminado no Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante do presente processo.

(...)

PESSOAS JURÍDICAS

INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica incidente sobre a base de cálculo estimada em função de balanços de suspensão ou redução, conforme discriminado no Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante do presente processo.

A contribuinte, Huawei, impugnou os lançamentos e a **29ª Turma da DRJ08** proferiu, no **Acórdão n. 108-016.501 de 28/06/2021 (a fls. 17069 e segs.)**, a seguinte decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2016

LANÇAMENTO - DUPLICIDADE

A autoridade fiscal lançou duas vezes os mesmos valores ao glosar tanto a conta de resultado relativa a despesas de juros, como sua repercussão sobre a conta de passivo. Desse modo, deve ser afastada uma das exigências em razão da duplicidade.

DESPESAS FINANCEIRAS DESNECESSÁRIAS

Despesas financeiras, relativas a empréstimos obtidos em razão de a contribuinte ter deixado de cobrar empresas ligadas por mera liberalidade, devem ser consideradas não necessárias e, portanto, indedutíveis. Não se sustenta, contudo, a glosa de despesas financeiras, que não guardam a mesma relação causal, como encargos com factoring, tarifas bancárias e despesas com carta fiança.

GLOSA DE DESPESAS - ADIÇÕES

Uma vez comprovada que a despesa glosada foi adicionada ao lucro real, deve ser afastada a exigência.

MULTAS ISOLADAS E DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA

Por força do art. 53 da Instrução Normativa RFB nº 1700/2017, as multas isoladas não são afastadas pela aplicação conjunta de multa de ofício.

MULTA ISOLADA - ESTIMATIVA DE DEZEMBRO

Deve ser mantida a multa isolada pelo não recolhimento da estimativa do mês de dezembro, ainda que apurada por meio de balancete de suspensão/redução.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em razão da exoneração da contribuinte de parte do crédito tributário, a Turma Julgadora recorreu de ofício para o CARF.

A Huawei tomou ciência do Acórdão n. 108-016.501 em 14/07/2021 (termo a fls. 17089) e interpôs o recurso voluntário (a fls. 17092 e segs.) em 12/08/2021 (Termo a fls. 17091), no qual aduz as razões de defesa a seguir expostas:

“III. PRELIMINARES

18 O v. acórdão recorrido aduz, de maneira simplória, que a lavratura do Auto de Infração por pessoa incompetente é a única circunstância capaz de ensejar a decretação de nulidade do lançamento, por força do artigo 59, inciso I, do Decreto nº. 70.235/72.

(...)

22 Desconsiderada a falsa premissa na qual se embasou o acórdão guerreado, é imperioso que se reconheça a existência de nulidades críticas capazes de ensejar o cancelamento dos Autos de Infração em debate, esmiuçadas abaixo.

III.1. Fundamentação Deficiente. A ausência de claro e delimitado nexos causal entre as premissas estabelecidas no TVF e a conclusão pela glosa das despesas financeiras

23 Como já se antecipou supra, o TVF ensejou dúbia interpretação de suas razões pela Recorrente e pela d. DRJ, o que é constatado pela divergência entre a Impugnação e o acórdão recorrido, o que já seria suficiente para ensejar a sua nulidade.

23.1 Dessa forma, passa-se a esclarecer as premissas adotadas pelo v. acórdão e que supostamente possibilitariam a glosa das despesas financeiras da Recorrente:

Quantificação dos Créditos com Coligadas “Elaboramos então uma planilha denominada ‘Demonstrativo dos Créditos com Partes – Relacionadas – Empréstimos Concedidos’, onde demonstramos os saldos mensais de cada uma dessas contas, apurando o total mensal desses créditos/empréstimos. Com base na totalização desses saldos mensais, extraídos do Bloco C-155 Saldo Mensais da ECF, que constam da planilha mencionada no parágrafo anterior, calculamos o valor médio mensal de Créditos com Partes Relacionadas, num montante de R\$632.687.418,92.” (fl. 750)

Quantificação da Captação de Recurso com Terceiros (Citibank)

“Elaboramos planilha demonstrativa da média mensal dos saldos dos empréstimos tomados no período na conta contábil 2423102 ‘Empréstimo Bancários de Curto Prazo’, que totalizou um montante médio mensal de empréstimos tomados de R\$ 132.416.694,65, considerando o período de vigência e liquidação dos contratos (...)”

24 A partir dessas premissas, apresenta sua conclusão pela glosa das despesas financeiras, sem demonstrar de forma precisa e clara qual seria a efetiva razão para tanto (i.e. ausência de encargos x montante de créditos exigíveis sem encargos). Veja-se:

(...)

24.1 Observe-se que a conclusão do TVF é genérica e, ao menos, parcialmente descolada das premissas estabelecidas, pois apenas aduz que “não seria necessário o pagamento dessas despesas caso não houvesse a cessão de recursos da empresa a suas coligadas nas condições em que foram efetuadas”.

25 Assim, não há dúvidas de que a fundamentação deficiente para demonstrar efetivamente a desnecessidade resta caracterizada, vez que sequer é possível identificar:

(i) A presença expressa de critério limitador quantitativo para identificar a desnecessidade da captação de recursos com terceiros: A captação de recursos com terceiros é desnecessária até o montante de créditos efetivamente exigíveis de suas coligadas (saldo entre créditos e débitos detidos), o que seria razoável considerando as premissas quantitativas tecidas no TVF.

(ii) A vinculação direta entre a captação de recursos e o seu repasse sem oneração às suas coligadas: A demonstração de que os recursos com terceiros foram efetivamente repassados a terceiros sem encargos e não utilizados na

própria atividade da Recorrente, o que seria razoável considerando uma análise isolada da conclusão do TVF (e.g. “Parece evidente que não seria necessário o pagamento dessas despesas caso não houvesse a cessão de recursos da empresa a suas coligadas nas condições em que foram efetuadas”).

25.2 A falta dos elementos de conexão entre as premissas estabelecidas e a conclusão trouxeram, indubitavelmente, enorme dificuldade na elaboração de defesa da ora Recorrente e, até mesmo, na análise da Impugnação pela d. DRJ.

26 Assim, a motivação claramente deficiente do lançamento tributário representa grave mácula de natureza material e deve ensejar a declaração de nulidade deste.

26.1 A uma, porque viola frontalmente o artigo 2º da Lei nº. 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e impõe que a Administração pautar a sua atuação em uma série de princípios, sendo um dos principais o da motivação de seus atos.

(...)

26.3 A duas, a motivação deficitária também representa descumprimento ao preceito do artigo 1425 do Código Tributário Nacional (“CTN”), que vincula a validade do lançamento à correta determinação de todos os seus elementos essenciais, dentre eles a motivação consistente. Afinal, a ausência da adequada fundamentação impede que haja a própria determinação da matéria tributável.

(...)

27 Esclarecidos os fundamentos legais que devem ensejar a decretação de nulidade material dos Autos de Infração por deficiente motivação, demonstrar-se-á que mesmo que se entenda pela razoabilidade da fundamentação do TVF em qualquer das linhas interpretativas expostas, ainda assim se identificará outras fragilidades específicas.

III.1.a. A insuficiência de fundamentação sobre a glosa de despesa financeira de recursos captados até o montante de créditos exigíveis sem encargos

28 Caso se entenda que a Recorrente abordou as razões da glosa de despesas financeiras de forma correta, ou seja, no sentido de glosar a dedução de encargos sobre captação de créditos, limitados até o montante do saldo de créditos (isto é, créditos subtraídos pelos débitos nas mesmas condições) detidos pela Recorrente, que (a) não tivessem encargos; e (b) fossem exigíveis, ainda assim é manifesta a insuficiência da fundamentação do TVF.

30 Essa acusação foi a depreendida pela Recorrente com relação ao TVF, mas rechaçada pelo acórdão recorrido. Contudo, entendendo-se que a Recorrente concebeu corretamente a reprimenda veiculada pela d. Autoridade Fiscal, os Autos de Infração merecem cancelamento pelo fato de que tal alegação é vaga e superficial, não sendo hábil, por si só, a respaldar a autuação.

31 Em primeiro lugar, a d. Autoridade Fiscal apenas assume que a Recorrente é credora de suas partes relacionadas, pois identifica nas razões de seu TVF apenas os valores a receber da Recorrente, ignorando, contudo, os montantes que ela deve a essas empresas. Isto é, faz uma análise parcial e unilateral dos valores devidos entre as empresas do grupo, a despeito das informações apresentadas pela Recorrente nesse sentido ao longo do procedimento fiscal⁷, o que denota irremediável falha na fundamentação do Auto.

32 Afinal, a consideração dos valores dos quais a Recorrente é devedora inevitavelmente reduz o seu “saldo credor” perante as companhias do grupo, o que seria capaz de, por si só, alterar as conclusões alçadas sobre a necessidade de captação de recursos com terceiros.

33 Verifica-se, assim, a completa fragilidade da própria premissa para a glosa de despesas incorridas para financiamento da Recorrente. Não há dúvidas de que uma empresa que tivesse um montante de débitos muito superior ao dos créditos, teria absoluta necessidade de se financiar junto a terceiros.

34 Em segundo lugar, a despeito de o embasamento central do Auto ser a glosa de despesas desnecessárias, o Auto não analisa o caráter de necessidade de cada despesa glosada! É completamente destituído de fundamentação nesse sentido.

34.1 Afinal, se a alegação principal é a de que certos encargos financeiros, assumidos pelo sujeito passivo no regular exercício de suas atividades, não seriam efetivamente necessários (e, portanto, oponíveis ao Fisco), não há dúvidas de que cada uma dessas despesas merece análise individual para comprovar sua desnecessidade - que é, até então, apenas suposta pela frágil premissa estabelecida pelo Fisco.

35 Para que pudesse fundamentar o lançamento pretendido, o TVF teria de ter analisado cada uma das operações que originaram as despesas financeiras glosadas, aferindo sua natureza, contexto, destinação dos seus valores, bem como sua inevitabilidade ou eventual obrigatoriedade, para concluir sobre sua necessidade ou não para a atividade operacional da Recorrente no momento em que incorridas.

36 Essa providência, imperiosa em uma autuação como a presente, não foi cumprida pela d. Autoridade Fiscal com relação a qualquer um dos valores glosados, nem mesmo para os juros decorrentes de empréstimos bancários (para os quais foi efetivamente demonstrada a destinação de recursos captados na Impugnação), a única rubrica que é minimamente mencionada ao longo do TVF (e única mantida pela d. DRJ).

37 Afinal, ser credora de suas coligadas não obsta a necessidade de a Recorrente contratar carta fiança para a discussão judicial de temas tributários, de pagar tarifas bancárias (e.g. taxas para transmissão de TED e para pagamentos de salários de funcionários) ou realizar operações de factoring para redução de riscos. No entanto, ainda que fosse possível projetar qualquer tipo de dúvida a seu respeito, por óbvio, caberia à d. Autoridade Fiscal ter arrazoado seu TVF nesse sentido.

