



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

<b>Processo nº</b>	16327.000628/2009-17
<b>Recurso nº</b>	999.999 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1401-000.938 – 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	05 de março de 2013
<b>Matéria</b>	IRPJ/CSLL
<b>Recorrente</b>	FAI - FINANCIERA AMERICANAS ITAÚ S.A. CRÉDITO FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005, 2006

DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A dedução de despesas operacionais na apuração do Lucro Real fica condicionada à estrita observância das normas estipuladas pela legislação tributária, motivo pelo qual devem ser glosadas despesas determinadas por intermédio de critérios de apuração livremente definidos pelo sujeito passivo e divergentes daqueles definidos em lei.

**DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. PROVA**

Uma vez provado erro da fiscalização ao não considerar por coerência os valores positivos obtidos em determinados meses para efeito de abater a glosa, uma vez que a operação deve ser desconsiderada em seu todo e, não apenas glosando os prejuízos transferidos de uma empresa para outra, na apuração da despesa indedutível. Da mesma forma, o lançamento deve ser cancelado na parte em que a Recorrente prova que cometera erro elaboração de relatórios gerenciais que foram base para autuação.

**JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.**

É cabível a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício, pois a teor do art. 161 do Código Tributário Nacional sobre o crédito tributário não pago correm juros de mora, como a multa de ofício também constitui o crédito tributário sobre ela também necessariamente incide os juros de mora na medida em que também não é paga no vencimento.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. DECORRÊNCIA. CSLL.**

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à exigência de CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, pelo voto de qualidade, EM DAR provimento PARCIAL ao recurso para considerar as glosas no valor de R\$10.213.375,21 para o ano-calendário de 2005 e de R\$8.378.034,34 para o ano-calendário de 2006. Vencidos os Conselheiros Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Maurício Pereira Faro e Karem Jureidini Dias que davam provimento integral ao recurso. Por maioria de votos, NEGARAM provimento em relação aos juros de mora sobre a multa de ofício. Vencidos os Conselheiros Maurício Pereira Faro e Karem Jureidini Dias..

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

*(assinado digitalmente)*

Antonio Bezerra Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Karem Jureidini Dias e Jorge Celso Freire da Silva.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra Acórdão da 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de São Paulo I-SP.

Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância, compondo em parte este relatório:

### DA AUTUAÇÃO

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls.121/125, em fiscalização empreendida junto à empresa acima identificada, o autuante verificou em síntese que:

1. Há divergência entre o valor adicionado ao lucro líquido na DIP J/2007, R\$2.652.280,45 (fls.47), e o total de tributos declarados com exigibilidade suspensa na DCTF, no total de R\$3.217.923,59. Essa divergência ocorreu porque a contribuinte não adicionou ao lucro líquido valores referentes a PIS e COFINS, com exigibilidade suspensa, no mês de dezembro de 2006, nos valores de R\$79.068,40 e R\$486.574,77, respectivamente (fls.43/44 e 46).

2. A contribuinte atuada, enquanto ainda possuía a antiga denominação de PLATY PARTICIPAÇÕES, recebeu a outorga do direito de ofertar, com exclusividade, produtos e serviços financeiros aos clientes da empresa LOJAS AMERICANAS S/A.

2.1. Em junho de 2005, a PLATY PARTICIPAÇÕES não possuía autorização do BANCO CENTRAL DO BRASIL (BACEN) para ofertar esses serviços, de modo que celebrou contrato de Permissão de Uso do Direito de Lavra com o BANCO ITAUCRED, CNPJ 59.461.152/0001-34, firmado em 16/06/2005 (fls.51/56), que tinha como principais características:

2.1.1. A PLATY PARTICIPAÇÕES autorizava o BANCO ITAUCRED a ofertar, distribuir e comercializar empréstimo pessoal com cheques aos clientes, durante o prazo compreendido entre 16/06/2005 e a data em que o BANCO ITAUCRED viesse a ser informado sobre a obtenção, pela PLATY PARTICIPAÇÕES, de autorização do BACEN para operar como instituição financeira.

2.1.2. O resultado das operações relativas à oferta, distribuição e comercialização de empréstimo pessoal com cheque pelo BANCO ITAUCRED era apurado mensalmente. Caso fosse apurado lucro, o BANCO ITAUCRED repassaria à PLATY PARTICIPAÇÕES tal lucro. Caso fosse apurado prejuízo, a PLATY PARTICIPAÇÕES ressarciria o BANCO ITAUCRED.

3. Esse contrato permitiu ao BANCO ITAUCRED conceder crédito a clientes da empresa LOJAS AMERICANAS S/A. Dessa forma, o BANCO ITAUCRED conduziu suas atividades operacionais e assumiu o risco da concessão de crédito.

4. Por sua vez, a contribuinte autuada reconheceu o resultado líquido das operações do BANCO ITAUCRED com clientes da empresa LOJAS AMERICANAS S/A, entre lucros, e prejuízos como despesa operacional.