38 Como não poderia ser diferente, a decisão de primeira instância cancelou a glosa dessas despesas, por serem completamente alheias à lógica argumentativa central da autuação. Porém, o próprio cancelamento das glosas demonstra como foi insuficiente a fundamentação promovida pela d. Autoridade Fiscal, o que deve ensejar a decretação da nulidade material da autuação e não apenas a sua correção pelas instâncias julgadoras.

39 Em uma autuação, tal como a presente, em que se glosa valores deduzidos pelo sujeito passivo da base de cálculo dos tributos incidentes sobre a renda/lucro, por alegação de descumprimento dos requisitos essenciais que conferem o caráter de dedutibilidade às despesas, é imperioso que a d. Autoridade Fiscal cumpra seu ônus probatório, a fim de demonstrar tal descumprimento. Isso não foi

feito no presente caso, de forma que a glosa arbitrária de despesas representa postura inaceitável perante o ordenamento jurídico.

40 Deficiente, portanto, a motivação utilizada pela d. Autoridade Fiscal para fundamentar a exigência das diferenças de IRPJ e CSLL, eis que parte de premissa unilateral ao avaliar apenas os créditos da Recorrente (ignorando seus débitos com as mesmas partes relacionadas) e sequer menciona a razão pela qual a maioria das despesas financeiras foram glosadas, prejudicando o exercício do direito de defesa da Recorrente e caracterizando o vício material da autuação e a nulidade do lançamento.

III.1.b. A insuficiência de fundamentação para glosa de despesas financeiras pela mera falta de imposição de encargos nos créditos detidos com coligadas

41 Caso se entenda que tanto o TVF como o acórdão ora recorrido estejam corretos em fundamentar a glosa no sentido de que o fato de a Recorrente deter créditos exigíveis e sem encargos a impede ilimitadamente de deduzir despesas relativa a encargos de recursos captados junto a terceiros, ainda assim é manifesta a insuficiência da fundamentação do TVF.

42 Como exposto, a d. DRJ sustenta que a Recorrente supostamente teria interpretado as razões para a glosa de forma diversa da fundamentação efetivamente adotada no TVF...

43 Ainda assim, há diversos indícios que formam a convicção de que houve fundamentação insuficiente no TVF, ainda que adotando a fundamentação da d. DRJ.

44 Primeiramente, o cerceamento do direito de defesa é porque a Recorrente não teve sucesso em identificar a verdadeira motivação dos Autos de Infração, de modo que é certo que tal só ocorreu, pois ela não possui a esperada clareza e suficiência – tanto a ponto de ensejar uma defesa sobre argumento (supostamente) “inventado” pela Recorrente.

(...)

46 Em segundo lugar, a interpretação defendida é inviável, pois parte de premissa falaciosa. Isso porque, nesse cenário, entende-se que a d. Autoridade Fiscal defendeu que a simples existência de valores recebidos em atraso sobre os quais não foram exigidos multa ou juros automaticamente obstará a dedutibilidade de encargos financeiros contratados com terceiros. Essa lógica é endossada pelo v. acórdão recorrido que frisou:

(...)

47 O v. acórdão recorrido ainda dá um passo a mais do que a própria Fiscalização nesse sentido, entendendo que o caso seria similar àqueles de “repasse de empréstimos”, quando uma empresa do grupo econômico se financia no mercado e repassa os valores, livre de encargos, às suas coligadas. Segundo a própria d. DRJ, mesmo sem haver qualquer identificação de valores ou cronologia nessa sequência de repasses, a “premissa de que os valores só foram tomados em razão do mútuo concedido (...) torna as despesas decorrentes desnecessárias e, portanto, indedutíveis” (fl. 17.074).

48 Todavia, tal lógica é equivocada.

49 É absolutamente fictícia a suposta correlação automática de que qualquer recebimento em atraso sem a respectiva exigência de encargos afasta a necessidade de captação de recursos junto a terceiros (acrescidos do pagamento de encargos).

50 Com efeito, a premissa imposta pelo acórdão da d. DRJ é uma completa ficção jurídica que não encontra qualquer tipo de respaldo legal. O artigo 299 do RIR/99 possui, propositadamente, uma redação abrangente, não descritiva ou taxativa, que irá exigir que a d. Autoridade Fiscal realize a subsunção dos fatos a ela. É certo que a interpretação será subjetiva, porém jamais poderá ser arbitrária. Dependerá, assim, de elementos concretos, passíveis de serem objetivamente analisados pela d. Autoridade Fiscal.

51 Caso a falta de exigência de encargos nos créditos detidos com terceiros obstasse a dedução de encargos sobre captação de recursos, seria necessário um mandamento objetivo contido em lei – que ainda deveria ser previsto como presunção relativa, ou seja, passível de ser desconstituída pelo contribuinte quando efetivamente comprovado o atendimento aos requisitos elementares das despesas dedutíveis (necessidade para atividade ou manutenção da fonte produtora).

52 Ora, é absolutamente usual que, no exercício da atividade empresarial, determinada situação exija que a empresa aceite o não recebimento de encargos por empresas que lhe são parceiras (e fazem o mesmo por ela em momentos pontuais de dificuldade), ao passo que circunstâncias diversas podem ensejar a necessidade da obtenção de recursos em montante superior àquele imediatamente disponível na reserva da empresa (em caixa, aplicações, etc.).

53 Também não deve causar espanto que ambas as situações possam coexistir sem que haja uma relação direta entre elas.

54 Não há uma regra fixa e absoluta para esse tipo de situação (i.e., não ter cobrado encargos de parte relacionada em operações de compra e venda descarta automaticamente a necessidade de obtenção de empréstimos). O exame da necessidade da captação de recursos com terceiros e a dedutibilidade dos seus respectivos encargos se dá por força da redação do artigo 299 do RIR/99 (como estabelecido no próprio TVF), o que atrai a necessidade de exame específico e casuístico, a depender de uma série de condições.

55 Assim, a d. Autoridade Fiscal não se desincumbiu de seu ônus de verificar se as despesas são desnecessárias. Afinal, ainda que o contribuinte em alguma medida possa se beneficiar com a dedução no lucro real, é fato que o dispêndio com as despesas financeiras é muito mais prejudicial à sua atividade e ao seu objetivo de auferir lucro do que a dedução lhe é benéfica.

55.1 A toda evidência, a desnecessidade de um encargo financeiro deve ser cabalmente provada pela d. Autoridade Fiscal e jamais pressuposta, como foi no presente caso.

(...)

59 Registre-se, ainda, que as acusações só seriam plausíveis se a d. Autoridade Fiscal provasse que a Recorrente dirigiu os valores de empréstimos diretamente para as suas coligadas e sem encargos financeiros (de modo que essa despesa não lhe traria qualquer utilidade operacional), que é exatamente a situação citada pela d. DRJ e sedimentada na jurisprudência administrativa como “repasse de

empréstimo”. 60 Por fim, a fragilidade da autuação foi percebida pelo acórdão recorrido, que tenta de certa maneira, repará-lo, aperfeiçoando o ato administrativo. Além de se ver forçado a cancelar a maior parte da autuação, com relação à parcela mantida, a d. DRJ passa a complementar os fundamentos trazidos na autuação, alegando que a Recorrente teria se defendido de argumento por ela mesmo inventado:

(...)

61 Percebe-se que a decisão recorrida tenta suprir a insuficiência de fundamentação dos Autos de Infração ao alegar que as falhas apontadas pela Recorrente não precisariam ter sido apreciadas pela d. Autoridade Fiscal por não serem o principal fundamento da acusação, que teria sido, por sua vez, a ausência de exigência de encargos no recebimento em atraso de valores de suas partes relacionadas.

62 A d. DRJ tenta alterar o foco da acusação fiscal da existência de saldo credor para a não exigência de encargos para buscar subsídios para manter o lançamento, a despeito de suas evidentes imprecisões e deficiências, bem como desconexão com as premissas estabelecidas pelo próprio TVF.

63 Entretanto, não podem as instâncias julgadoras, apreciando a defesa, adotar fundamento que os Autos de Infração não cogitaram para manter a acusação fiscal – devem se ater aos limites objetivos da lide, tais quais delimitados pelos Autos, sob pena de alteração do critério jurídico anteriormente em discussão.

(...)

66 Uma vez que não constava dos Autos de Infração, a insubsistência de referidos fundamentos não foi demonstrada na Impugnação e somente serão analisadas em grau recursal. Cerceamento de defesa mais óbvio que este não há!

67 Diante do exposto, resta clara a impossibilidade lógica de se presumir ilimitadamente que as despesas financeiras incorridas são desnecessárias ante a ausência de exigência de encargos em créditos com coligadas.

IV. MÉRITO

68 Na remota hipótese de não se entender que o lançamento é nulo, fato é que no mérito (parcela mantida pela d. DRJ), ele também não pode subsistir.

IV.1. Não Caracterização do Repasse de Empréstimo

69 O acórdão recorrido introduz nos autos a comparação do presente lançamento com os casos de “repasse de empréstimo”...

(...)

70 Segundo o voto, a jurisprudência seria firme em rechaçar a necessidade de despesas financeiras diante da identificação do repasse do empréstimo a empresa do grupo sem a inclusão dos encargos, ainda que não houvesse exata correspondência dos valores repassados ou ordem cronológica entre as ações.

71 Em outras palavras, segundo a decisão guerreada, a ação de manter qualquer tipo de empréstimo ou mútuo com uma coligada automaticamente cancelaria a necessidade de se obter financiamento externo, independentemente da ordem em que cada uma dessas operações foi firmada, do intervalo entre elas, ou dos valores envolvidos. Como já se viu, foi essa mesma lógica que norteou o voto

condutor para manter a acusação fiscal. Porém, a interpretação conferida à hipótese de “repasse de empréstimo” não é adequada e sequer é acolhida pela jurisprudência.

72 Primeiramente, há de se enfatizar que a d. Autoridade Fiscal sequer menciona a hipótese de “repasse de empréstimos” na fundamentação do lançamento, sendo essa uma comparação criada pelo acórdão recorrido. Não é, portanto, a acusação veiculada nos autos.

73 Em segundo lugar, a jurisprudência é clara em rechaçar a dedutibilidade de despesas financeiras nos casos em que o contribuinte repassa o mesmo empréstimo obtido no mercado financeiro para sua coligada sem a inclusão dos encargos.

74 O que se rejeita, nesses casos, é o intuito doloso de uma empresa receber recursos sem encargos enquanto outra recebe os benefícios da dedução fiscal, o que denota a desnecessidade de despesa incorrida.

(...)

77 A indedutibilidade não decorre da coexistência de mútuo com coligada e obtenção de recursos de terceiros, mas, sim, pela constatação de que o financiamento oneroso foi obtido tão somente para custear a atividade de terceiros e não para atividade do próprio contribuinte que arca com os encargos, logo, completamente ausente o requisito da necessidade daquele custo.

78 Com efeito, a comparação da hipótese dos autos com aquela de “repasse de empréstimos” apenas reforça todos os pontos colacionados pela Recorrente em sua defesa e serve para demonstrar a improcedência da presente autuação!

79 E veja-se, Srs. Conselheiros, que a tentativa de comparar a presente autuação com a situação de “repasse de empréstimo” é ainda mais gravosa, pois não são constatados os dois requisitos essenciais para isso: a identificação dos valores repassados e a sequência cronológica entre as operações.

80 Como se demonstrou nos autos, os encargos haviam deixados de ser exigidos das empresas coligadas ao menos cinco anos antes de a Recorrente ter precisado recorrer ao Citibank para obter empréstimos, e não o contrário. Ademais, também não há qualquer correlação de valor entre o total financiado e aquele do mútuo com as partes relacionadas.

81 Por fim, como será demonstrado adiante, os empréstimos contraídos pela Recorrente tiveram destinação exclusiva para pagamentos relativos à aquisição de softwares (tópico IV.3 do presente Recurso).

82 Logo, demonstra-se, inequivocamente, que a fundamentação balizada pelo acórdão recorrido não encontra correspondência na jurisprudência administrativa e não merece prevalecer por ser absolutamente incorreta, pois prova-se que a necessidade de uma despesa financeira só pode ser auferida à luz da aplicação dos recursos para a consecução da atividade produtiva do contribuinte.

IV.2. O LANÇAMENTO REPRESENTA TENTATIVA DE INTERFERÊNCIA INDEVIDA NA GESTÃO DOS NEGÓCIOS DA RECORRENTE

(...)

89 Afinal, nos presentes autos, não houve qualquer acusação de tentativa de planejamento fiscal, evasão, ou qualquer outra conduta dolosa com fins de

ludibriar o Fisco e reduzir a sua carga tributária. Pelo contrário, entendeu-se que, mesmo regulares, as suas transações não poderiam ser consideradas necessárias, e esse julgamento de valor, sem dúvidas, interfere na autonomia privada da Recorrente e na condução dos seus negócios e gestão financeira.

90 Ora, compactuar prazos de vencimentos, aceitar atrasos no pagamento, exigir o pagamento antecipado, obter financiamento junto a instituições financeiras ou no mercado, entre outras, são todas condutas cujo julgamento de necessidade cabe exclusivamente ao contribuinte, ao determinar as diretrizes da condução de sua empreitada, visando obter sucesso. Essas decisões são inerentes à atividade empresarial e não compete ao Fisco qualquer ingerência sobre elas.

91 Ao Fisco, por sua vez, cabe estritamente o estudo acerca da usualidade, normalidade e necessidade das despesas que foram efetivamente deduzidas da apuração do seu lucro tributável com relação, exclusivamente, à atividade operacional exercida pelo contribuinte, tendo como condições preestabelecidas e inquestionáveis as condições negociais que cercam essa atividade. Assim, a conclusão do Fisco dependerá da análise do emprego dos seus recursos, e não da sua obtenção.

92 É dizer: o Fisco pode questionar a aplicação dos recursos, averiguando, com isso, a necessidade daquele dispêndio para aquela atividade econômica, mas não pode ultrapassar o limite e adentrar no aspecto gerencial de tomada de decisões da companhia.

93 E já se demonstrou à exaustão que isso não foi feito nos presentes autos, nos quais não há sequer uma linha que discorra sobre como as despesas financeiras estavam envolvidas no contexto da operação da Recorrente.

94 Inclusive, a já exposta lógica deficiente adotada pela d. Autoridade Fiscal também se cristaliza no fato de que os créditos da Recorrente foram desconsiderados e, mais ainda, desconsiderou-se que os valores dos créditos da Recorrente (indicados na cor azul do gráfico abaixo) foram paulatinamente liquidados no curso do ano de 2016, enquanto houve um aumento das dívidas da Recorrente (indicados na cor vermelha do gráfico abaixo) nesse mesmo ano (mesmos critérios adotados pela d. Fiscalização na elaboração do seu Demonstrativo dos Créditos com Partes Relacionadas – Empréstimos concedidos – conforme demonstra o gráfico abaixo):

(...)

95 Assim, no caso concreto, sequer poderia se alegar que a Recorrente não buscou a liquidação dos créditos no curso do ano de 2016, vez que estes iniciaram 2016 no montante de R\$855.561.483,37 e finalizaram o ano no montante total de R\$384.180.986,18. Por outro lado, a crescente dívida da Recorrente, evidencia ainda mais a necessidade de obtenção de recursos perante terceiros.

96 Ainda, da análise da Relação entre Débitos e Créditos com Coligadas para o Ano-Calendário de 2017 é possível aferir que a situação de excesso de créditos sobre débitos com coligadas sequer é uma situação permanente para a Recorrente. Nesse período, a Recorrente teve uma média de débito mensal no valor de R\$410.944.473,83, bem como uma relação entre débitos e créditos mês a mês abaixo descrita (versão analítica dos valores registrados nas contas contábeis e respectivos balancetes mensais extraídos da ECD 2017 – Docs. 01 e 02):

(...)

97 Ademais, não só a lógica da d. Autoridade Fiscal extrapola as suas competências, mas foi feita de maneira displicente, pois falha em contextualizar a atividade da Recorrente e o funcionamento de suas relações comerciais intragrupo (comuns em grandes conglomerados multinacionais).

98 Afinal, o que foi desprezado pela d. Autoridade Fiscal e pela d. DRJ é que em operações com coligadas sediadas no exterior não são tão facilmente exigíveis ou executáveis, como querem fazer crer. 98.1 Por um lado, há o aspecto negocial das operações: trata-se de dívida com suas partes relacionadas, com as quais é imperioso que se mantenha um bom relacionamento (não são empresas que funcionam independentemente são empresas que necessitam colaborar entre si constantemente), e que beneficiam a Recorrente com o mesmo tratamento (aditem excepcionais pagamentos em atraso sem acréscimos legais).

98.2 De outra monta, trata-se de dívida internacional de difícil execução forçada ou de cumprimento através de outras formas coercitiva. Por exemplo, por se tratar de empresa do mesmo grupo a Recorrente jamais poderia deixar de exportar as mercadorias adquiridas em função do atraso no pagamento.

98.3 Se a d. Autoridade Fiscal realmente quisesse interferir nos aspectos gerenciais da atividade da Recorrente para realizar o exame de necessidade das despesas financeiras, não poderia furtar-se de analisar todas as complexidades envolvidas ao invés de fazer prevalecer lógica simplista e desconectada da realidade dos fatos.

(...)

107 A d. DRJ entendeu que a acusação de dolo afetaria somente a qualificação da multa, mas, em realidade, essa seria a única acusação capaz de suportar o mérito de uma autuação como a presente, nos termos da uníssona jurisprudência do E. CARF.

108 Portanto, inaceitável que seja mantido o presente lançamento, já que baseado em lógica que ultrapassa os limites da competência da d. Autoridade Fiscal, que tenta interferir com a autonomia de gestão e modelo de negócio da Recorrente.

IV.3. LEGITIMIDADE E EVIDÊNCIA DA DEDUÇÃO DE DESPESAS COM JUROS

109 O artigo 47 da Lei 4.506/1964 estabelece que são dedutíveis, para fins de determinação do lucro real das pessoas jurídicas, as despesas operacionais, assim consideradas as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte pagadora, que sejam usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa

110 Refletindo essas disposições, o artigo 299 RIR/99, que serviu de base legal para os lançamentos em debate, assim dispõe:

(...)

111 Pelo o que se denota da redação do referido dispositivo, a despesa será considerada necessária caso seja relevante para o desenvolvimento de transações ou operações exigidas pela atividade econômica do contribuinte, assim como para a manutenção da respectiva fonte pagadora. Tem-se, assim, que o conceito de despesa necessária está relacionado com a atividade econômica da pessoa jurídica.

111.1 Ainda, para que a despesa seja considerada usual ou normal, deve ser habitual no exercício da atividade econômica da pessoa jurídica, sendo incorrida com frequência nas transações ou operações realizadas pela empresa, desde que acompanhada da devida documentação comprobatória.

112 Embora não haja regra específica esclarecendo qual tipo de despesa deva ser considerada necessária, usual e normal para a atividade exercida pela pessoa jurídica, a Receita Federal do Brasil, por meio do Parecer Normativo CST 32/81, manifestou entendimento no seguinte sentido:

(...)

113 Ademais, no que se refere especificamente a despesas de juros, o artigo 17, §1º, do Decreto-lei nº. 1.598/197710 aduz que os juros pagos ou incorridos pela pessoa jurídica serão dedutíveis como custo ou despesa operacional, desde que apropriados nos exercícios sociais a que competirem.

114 Pois bem. Para o presente caso concreto, como visto, apenas o critério da necessidade das despesas com juros foi questionado pela d. Fiscalização – com base em premissas inconsistentes, que não correspondem à realidade dos fatos e que, ainda, padecem de adequada fundamentação.

115 No que diz respeito a jurisprudência administrativa acerca da dedutibilidade de despesas com juros, o E. CARF tem manifestado entendimento, na maior parte dos casos, no sentido de que, para determinar a necessidade da despesa de juros para fins de dedutibilidade na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, deve ser considerado se os recursos obtidos foram efetivamente empregados na atividade da empresa.

116 No presente caso, todas as despesas financeiras foram incorridas em operações de fundamental necessidade para a empresa e para as suas atividades. Sendo elas consideradas necessárias, a sua dedução não poderá ser questionada.

117 Neste ponto, a d. DRJ já reconheceu esse raciocínio e cancelou, corretamente, a glosa das despesas financeiras referentes a contratação de carta de fiança, operações de factoring e tarifas bancárias. Por outro lado, manteve a glosa dos encargos pagos pela contratação de dois empréstimos com o Citibank, entendimento que merece reforma, como se demonstrará.

118 Pois bem. Com relação aos empréstimos em questão, a d. Fiscalização sequer considerou que os recursos oriundos de tal empréstimos foram diretamente destinados à aquisição de insumos essenciais à atividade da Recorrente. Essa consideração e apreciação dos documentos colacionados a seu respeito também foram desprezados pelo acórdão guerreado.

119 A principal atividade da Recorrente se refere à criação e implantação de projetos de infraestrutura de telecomunicação e tem como seus principais insumos a aquisição de hardwares (equipamentos de infraestrutura e telecomunicação) e dos softwares implementados para o funcionamento desse sistema de telecomunicação.

120 No caso específico dos empréstimos realizados junto ao Citibank, os montantes em questão foram integralmente utilizados para adimplemento de obrigações relativas à aquisição de softwares (empréstimo no valor de R\$95.371.234,56) e de hardwares (R\$81.184.358,31). Vejamos. Empréstimo Citibank R\$ 95milhões

121 Os recursos do empréstimo junto ao Citibank foram diretamente utilizados para adimplemento de obrigações oriundas da aquisição de softwares, como descrito pela Recorrente no próprio curso do procedimento fiscal (fls. 13 e ss.).

122 Além de a recorrente ter fornecido essa informação à d. Fiscalização, também foi apresentado o documento sobre as instruções de pagamento que determinava que os valores fossem remetidos para o adimplemento dessas obrigações (Doc. 04-A da Impugnação – fls. 13.285/13.296):

(...)

123 Inclusive, o próprio Registro de Operações Financeiras (“ROF”) contém indicação de que os valores foram remetidos para aquisição de softwares (Doc. 04-B da Impugnação – fls. 13.297/13.299):

(...)

124 Para que não haja quaisquer dúvidas sobre a utilização dos recursos sobre o adimplemento de softwares, a Recorrente reitera o quanto informado na manifestação apresentada durante o procedimento de fiscalização (fls. 13 e ss.) para esclarecer que os recursos foram utilizados para adimplemento parcial das invoices 9015236 e 9014936 (Doc. 04-C da Impugnação - fls. 13.300/13.303).

125 Observe-se que as invoices nos valores de USD36.878.278,61 (9015236) e USD7.908.385,47 (9014936, 9014938, 9014939, 9014940 e 9014941) se referem única e exclusivamente aos valores devidos pela Recorrente pela aquisição de softwares:

(...)

126 Observe-se que ambas invoices referenciam o mesmo contrato citado nas instruções de pagamentos que acompanhou a realização do empréstimo pela Recorrente (00210000760706260B), tornando inequívoca sua correlação.

127 Além disso, a própria descrição das invoices demonstra a inequívoca utilização dos softwares como insumo na implementação de infraestrutura de telecomunicações, já que referenciam praticamente todos os mais relevantes integrantes desse segmento (OI, Telefônica, Tim, Nextel, Claro, Sky, CTBC, Intelig, etc.), cujas estruturas implementadas pela Recorrente tiveram a utilização desses softwares ora adimplidos.

128 Apenas para que não reste qualquer dúvida com relação à utilização dos recursos do empréstimo para adimplementos dessa obrigação, apresenta a Recorrente Contrato de Câmbio para pagamento de outra parcela da invoice 9015236 (Doc. 04-D da Impugnação - fls. 13.304/13.310).

129 Assim, inequívoco que os recursos oriundos do empréstimo foram integralmente destinados à principal atividade da Recorrente, qual seja a de projetar e implementar infraestrutura de telecomunicação, tornando inconteste o seu direito à dedução dos juros relativos ao empréstimo. Empréstimo Citibank R\$ 81milhões

130 Os recursos do empréstimo junto ao Citibank foram diretamente utilizados para adimplemento de obrigações oriundas da aquisição de hardwares.

131 Além de a Recorrente ter fornecido essa informação à d. Autoridade Fiscal durante o processo de fiscalização, também foi apresentado o documento sobre as instruções de pagamento que determinava que os valores fossem remetidos

para o adimplemento dessas obrigações (Doc. 05-A da Impugnação - fls. 13.312/13.320):

(...)

132 Neste caso específico, por se tratar de adimplemento de obrigações relativas à aquisição de mercadorias obrigatoriamente sujeitas ao registro de Declarações de Importação ("DI"), o ROF contém indicação de todas as 313 DI's cuja aquisição de hardwares foi adimplida (Doc. 05-B da Impugnação - fls. 13.321/13.333):

(...)

133 Registre-se que todas as 313 DI's estão disponíveis no SISCOMEX, sistema mantido e estabelecido pela d. Autoridade Fiscal, o qual contém absolutamente todas as informações sobre os produtos adquiridos pela Recorrente e cuja análise demonstrará inequivocamente que se trata de insumos a serem utilizados para implementação de infraestrutura de telecomunicação.

134 Todavia, para melhor ilustrar a vinculação de tais aquisições à atividade da Recorrente, verifica-se que as mercadorias registradas nas seis adições da DI 151770922- 0 (última do quadro acima e a operação de valor mais relevante registrada no ROF) descrevem produtos essenciais à implementação de infraestrutura de telecomunicação:

(...)

135 Observe-se que boa parte das mercadorias importadas pela Recorrente até mesmo fazem referência direta aos termos "equipamento de telecomunicação", sendo que as demais claramente são destinadas a essa finalidade, ainda que não conste expressamente na descrição.

136 Mesmo considerando que tais informações estão à disposição da d. Autoridade Fiscal, a Recorrente apresentou a íntegra da DI 151777092-0, bem como de outras 9 DI's registradas no ROF (doc. 05-C da Impugnação - fls. 13.334/13.514) para análise pela d. DRJ.

136.1 Contudo, verificou-se que essa apreciação não foi feita em primeira instância, que houve por bem manter a glosa de gastos com empréstimos apenas pelo fato de a Recorrente não ter exigido receber encargos em operações diversas. Como já se demonstrou, essa lógica não prevalece, de forma que é imperiosa a análise pontual da aplicação do dinheiro financiado nas atividades da empresa, o que é feito a partir dos documentos que a Recorrente já apresentou.

137 Assim, a partir do momento que os documentos são apreciados em sua íntegra, torna-se inequívoco que os recursos oriundos do empréstimo foram integralmente destinados à principal atividade da Recorrente, qual seja a de projetar e implementar infraestrutura de telecomunicação. Inquestionável, por conseguinte, o seu direito à dedução dos juros relativos ao empréstimo.

IV.4. A LÓGICA APLICADA PELA D. AUTORIDADE FISCAL É INCOMPLETA E FALACIOSA

138 Não obstante todo o já exposto, caso ainda se entenda que agiu corretamente a d. Autoridade Fiscal ao contestar a obtenção de recursos pela Recorrente, o que se faz apenas a título de argumentação, a autuação não subsistirá de qualquer maneira.

139 Como foi relatado, as despesas financeiras foram consideradas desnecessárias diante do fato de que a Recorrente “financiava” suas coligadas no exterior: possuía saldo credor a receber e deixava de cobrar juros e multa no recebimento de valores em atraso.

140 Nessas condições, restou consignado no TVF que não seria necessária a contratação de empréstimo em valor inferior ao saldo credor detido pela Recorrente. Para alcançar essa conclusão, a d. Autoridade Fiscal elaborou planilha denominada “Demonstrativo dos Créditos com Partes Relacionadas – Empréstimos concedidos”, na qual pretendeu demonstrar os saldos mensais das contas contábeis de ativo e de passivo que registraram valores devidos pelas partes relacionadas (fl. 750). A partir desses saldos, calculou o “valor médio mensal dos créditos com partes relacionadas”, no total de R\$ 632.687.418,92. Confira-se:

(...)

141 Acontece que a d. Autoridade Fiscal falhou em levar em consideração o relevante fato que a Recorrente também é devedora das mesmas empresas das quais é credora. Isso significa dizer que a acusação é inteiramente dependente de uma premissa falsa, qual seja, o efetivo valor do saldo credor detido pela Recorrente, uma vez que o TVF não distingue o saldo credor bruto do líquido.

142 Ora, caso se pretenda acatar a construção argumentativa de que somente são dedutíveis as despesas financeiras decorrentes de empréstimos cujo valor extrapole a disponibilidade financeira da Recorrente (seja por caixa, valores a receber ou montantes investidos, por exemplo), faz-se imperiosa a correta avaliação de qual é a real situação financeira global da empresa e, para tanto, é preciso que sejam considerados os seus créditos, bem como os seus débitos.

143 Caso assim tivesse procedido, a d. Autoridade Fazendária teria averiguado que a soma dos saldos mensais das contas de registro das dívidas da Recorrente monta o valor de R\$5.909.570.673,49, conforme extratos obtidos diretamente da ECD da Recorrente, utilizando-se a mesma metodologia (ainda que equivocada) adotada pela d. Fiscalização (doc. 09-A da Impugnação – fls. 16.700/17.059). 143.1 Inclusive, nessa oportunidade a Recorrente identificou que a d. Fiscalização incluiu valores referentes à conta 2089902.6071 que se referiam a débitos da Recorrente (meses de maio a setembro/2016), sendo que todos os outros valores coincidem com aqueles apontados pela d. Fiscalização.

144 Assim, considerando esses valores, confrontaríamos o valor de crédito de R\$7.588.831.027,52 com o valor de débitos de R\$5.909.570.673,49, de modo que chegaríamos em um valor líquido de créditos de R\$1.679.260.354,03, cuja média mensal seria de R\$139.938.362,84 (R\$632.402.585,63 - R\$492.464.222,79 – Doc. 09-B da Impugnação – fls. 17.060/17.063):

(...)

145 Nesse sentido, caso se entenda que não seria possível o financiamento junto a terceiros, o que afastaria parte do direito da Recorrente à dedução dos Juros dos Empréstimos junto ao Citibank, seria necessário confrontar o montante do financiamento ao limite dos créditos líquidos passíveis de obtenção pela Recorrente.

146 Assim, nos meses que a Recorrente obteve os dois empréstimos em vigor (contratados e antes do adimplemento), o valor do financiamento era de

R\$176.555.592,87, ou seja, somente o montante de R\$36.617.230,03 é que seria superior ao suposto limite de financiamento arbitrado pela d. Fiscalização.

(...)

147 Indo além, a fim de que se demonstre a verdadeira situação financeira da Recorrente em relação às demais empresas do grupo, é pertinente que se observe que no ano-calendário de 2017, segundo os balancetes mensais da ECD da Recorrente (doc. 01), a Recorrente detinha um crédito de R\$4.639.559.458,40 e, em contrapartida, um débito de R\$4.931.333.686,00, o que resulta em um valor líquido negativo, de R\$291.774.227,60. Confira-se (doc. 02):

(...)

148 Dessa forma, ainda que a premissa adotada pela d. Fiscalização seja acolhida, poderia ser mantida somente a glosa de R\$12.093.669,99 sobre as despesas deduzidas dos empréstimos obtidos junto ao Citibank.

V. SUBSIDIARIAMENTE

V.1. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA.

149 Como se demonstrou, em decorrência da adição de despesas financeiras que foram consideradas desnecessárias e lançamento das supostas diferenças de IRPJ e CSLL, a d. Autoridade Fiscal considerou que a Recorrente deveria ter recolhido as estimativas desses tributos nos meses de novembro e dezembro de 2016. Não sendo identificado o pagamento dessas antecipações, lançou-se, também, a multa isolada de 50% sobre as estimativas mensais, nos termos do artigo 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº. 9.430/96.

(...)

153 Em outras palavras, com a reapuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL feita pelo Fisco relativamente ao ano-calendário de 2016 – em decorrência da glosa da dedução de despesas financeiras tidas como não necessárias – e a cobrança das diferenças de tributos a pagar no ano-calendário 2016, com a aplicação da multa de ofício, afasta-se a aplicação da penalidade prevista pelo mero não pagamento das antecipações mensais.

(...)

157 Portanto, a multa isolada de 50% deve ser cancelada, em função da aplicação do princípio da consunção, que enseja a absorção da multa menos grave (a isolada) pela multa de ofício, sob pena de configuração do odioso bis in idem, inadmitido pelo nosso ordenamento jurídico.

V.2. NÃO CABIMENTO DA MULTA ISOLADA QUANTO À ESTIMATIVA MENSAL DE DEZEMBRO APURADA COM BASE EM BALANCETE DE SUSPENSÃO

158 Mesmo que a imposição da multa isolada seja mantida em concomitância com a multa de ofício, hipótese que se considera apenas para fins de debate, a imposição de multa isolada relativa à estimativa de IRPJ do mês de dezembro é incorreta e merece ser cancelada.

159 Isso, porque a estimativa mensal de dezembro, quando apurada pela forma do balancete de suspensão ou redução, como é o caso, em realidade equipara-se à apuração anual do tributo pelo lucro real. Ou seja, nesse cenário, não existe

mais uma obrigação de recolhimento antecipado de estimativa distinta da obrigação de recolhimento do imposto devido ao final do ano-base, mas sim uma única obrigação, no mesmo valor e no mesmo prazo.

160 Logo, a estimativa em si não é devida, mas, sim apenas a transmissão de declaração de ajuste anual, momento na qual será paga a eventual diferença de IRPJ entre o montante devido para o ano-calendário em questão e o que já foi recolhido pelas estimativas de janeiro a novembro.

(...)

162 Portanto, diversamente de todas as demais estimativas cujo não recolhimento antecipado acarreta um prejuízo ao Erário - o que em tese poderia em determinadas circunstâncias justificar a multa lançada -, no caso concreto não ocorre esse “retardamento” em relação ao ajuste anual, não havendo que se falar assim em multa isolada, sob pena de se penalizar em duplicidade a falta de pagamento de um mesmo valor em uma mesma data.

163 Sendo assim, ao menos a multa isolada sobre o não recolhimento da estimativa de dezembro de IRPJ merece cancelamento.

V.3. NÃO APLICAÇÃO DA REGRA GERAL DE DEDUTIBILIDADE À CSLL

164 Na remota hipótese de se entender pela manutenção dos Autos de Infração, no mínimo, deve ser cancelada a exigência da CSLL em razão da suposta indedutibilidade das despesas financeiras.

165 O lançamento tributário ora impugnado tem como base legal o artigo 299 do RIR/99, o qual fundamentou o entendimento da d. Fiscalização, para exigência do IRPJ e da CSLL decorrente da consideração de que as despesas financeiras não seriam necessárias.

166 Ocorre que os critérios legais pertinentes à apuração do lucro real não são automaticamente aplicáveis à apuração da CSLL. 167 A Lei nº. 7.689/1988 instituiu a CSLL e, por sua vez, estabeleceu como base de cálculo da contribuição o valor do lucro líquido do exercício, antes da provisão do imposto de renda, computando-se também as adições e exclusões legalmente previstas (art. 2º)

168 O lucro real, base de cálculo do IRPJ, é definido como o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária (art. 6º do Decreto-lei nº. 1.598/1977).

168.1 O artigo 47 da Lei nº. 4.506/1964, que dispõe exclusivamente sobre o imposto de renda, compreendeu como passível de dedução, para fins de apuração do lucro real, as despesas operacionais, não computadas nos custos e necessárias à atividade da empresa e manutenção da fonte pagadora.

169 Ainda, o artigo 13 da Lei nº. 9.249/95 determinou as deduções que são vedadas para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido. Como se vê, apesar das similaridades entre o lucro real e a base de cálculo da CSLL, cada tributo tem sua matriz legal – que não são reproduzidas fielmente –, de forma que nem toda adição e exclusão permitida para definição da base de cálculo de um tributo é automaticamente aplicável ao outro.

170 Ante o exposto, a pretensão da d. Fiscalização de estender para a CSLL as disposições acerca da dedutibilidade de despesas para fins do IRPJ não encontra amparo legal. Dessa forma, na remota hipótese de não se entender pelo

cancelamento integral dos Autos de Infração por se estar diante de despesas financeiras necessárias à atividade da Recorrente, ao menos deve ser cancelada a exigência de CSLL, pois a dedutibilidade independe de a despesa ser necessária e usual à atividade da empresa.

171 E nem se alegue, por conta do artigo 57 da Lei nº. 8.981/9513, a legislação sobre os critérios de despesa dedutível para o IRPJ também se aplicaria para referida contribuição. Isso, porque o dispositivo em tela determina a aplicação das mesmas normas de apuração e de pagamento do imposto de renda à CSLL, mantendo, portanto, o regramento próprio de cada tributo para determinação da base de cálculo e definição da alíquota...

(...)

VI. PEDIDO

172 Diante de todo o exposto, requer a Recorrente que seja reformado o v. acórdão recorrido e sejam declarados nulos os Autos de infração, pelos vícios materiais de ausência de motivação.

173 Na remota hipótese de assim não se entender, requer que, no mérito, o v. acórdão seja parcialmente reformado a fim de que a parcela remanescente dos Autos de Infração seja cancelada, considerando-se que as despesas financeiras decorrentes da contratação de empréstimos com o Citibank e glosadas pela d. Fiscalização atendem a todos os critérios legais e foram necessárias para a manutenção das atividades econômicas da Recorrente.

174 Subsidiariamente, requer a Recorrente:

(i) Seja reconhecido que se considere, também, as dívidas da Recorrente (e não apenas os créditos), o que permitiria apenas a glosa parcial das despesas de empréstimos bancários da Recorrente.

(ii) Seja reconhecida a impossibilidade de cobrança de multa isolada em razão da impossibilidade de sua exigência em concomitância com a multa de ofício e da própria.

(iii) Seja reconhecida a impossibilidade de cobrança da multa isolada de dezembro, pois no caso se trata de apuração de estimativa por balancete de redução/suspensão, o que corresponde, nesse caso, à própria apuração anual de IRPJ da Recorrente e leva à integral identidade com a multa de ofício.

(iv) Seja reconhecida a impossibilidade de exigência de CSLL, vez que este tributo tem regras específicas de dedutibilidade.”

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior, relator.

Os recursos de ofício e voluntários atendem aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual voto por deles conhecer.

DAS PRELIMINARES

A recorrente sustenta que:

- a) houve uma fundamentação deficiente, pela ausência de claro e delimitado nexo causal entre as premissas estabelecidas no TVF e a conclusão pela glosa das despesas financeiras; e
- b) que a autuação parte de premissa unilateral ao avaliar apenas os créditos da Recorrente (ignorando seus débitos com as mesmas partes relacionadas) e sequer menciona a razão pela qual a maioria das despesas financeiras foram glosadas, prejudicando o exercício do direito de defesa da Recorrente e caracterizando o vício material da autuação e a nulidade do lançamento;

A autuação fiscal decorreu da glosa das seguintes despesas financeiras:

CÓDIGO DA CONTA	DESCRIÇÃO	TOTAL ANUAL
5230100	ENCARGOS S/FACTORING	22.712.703,74
5220171	JUROS COM DESCONTO DUPLICATAS	14.460.443,26
5220164	CARTA DE FIANÇA	404.080,10
5220299	TARIFAS BANCÁRIAS	79.297,33
5220169	JUROS FINANCEIROS	17.243,21
2320102	JUROS S/EMPRÉSTIMOS BANCÁRIOS	14.461.273,14
TOTAL		52.135.040,78

O Termo de Verificação Fiscal sustenta que tais despesas são desnecessárias, pelas seguintes razões:

- a) que as despesas financeiras se originaram em razão dos montantes disponibilizados para as coligadas no exterior, financiadas pela empresa ora fiscalizada, mediante a venda para elas de seus produtos, com recebimento somente vários anos após o vencimento, como demonstrado;
- b) que a empresa ora fiscalizada financiou as suas coligadas no exterior e, em razão disso, buscou financiamento aqui no país, e deduziu as despesas financeiras originadas desses empréstimos quando da apuração das bases tributáveis no Brasil;
- c) essas contas contábeis relativas a partes relacionadas compõem a conta denominada “Mútuos Partes Relacionadas – Ativo de Longo Prazo”;

d) que a recorrente possuía créditos com empresas coligadas e que, apesar de não haver um contrato de mútuo formalizado, na prática demonstra que, a despeito do mútuo do qual é devedor, houve a disponibilização de valores a essas empresas coligadas, sem que tenha havido qualquer cobrança de despesas financeira;

e) que empresas coligadas no exterior pagaram em 2016 por compras relativas a notas fiscais emitidas pela recorrente em 2009 e 2010 sem qualquer acréscimo, ou seja, pagaram, 6 a 7 anos depois do vencimento, o valor originário, sem acréscimo de juros;

f) que, por exemplo, as notas fiscais emitidas em 2015, para fins de exportação, têm prazo de vencimento de 180 dias;

g) que, nas vendas da recorrente para o mercado interno, não há condições de pagamento iguais a essas concedidas a suas coligadas no exterior;

h) a recorrente possuía recursos para capital de giro e aquisição dos bens, mas optou por financiar as atividades de coligadas no exterior, deixando de adotar qualquer atitude para receber seus créditos relativos a fornecimento, num prazo compatível com as práticas comerciais normais.

Ou seja, dos argumentos da Fiscalização, verifica-se claramente que não há deficiência na fundamentação, está claro que a acusação sustenta que a recorrente contraía empréstimos junto a terceiros, gerando despesas que eram deduzidas das suas bases tributadas no Brasil, e, ao mesmo tempo financiava suas coligadas, seja no fornecimento de bens ou no suposto mútuo (contas passivas devedoras) sem a cobrança de qualquer encargo financeiro. Não há falar assim em cerceamento do direito de defesa, pois resta cristalina a fundamentação da autuação.

Em outra preliminar suscitada, a recorrente alega que *“resta clara a impossibilidade lógica de se presumir ilimitadamente que as despesas financeiras incorridas são desnecessárias ante a ausência de exigência de encargos em créditos com coligadas”*. Ora, embora mal colocado o termo ilimitadamente, trata-se de argumento a ser analisado no mérito, pois o ponto central do mérito da autuação é saber se restou demonstrada a relação entre as despesas financeiras decorrentes de empréstimos onerosos junto a terceiros e o financiamento das coligadas sem encargos.

Por essa razão voto por afastar as preliminares de nulidades suscitadas.

DO RECURSO DE OFÍCIO

A decisão de piso traz os fundamentos da exoneração de parte do crédito tributário, objeto do recurso de ofício, no seguinte trecho do voto condutor do acórdão (a fls. 17075 e segs.):

Com relação ao lançamento em duplicidade, a defesa aduz que a glosa de R\$ 14.460.443,26, relativa à conta “5220171 – JUROS COM DESCONTOS

DE DUPLICATAS”, está duplicada, uma vez que teve como contrapartida justamente a conta “2320102 – JUROS S/EMPRÉSTIMOS BANCÁRIOS”, cujo montante de R\$ 14.461.273,14 também foi glosado. A defesa apresenta cópias de lançamentos contábeis para comprovar sua afirmação.

Pois bem, a própria autoridade consigna no termo de verificação que o total das despesas financeiras registradas no período foi de R\$ 37.673.767,64, e é relativo às contas 5220164, 5220169, 5220171, 5220299 e 5230100.

No entanto, adicionou mais o valor de R\$ 14.461.273,14, registrado na conta 2320102, com a seguinte justificativa:

Além dessas contas computamos também como despesas financeiras a conta de Passivo 2320.102 -"Juros sobre Empréstimos Bancários", de acordo com as informações do contribuinte, sendo que essa só teve movimentações durante o ano calendário e possuía saldo iniciais e finais iguais a zero.

Pois bem, não fica claro o que a autoridade quis dizer com “informações do contribuinte”, o qual aduz, por ocasião da defesa, que quase a totalidade desse valor já havia sido glosado pela autoridade em razão das contrapartidas contra a conta “5220171 – JUROS COM DESCONTOS DE DUPLICATAS”, que também foi glosada.

O contribuinte apresentou cópia da sua ECF, às fls. 1808-8.256, e ofereceu, às fls. 1805- 1806, uma tabela em que se sintetizam os registros contábeis entre as duas contas. Apesar de não haver uma perfeita correspondência entre os valores para alguns meses (é o caso do mês de setembro), podemos constatar, em razão da coincidência de valores para a maioria dos meses (é o caso de abril, maio, junho, julho, agosto e outubro), que as contrapartidas da conta de resultado “5220171 – JUROS COM DESCONTOS DE DUPLICATAS” foi realmente realizada contra a conta patrimonial “2320102 – JUROS S/EMPRÉSTIMOS BANCÁRIOS”.

Dessa sorte, deve ser afastado o valor tributável de R\$ 14.460.443,26, relativo à conta “5220171 – JUROS COM DESCONTOS DE DUPLICATAS”, em razão da duplicidade apontada.

Quanto ao valor de R\$ 17.243,21, relativo à conta “5220169 – juros financeiros”, a defesa aduz que não teria sido deduzido do lucro real. Para tal, apresenta um lançamento da exata quantia na parte B do e-Lalur (e e-LACS) sem reflexos na parte A, acompanhado de um lançamento de adição na parte A no total de R\$ 73.420.070,81 relativo a “Provisões não

dedutíveis” e apresenta a sua composição, na qual integraria o valor de R\$ 17.243,21.

Verifiquei a ECF do contribuinte e localizei os valores de R\$ 17.243,21, bem como o de R\$ 73.420.070,81. Abaixo, reproduzo por imagem as telas correspondentes:

Código	Descrição	Tipo de relacionamento	Valor
1	ATIVIDADE GERAL		
2	Lucro Líquido Antes do IRPJ		48.364.296,08
5	ADIÇÕES		
6	Provisões Não Dedutíveis	4 - Sem relacionamento	73.420.070,81
7	Custos Não Dedutíveis	4 - Sem relacionamento	

Pois bem, aqui, entendo que a defesa também tem razão. A princípio, poderíamos dizer que um lançamento na parte B do Lalur, sem reflexos na parte A, não pode representar um item que teve reflexos na apuração do lucro real. Afinal, por se tratar de uma despesa que contribuiu para a apuração do resultado do exercício, somente uma adição na parte A poderia anular seus efeitos. Para tal, deveria a empresa comprovar o lançamento na parte A e não um na parte B. Ocorre, contudo, que são raras as hipóteses em que um registro na parte B é descasado de um registro equivalente na parte A. Dentre estas raras hipóteses, podemos citar o imposto pago no exterior. Quase todos os demais possuem contrapartida na parte A. O contrário, contudo, não é verdadeiro. Um registro na parte A, nem sempre implica um registro na parte B. Isso só ocorre quando o registro na parte A irá influenciar a apuração do lucro real em períodos vindouros. Assim, se o contribuinte fizer um registro sintético na parte A em que apenas parte do valor irá repercutir em apurações futuras, somente poderá registrar na parte B essa parcela por meio de um registro sem reflexos na parte A. Por outros termos, deve haver o reflexo na parte A, mas este não decorre diretamente do registro na parte B. Claro que o contribuinte pode ter feito o registro específico de R\$ 17.243,21 na parte B e deixado de fazer na parte A, diferentemente do que afirma, ou seja, que o valor de R\$ 17.243,21 compõe o montante de R\$ 73.420.070,81, registrado como adição relativa a “provisões indedutíveis”.

Assim, a defesa apresenta ainda a composição analítica desse montante de provisões, a qual é composta pelo valor de R\$ 17.243,21. Todavia, para comprovar cabalmente a adição dos R\$ 17.243,21, teria que demonstrar e

provar cada um dos itens componentes do registro sintético de R\$ 73.420.070,81. Em contrapartida, tendo em vista a grande quantidade de itens componentes do registro sintético, o reduzido valor do que se pretende provar e não ser provável que o valor tenha sido registrado especificamente na parte B, mas não na parte A, considero que os elementos probatórios carreados pela defesa são suficientes para comprovar sua assertiva.

Deve-se, pois, afastar o valor tributável de R\$ 17.243,21, relativo ao item “juros financeiros”.

No tocante às despesas relativas à carta de fiança, também entendo que merecem ser acolhidas as razões oferecidas pela defesa.

Conforme expomos no início do voto, a lógica da glosa das despesas financeiras, nos termos da acusação fiscal, está na ausência de necessidade na obtenção dos recursos financeiros em face de o contribuinte ter mantido créditos perante empresas vinculadas sem a respectiva contrapartida de encargos. Por outros termos, caso o contribuinte tivesse cobrado seus devedores, não teria razão para obter recursos de forma onerada.

Nada obstante, essa lógica não se aplica aos encargos decorrentes de carta de fiança. Não se pode afirmar que, caso a empresa dispusesse de elevadas quantias em caixa, iria garantir o juízo fazendo uso desses recursos. É da lógica empresarial não abrir mão da sua liquidez e, assim, empregar o recurso da carta de fiança no lugar de depositar elevadas quantias em dinheiro, as quais ficariam retidas enquanto não transitasse a ação judicial.

Assim, deve ser afastado o valor tributável de R\$ 404.080,10 relativos a despesas com carta de fiança.

No tocante às tarifas bancárias, a defesa aduz ser obvio que transações bancárias são essenciais às atividades das empresas e, portanto, são necessárias e dedutíveis as despesas decorrentes.

A empresa buscou comprovar, por meio de planilha e documentos, a origem das despesas com as tarifas, e aduz que chegou a 96% dos valores. Pois bem, de fato, esse item não merece maiores divagações. A autoridade não glosou tarifas bancárias especificamente decorrentes de empréstimos obtidos, tarefa que nem sequer chegou a cogitar. A glosa das tarifas foi absolutamente indiscriminada e, portanto, a autoridade deixou de estabelecer um liame causal entre as despesas de tarifas e o fato de o contribuinte ter mantido créditos com partes relacionadas.

De igual modo, deve-se afastar o valor tributável de R\$ 79.297,33 relativo a despesas com tarifas bancárias.

Também entendemos que não merece prosperar a autuação relativamente às despesas com factoring, porque também não há uma relação causal entre os créditos concedidos a partes relacionadas e as operações de factoring.

A defesa aduz que as operações de factoring foram realizadas por duas razões: (i) as empresas de telecomunicação amiúde solicitam postergação de pagamentos e, como sua carteira de clientes é restrita, possui pouca margem para negociação, (ii) maior segurança no recebimento de seus créditos em razão do risco do não pagamento pelos seus clientes, como foi o caso da recuperação da “OI Telecomunicações”. Ademais, o deságio nas operações teria sido de apenas 2,43% e tais operações foram realizadas, não como forma de financiamento, mas sim como estratégia de recebimento de créditos e reinvestimento dos valores.

De fato, o factoring, diferentemente do desconto de duplicatas, não se caracteriza como uma operação de empréstimo, mútuo ou financiamento. Aliás, as operadoras de factoring nem sequer são consideradas instituições financeiras. Sua natureza é mercantil. Nas operações de desconto de duplicatas, a instituição financeira adianta recursos para o cedente e recebe, em garantia, as duplicatas. Todavia, se o devedor não quitar as duplicatas, a instituição financeira irá cobrar o valor não recebido da sociedade detentora das duplicatas e que recebeu os recursos financeiros. É uma típica operação de financiamento, sem qualquer redução de risco do recebimento do crédito. Já, no factoring, a empresa detentora do título efetivamente transfere a sua propriedade a outrem, recebendo um valor com deságio. **Aquele que adquire o título passa a assumir todos os riscos da sua liquidação. Se o devedor não pagar, o prejuízo ficará com a empresa de factoring e não com o credor originário. Por isso, as operações de factoring podem ser (e muitas vezes são) realizadas mesmo por empresas que possuem elevada liquidez.**

Desse modo, não se pode afirmar que, se o contribuinte tivesse cobrado os créditos que possuía perante partes relacionadas, não teria tido necessidade de realizar as operações de factoring. Logo, deve ser afastado o valor tributável de R\$ 22.712.703,74 relativo a encargos com factoring.

Não há reparos a serem feitos na fundamentação da decisão de piso acima transcrita, razão pela qual voto por negar provimento ao recurso de ofício.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Uma vez negado provimento ao recurso de ofício, a matéria tributária se resume a R\$ 14.461.273,14, relativos aos juros sobre empréstimos bancários, sendo que a decisão de piso assim fundamentação a tributação sobre tais valores:

Por fim, relativamente aos itens glosados, restam os juros sobre empréstimos bancários. A defesa aduz que os empréstimos obtidos junto ao Citibank foram diretamente aplicados na aquisição de softwares e hardwares. Assim, esses recursos teriam sido dirigidos às atividades da empresa e as despesas decorrentes seriam necessárias e, portanto, dedutíveis.

Pois bem, aqui há nítida relação causal entre os créditos que deixou de cobrar das empresas ligadas e os empréstimos obtidos. **Em outras palavras, se tivesse cobrado os valores de que dispunha, seguramente não teria buscado recursos de terceiros e arcado com os encargos correspondentes.**

Essa conclusão não se trata de qualquer ingerência na atividade da empresa, **mas sim a constatação da ausência de um requisito legal para a dedutibilidade de despesas, que é a sua necessidade.**

Dessarte, deve ser mantido o valor tributável de R\$ 14.461.273,14 atinente a juros sobre empréstimos bancários.

A questão da mobilidade da renda e a possibilidade de grupos de empresas multinacionais manipularem suas bases tributáveis, para buscar ganhos tributários, tem sido objeto de preocupação das Administrações Tributárias de vários países e não à toa vemos surgir normas tentando bloquear tais condutas, como, por exemplo, as normas de preços de transferências, as de subcapitalização e todas aquelas propostas a partir do Projeto BEPS (*Base Erosion and Profit Shift*). As normas antielisivas hoje existentes não alcançam, obviamente, todas as formas de manipulação das receitas e despesas nas relações empresariais entre as empresas relacionadas situadas em diferentes países com o objetivo de transferir seus lucros para jurisdições mais favoráveis.

Poder-se-ia alegar que, no caso em tela, disso não se trata, pois seria apenas uma alegação de que a despesa financeira não era necessária. Ocorre que, se fosse só isso, estaria o Fisco a se imiscuir no mérito de um ato de gestão empresarial, o que não seria cabível sem uma prova do desvio do recurso obtido para atividades estranha ao objeto da empresa. Ou seja, a decisão de tomar um empréstimo, ainda que seja, por exemplo, para aumentar o capital de giro - hipótese em que fica menos visível a aplicação direta na atividade da empresa, não pode ser objeto de questionamento do Fisco quanto à necessidade da despesa financeira gerada, salvo se

houver prova de que os recursos foram, ainda que posteriormente, desviados para atividade estranha ao objeto da empresa.

Ora, no presente caso, a desnecessidade da despesa não decorre de uma prova incontestável, como nos casos em que há provas de que empréstimo obtido por uma empresa se deu para a compra de ativo de outra empresa, ou então, por exemplo, nos casos em que a própria *holding* confessa que tomava empréstimo para as suas investidas e lhes repassava os recursos a taxas de juros menores ou mesmo sem taxa.

Nestes autos, a recorrente não admite a relação entre o empréstimo tomado e os financiamentos concedidos a suas coligadas no exterior, pois alega que *“os montantes em questão foram integralmente utilizados para adimplemento de obrigações relativas à aquisição de softwares (empréstimo no valor de R\$95.371.234,56) e de hardwares (R\$81.184.358,31)”*. Aliás, vale a transcrição do trecho da impugnação que trata dessa questão, *in verbis*:

Empréstimo Citibank R\$ 95 milhões

89 Os recursos do empréstimo junto ao Citibank foram diretamente utilizados para adimplemento de obrigações oriundas da aquisição de softwares, como descrito pela Impugnante no próprio curso do procedimento fiscal (fls. 13 e ss.).

90 Além de a Impugnante ter fornecido essa informação à d. Fiscalização, também foi apresentado o documento sobre as instruções de pagamento que determinava que os valores fossem remetidos para o adimplemento dessas obrigações (Doc. 04-A):

TRADE_45.359

PAYMENT INSTRUCTIONS

To: Citibank N.A., 399 Park Avenue, New York, N.Y., 10043
 Attention: Brazilian Desk

C/c: Banco Citibank S.A.
 Av. Francisco Matarazzo, 1.400 – Torre Milano – 4º andar / CEP: 05001-903/São Paulo-SP/ Brasil

Ref.: Import Transaction – Payment Instructions

Dear Sirs,

We make reference to the import transaction we are entering into with HUAWEI TECHNOLOGIES CO. LTD and which you are financing us in the total amount of US\$27,619,818.87 (Twenty Seven Million Six Hundred Nineteen Thousand Eight Hundred Eighteen Dollars and Eighty Seven Cents) equivalent to BRL (R\$ 95,371,234.56) (Ninety Five Million Three Hundred Seventy One Thousand Two Hundred Thirty Four Brazilian Reals and Fifty Six Cents), by using the Initial Rate, due on November 1º, 2016.

We would like to hereby inform you of the payment instructions for this financing:

Import Finance Amount:

	Instruction 1
Amount and Currency	US\$ 27,619,818.87
• Amount Allocated to Services	xxx
• Amount Allocated to Goods/Merchandise	US\$ 27,619,818.87
Identity of beneficiary ("Beneficiary")	HUAWEI TECHNOLOGIES CO. LTD
Beneficiary's Account Number	810100083908092014
Bank Name	BANK OF CHINA SHENZHEN BRANCH
CHIPS or ABA or Swift	BKCHCNBJ45A
Country	CHINA
Correspondent Bank	xxx
CHIPS or ABA or Swift	xxx
Country	xxx
Details / References	Importer Account: 20401833 REF. CONTRACT 002100007607062608

Yours faithfully


 HUAWEI DO BRASIL TELECOMUNICACOES LTDA

91 Inclusive, o próprio Registro de Operações Financeiras (“ROF”) contém indicação de que os valores foram remetidos para aquisição de softwares (Doc. 04-B):

Informações gerais		
Código: TA768048	Tipo de operação: Demais financiamentos	Situação: Encerrado
Devedor: 02.975.504/0001-52 HUAWEI DO BRASIL TELECOMUNICACOES LTDA	Moeda de denominação: BRL - Real	Valor de denominação: BRL 95.371.234,56
Possui encargos: Sim	Data de inclusão: 10/05/2016	Data/hora de efetivação: 30/09/2015 00:00
Informações complementares: FINANCIAMENTO DE SERVICOS FINIMP EM REAIS NYLOA161205099BDESEMBOLSO 03/05/2016 - VENCTO 01/11/2016 - 182 DIASASSINATURA DO CONTRATO RELATIVOS ATUALIZACAO/MANUTENCAO DE SOFTWARE - SEM TRANSF. DE TECNOLOGIA) - 30/09/2015 (425 DIAS)		

92 Para que não haja quaisquer dúvidas sobre a utilização dos recursos sobre o adimplemento de softwares, a Impugnante reitera o quanto informado na manifestação apresentada durante o procedimento de fiscalização (fls. 13 e ss.) para esclarecer que os recursos foram utilizados para adimplemento parcial das invoices 9015236 e 9014936 (Doc. 04-C).

93 Observe-se que as invoices nos valores de USD36.878.278,61 (9015236) e USD7.908.385,47 (9014936, 9014938, 9014939, 9014940 e 9014941) se referem única e exclusivamente aos valores devidos pela Impugnante pela aquisição de softwares:

COMMERCIAL INVOICE				
Bill To: Huawei do Brasil Telecomunicacoes Ltda.		Invoice No.: 9015236		
		Date: 31-Jan-16		
		Currency: USD		
		Your ref.: Contract No. 002100007607062598		
		Our ref.: Contract No. 002100007607062598		
Attn:		Due Date: 29-Jul-16		
		Payment Terms: 180 days after Issue Date		
ITEM	DESCRIPTION	U	UNIT PRICE	INVOICE AMOUNT(USD)
	Software license fee in January 2016 according to the agreement between Huawei Technologies Co.Ltd. And Huawei Do Brasil Ltda.			
1	Based on software cost for customer TELEFONICA			9,064,204.04
2	Based on software cost for customer TIM			11,010,554.07
3	Based on software cost for customer CLARO			247,298.69
4	Based on software cost for customer SKY			26,964.20
5	Based on software cost for customer OI			14,044,607.86
6	Based on software cost for customer INTELG			19,436.36
7	Based on software cost for customer SERCOMTEL			8,852.09
8	Based on software cost for customer NEXTEL			1,471,327.66
9	Based on software cost for customer CTBC			968,260.02
10	Based on software cost returned for customer SERCOM			1,226.30
				36,878,278.61

COMMERCIAL INVOICE				
Bill To: Huawei do Brasil Telecomunicacoes Ltda.		Invoice No.: 9014536,9014536,9014536,8014940,9014941		
Attn:		Date: 30-Sep-15		
		Currency: USD		
		Your ref.: Contract No.: 00210000760706260B		
		Our ref.: Contract No.: 00210000760706260B		
		Due Date: 28-Mar-16		
		Payment Terms: 180 days after Issue Date		
ITEM	DESCRIPTION	QTY	UNIT PRICE	AMOUNT (USD)
	Software license fee in September 2015 according to the agreement between Huawei Technologies Co.Ltd. And Huawei Servicos Do Brasil Ltda			
1	Based on software net sales revenue to CID451203.55BRL	119,178		431,886.90
2	Based on software net sales revenue to TELEFONICA21348082.77BRL	808		3,781,365.00
3	Based on software net sales revenue to TIM11291059.25BRL	42,900		1,686,412.96
4	Based on software net sales revenue to SKY9498251.71BRL	444		1,462,052.95
5	Based on software net sales revenue to NEXTEL1567867.39BRL	4,828		278,772.06
6	Based on software net sales revenue to CLARO42710.57BRL	2		7,525.33
7	Based on software net sales revenue to CTBC3033.36BRL	5		1,053.04
8	Based on software net sales revenue to SAMSUNG2759.26BRL	524		93,028.36
9	Based on software returned invoice net sales revenue to OL4954.66BRL	(3)		1,710.01
10	Based on software returned invoice net sales revenue to TELEFONICA-439969.76BRL	(36)		146,041.67
		168,452		7,908,385.47

94 Observe-se que ambas invoices referenciam o mesmo contrato citado nas instruções de pagamentos que acompanhou a realização do empréstimo pela Impugnante (00210000760706260B), tornando inequívoca sua correlação.

95 Além disso, a própria descrição das invoices demonstra a inequívoca utilização dos softwares como insumo na implementação de infraestrutura de telecomunicações, já que referenciam praticamente todos os mais relevantes integrantes desse segmento (OI, Telefônica, Tim, Nextel, Claro, Sky, CTBC, Intelig, etc.), cujas estruturas implementadas pela Impugnante tiveram a utilização desses softwares ora adimplidos.

96 Ademais, apenas para que não reste qualquer dúvida com relação à utilização dos recursos do empréstimo para adimplementos dessa obrigação, apresenta a Impugnante Contrato de Câmbio para pagamento de outra parcela da invoice 9015236 (Doc. 04-D). Observe-se que a reunião dos valores remetidos em razão do empréstimo e o contrato de câmbio, acrescido do IRRF à alíquota de 15%, equivale à soma dos valores das invoices :

Descrição	USD
Invoice 9014936	7.908.385,47
Invoice 9015236	36.878.278,61
Total	44.786.664,08
Empréstimo Citi	27.619.818,87
Contrato de Câmbio	10.448.845,61
15% IRRF	6.717.999,60
Total	44.786.664,08

97 Assim, inequívoco que os recursos oriundos do empréstimo foram integralmente destinados à principal atividade da Impugnante, qual seja a de projetar e implementar infraestrutura de telecomunicação, tornando incontestado o seu direito à dedução dos juros relativos ao empréstimo.

98 Os recursos do empréstimo junto ao Citibank foram diretamente utilizados para adimplemento de obrigações oriundas da aquisição de hardwares. 99 Além de a Impugnante ter fornecido essa informação à d. Autoridade Fiscal durante o processo de fiscalização, também foi apresentado o documento sobre as instruções de pagamento que determinava que os valores fossem remetidos para o adimplemento dessas obrigações (Doc. 05-A):

SÃO PAULO, March 14th, 2016

To
Citibank N.A., 399 Park Avenue, New York, N.Y., 10043
Attention: Brazilian Desk
C/C: Banco Citibank S.A.
Av. Francisco Matarazzo, 1.400 – Torre Milano – 4º andar / CEP: 05001-903 / São Paulo – SP

Ref.: Import Transaction – Payment Instructions

Dear Sirs,

We make reference to the import transaction we are entering into with HUAWEI TECHNOLOGIES CO. LTD. and which you are financing us in the total amount of US\$ 21,947,650.26 (Twenty One Million Nine Hundred Forty Seven Thousand, Six Hundred Fifty Dollars and Twenty Six Cents) equivalent to BRL Eighty One Million One Hundred Eighty Four Thousand Three Hundred Fifty Eight Reais and Thirty One Cents (R\$ 81,184,358.31), by using the Initial Rate, due on September 14th, 2016.

We would like to hereby inform you of the payment instructions for this financing:

Import Finance Amount:

	Instruction 1
Amount and Currency	US\$ 21,947,650.26
• Amount Allocated to Services	XXXX
• Amount Allocated to Goods/Merchandise	US\$ 21,947,650.26
Identity of beneficiary ("Beneficiary")	HUAWEI TECHNOLOGIES CO. LTD.
Beneficiary's Account Number	4000020309100004287
Bank Name	INDUSTRIAL AND COMMERCIAL BANK OF CHINA
CHIPS or ABA or Swift	ICBKCN33ZNN
Country	CHINA
Correspondent Bank	CITIBANK N.A.
CHIPS or ABA or Swift	CITIUS33
Country	USA
Details / References	Importer Account: 30401833

Yours faithfully

HUAWEI DO BRASIL TELECOMUNICACOES LTDA, São Paulo, March 14th, 2016

100 Neste caso específico, por se tratar de adimplemento de obrigações relativas à aquisição de mercadorias obrigatoriamente sujeitas ao registro de Declarações de Importação ("DI"), o ROF contém indicação de todas as 313 DI's cuja aquisição de hardwares foi adimplida (Doc. 05-B):

Informações gerais			
Código: TA763457	Tipo de operação: Financiamento à importação	Situação: Encerrado	
Devedor: 02.975.504/0001-52 HUAWEI DO BRASIL TELECOMUNICACOES LTDA	Moeda de denominação: BRL - Real	Valor de denominação: BRL 81.184.358,31	
Possui encargos: Sim	Data de inclusão: 22/03/2016	Data/hora de efetivação: 14/09/2015 00:00	
Informações complementares: NYLOA1606952568DESEMBOLSO: 14/03/2016VENCIMENTO: 14/09/2016EMBARQUE: 14/09/2015			

Valores registrados						
Data de evento	Data de movimento	Descrição	Número	Valor do ingresso	Valor da remessa	Valor de denominação
14/09/2015	24/08/2016	Principal - Ingresso de bens (DI)	151662152-4	BRL 243.904,40		BRL 243.904,40
14/09/2015	29/08/2016	Principal - Ingresso de bens (DI)	160120262-0	BRL 265.770,48		BRL 265.770,48
14/09/2015	29/08/2016	Principal - Ingresso de bens (DI)	160120212-3	BRL 541.717,14		BRL 541.717,14
14/09/2015	29/08/2016	Principal - Ingresso de bens (DI)	151770922-0	BRL 1.072.383,31		BRL 1.072.383,31

101 Registre-se que todas as 313 DI's estão disponíveis no SISCOMEX, sistema mantido e estabelecido pela d. Autoridade Fiscal, o qual contém absolutamente todas as informações sobre os produtos adquiridos pela

Impugnante e cuja análise demonstrará inequivocamente que se trata de insumos a serem utilizados para implementação de infraestrutura de telecomunicação. 102 Todavia, para melhor ilustrar a vinculação de tais aquisições à atividade da Impugnante, verifica-se que as mercadorias registradas nas seis adições da DI 151770922-0 (última do quadro acima e a operação de valor mais relevante registrada no ROF) descrevem produtos essenciais à implementação de infraestrutura de telecomunicação:

Descrição: 161770022-0	Data de Registro: 07/10/2015			
	SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO EXTRATO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTEÇÃO CONSUMO			
Modalidade do Despacho: NORMAL				
Quantidade de Adições: 6				
Importador				
CNPJ: 02.975.504.000-03	HUAWEI DO BRASIL TELECOMUNICAÇÕES LTDA			
Adquirente da Mercadoria				
CNPJ: 02.975.504.000-03	HUAWEI DO BRASIL TELECOMUNICAÇÕES LTDA			
Descrição: 161770022-0	Data de Registro: 07/10/2015			
Atenção: 161770022-0 (001)				
Exportador				
Nome: HUAWEI TECHNOLOGIES CO.LTD				
País de Origem: CHINA, REPUBLICA POPULAR				
Fabricante/Produtor				
Nome: Desconhecido				
País de Origem: CHINA, REPUBLICA POPULAR				
Classificação Tarifária				
NCM: 8517.10.29 - OUTS ANTENAS EXC/TELEFONES CELULARES				
NBSI: 8517.10.29				
Condição de Venda				
INCOTERM: CIF - CARRIAGE AND INSURANCE PAID TO				
VOYAGE: 125.319.17				
Peso Líquido da Adição:	6.209.500,00 Kg			
Descrição Detalhada da Mercadoria				
ANTENA DIRECIONAL PARA FAIXAS DE FREQUENCIA: DOLAR 790.960.0110-20.9001710.2090-65.9545-				
15.717.5.17.3.4.MMM. CONECTOR FEMA P7716 DIN P21.1083-001				
Qtde: 10.000.000 PEÇA	VUCV: 485.889.002 DOLAR DOS EUA			
ANTENA DIRECIONAL PARA FAIXAS DE FREQUENCIA: DOLAR 790.960.0110-20.900.65.1810.18.M. 47719 DIN				
Femsa P21.20.9592.001				
Qtde: 250.000.000 PEÇA	VUCV: 316.789.000 DOLAR DOS EUA			
ANTENA DIRECIONAL PARA FAIXAS DE FREQUENCIA: DOLAR 790.960.0110-20.9001710.2090-65.9545-				
15.717.5.17.3.4.MMM. CONECTOR FEMA P7716 DIN P21.1083-001				
Qtde: 120.000.000 PEÇA	VUCV: 485.889.002 DOLAR DOS EUA			
Descrição Detalhada da Mercadoria				
ACESSÓRIO DE ANTENA DE TELECOMUNICAÇÕES: KIT DE "TLT" DE ANTENA PARA AJUSTE DE POSIÇÃO				
TRANSMISSÃO DE CENSOGRS 35mm*17mm*11mm P21.1044-001				
Qtde: 100.000.000 PEÇA	VUCV: 12.584.748			
ANTENA DIRECIONAL PARA EQUIPAMENTO DE TELECOMUNICAÇÕES: DE DOLAR 490.960.000.1710-				
20.900.65.9545-18.10.15-18.10.15-MMM-8.8.37719 DIN FEMSA P21.20.1083-001				
Qtde: 45.000.000 PEÇA	VUCV: 1.357.811.936 DOLAR DOS EUA			
Descrição Detalhada da Mercadoria				
Gabinete com dimensões 480 mm x 500 mm x 720 mm, com 50kg utilizado para equipamentos de telecomunicações				
Pis: 02.975.504.000-03				
Qtde: 7.000.000 PEÇA	VUCV: 417.887.090 DOLAR DOS EUA			
Descrição Detalhada da Mercadoria				
Base metálica para a instalação do gabinete HERT MPE V200R303, util				
referencia DKBA4.70.1441MX DIN P21.510654-1				
Qtde: 150.000.000 PEÇA	VUCV: 45			
MÓDULO ELETRÔNICO PARA INTEGRAÇÃO EM ESTÇÃO RAD				
1880MHzRX1710-1785MHz-48VDC.5G.212R, com material para instal				
02310PWP -				
Qtde: 120.000.000 PEÇA	VUCV: 70			
Descrição Detalhada da Mercadoria				
Conjunto de cabos eletrônicos montados , munidos de peças de conexão, l				
contato elétrico, para instalação de aparelho de telecomunicações DBS				
Qtde: 300.000.000 PEÇA	VUCV: 12			
Descrição Detalhada da Mercadoria				
ACESSÓRIOS PARA INSTALAÇÃO DE IF/IDU: COMPOSTO DE CAB				
10mm2 (RG-8U) PARA TENSÃO INFERIOR A 1000V. Pis: 022330P				
Qtde: 150.000.000 PEÇA	VUCV: 22			
ACESSÓRIOS DE MONTAGEM DE EQUIPAMENTO CONSTITUÍDO DE CONEXÃO 800V (COM CABO DE ENERGIA), PARA TENSÃO INFER				
Qtde: 50.000.000 PEÇA	VUCV: 20			

103 Observe-se que boa parte das mercadorias importadas pela Impugnante até mesmo fazem referência direta aos termos “equipamento de telecomunicação”, sendo que as demais claramente são destinadas a essa finalidade, ainda que não conste expressamente na descrição.

104 Mesmo considerando que tais informações estão à disposição da d. Autoridade Fiscal, a Impugnante apresenta a íntegra da DI 151777092-0, bem como de outras 9 DI's registradas no ROF (doc. 05-C) para análise dessa d. DRJ.

105 Assim, inequívoco que os recursos oriundos do empréstimo foram integralmente destinados à principal atividade da Impugnante, qual seja a

de projetar e implementar infraestrutura de telecomunicação, tornando inequívoco o seu direito à dedução dos juros relativos ao empréstimo.

Como visto no trecho acima transcrito, a Fiscalização teve ciência de alguns desses argumentos e documentos ainda durante o procedimento investigatório, mas não se aprofundou nem os refutou no TVF, ou seja, a Fiscalização não refutou que fosse essa a destinação dos referidos empréstimos.

Por sua vez, a decisão de piso também não refuta que seja essa a destinação dos recursos obtidos nos aludidos empréstimos, mas mantém a glosa sob a alegação de que ***“se tivesse cobrado os valores de que dispunha, seguramente não teria buscado recursos de terceiros e arcado com os encargos correspondentes”***.

Ora, não se pode manter a glosa da despesa financeira em tela com base na presunção de que, não tivesse a recorrente financiado suas coligadas, não precisaria contratar os referidos empréstimos e conseqüentemente incorrer nas despesas financeiras. Tal presunção só poderia sustentar a glosa da despesa financeira se suportada por uma norma antielisiva, que limitasse a dedutibilidade da despesa financeira quando existe empréstimos concedidos a empresas coligadas em condições anormais de contratação.

Ou seja, não se trata aqui de nenhuma acusação de fraude, simulação ou de qualquer outra conduta dolosa, tanto que a multa aplicada foi de 75%. Por sua vez, não há qualquer norma antielisiva que permita ao Fisco desconsiderar os efeitos do empréstimo obtido porque havia financiamentos generosos a coligadas. Se tais condutas eram lícitas, tanto que não mereceu a aplicação de multa qualificada, somente com respaldo em uma norma antielisiva geral ou específica, poderia o Fisco glosar a despesa financeira, mormente quando verificado que a recorrente apontou a destinação específica dos empréstimos e nem a Fiscalização nem a decisão de piso a refutou.

Apenas para ilustrar, por exemplo, sem a norma de subcapitalização estabelecida no art. 24 da Lei n. 12.249/10 não poderia o Fisco limitar a dedutibilidade dos juros pagos a uma parte relacionada no exterior a determinado percentual de relação entre o valor do endividamento e o valor da participação da parte relacionada no patrimônio líquido da sociedade residente no Brasil. Da mesma forma, não pode o Fisco, à míngua de norma antielisiva que o autorize, glosar a despesa financeira de um empréstimo, do qual ele não refuta a alegada destinação, porque há financiamentos generosos a coligadas no exterior.

Por essas razões, voto por afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, por dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar os lançamentos em tela, inclusive o lançamento da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa mensal, uma vez que decorre das mesmas acusações.

Assinado Digitalmente

Alberto Pinto Souza Junior

ACÓRDÃO 1302-007.555 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15746.720561/2020-34

DOCUMENTO VALIDADO