5. Conforme o exposto, as perdas incorridas pelo BANCO ITAUCRED, na condução de seus negócios com clientes da empresa LOJAS AMERICANAS S/A, foram resarcidas pela contribuinte autuada. Sendo assim, o ressarcimento contratual de prejuízos, em que o BANCO ITAUCRED incorreu, não pode ser considerado como despesa necessária à atividade da contribuinte autuada e nem é dedutível para fins fiscais.

6. Examinando os artigos 249, 251, 264, 299, §§1º e 2º, e 300, do RIR/99, verifica-se que as despesas operacionais são aquelas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. No mesmo sentido é o Parecer Normativo COSIT nº 32/1981.

7. Desta forma, somente poderá ser considerada como operacional e dedutível, para fins de IRPJ e da CSLL, a despesa para a qual for demonstrada a estrita conexão do gasto com a atividade explorada, bem como é condição essencial que esteja revestida de caráter de necessidade, de normalidade e de usualidade no tipo de operações desenvolvidas pela empresa.

8. Tais requisitos devem inclusive ser observados nos contratos denominados atípicos, como é o caso do contrato firmado entre a contribuinte autuada e o BANCO ITAUCRED.

9. O BANCO ITAUCRED auferiu resultados negativos na sua atividade operacional e, nesse caso, tem-se um contrato temporário e atípico que estabeleceu que a contribuinte autuada teria direito a resultados positivos auferidos pelo BANCO ITAUCRED e a obrigação de reembolsar perdas do BANCO ITAUCRED. Essas perdas auferidas pelo BANCO ITAUCRED não fizeram parte do desenvolvimento das atividades da contribuinte autuada, mas sim das atividades do próprio BANCO ITAUCRED.

10. Portanto, em razão do disposto na legislação fiscal, conclui-se que o resarcimentos praticados pela contribuinte autuada, por não se enquadarem nos conceitos de despesas necessárias, normais e usuais, não podem ser consideradas como dedutíveis na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL.

11. As matérias tributáveis na presente ação fiscal foram:

11.1. Adição ao lucro líquido de 2006 dos valores referentes a PIS e COFINS, com exigibilidade suspensa, no mês de dezembro de 2006, de R\$79.068,40 e R\$486.574,77, respectivamente.

11.2. Adições (i) ao lucro líquido de 2005 de R\$12.515.000,00 e (ii) ao lucro líquido de 2006 de R\$10.548.865,71, a título de ressarcimento ao BANCO ITAUCRED de prejuízos auferidos em suas operações de crédito.

Em decorrência das constatações feitas pela fiscalização, em 01/07/2009 foram lavrados Autos de Infração de IRPJ (fls.132/138) e CSLL (fls.139/146), com os valores a seguir discriminados:

#### Demonstrativo do IRPJ

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em RS
Imposto	Arts. 247, 249, I, 250, III, 251 e parágrafo único, 299, 300, 344, §1º, 509 e 510, do RIR/99; art. 41, § 1º, da Lei nº 8.981/95.	3.612.573, 52
Juros de Mora (até 29/05/2009)	Art.6, §2º, da Lei nº 9.430/96.	956.609,46
Multa de Ofício	Art.44,1, da Lei nº 9.430/96.	2.709.430,13
TOTAL		7.278.613, 11

**Demonstrativo da CSLL**

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em RS
Contribuição	Art.2º e §§, da Lei nº 7.689/88; art.1º, da Lei nº 9.316/96; art.28, da Lei nº 9.430/96; art.37, da Lei nº 10.637/02; art.273, do RIR/99; art.58, da Lei nº 8.981/95 e art. 16, da Lei nº 9.065/95.	1.227.153, 98
Juros de Mora (até 29/05/2009)	Art.28 c/c 6º, §2º, da Lei nº 9.430/96.	324.950,37
Multa de Ofício	Art.44,1, da Lei nº 9.430/96.	920.365,48
TOTAL		2.472.469, 83

**DA IMPUGNAÇÃO**

A autuada apresentou a impugnação de fls.153/170, protocolizada em 31/07/2009 e acompanhada dos documentos de fls. 171/282, expondo, em síntese, que:

1. A Fiscalização adicionou ao lucro líquido de 2006 os valores referentes ao PIS e a COFINS com exigibilidade suspensa, sob o fundamento de inobservância do art. §1º, da Lei nº 8.981/95.

1,

1.1. Com relação à adição efetuada na base de cálculo do IRPJ, a impugnante concorda com tal procedimento, motivo pelo qual efetuou o recolhimento do DARF de fls. 178.

2. Note-se, contudo, que o art.41, §1º, da Lei nº 8.981/95, ao estabelecer a indedutibilidade dos tributos sub-judice para o IRPJ, não o fez para a CSLL.

2.1. A Fiscalização afrontou o princípio da legalidade, previsto no art.150, da CF, e no art.97, do CTN, ao impor o recolhimento da CSLL sem a dedução dos tributos e contribuições com exigibilidade suspensa, uma vez que não há previsão legal para tanto.

3. As operações de empréstimos pessoais com cheque realizadas com clientes da empresa LOJAS AMERICANAS S/A eram de exclusividade da impugnante e, portanto, não poderiam ser confundidas com as atividades próprias do BANCO ITAUCRED. Por essa razão, o BANCO ITAUCRED era remunerado pela impugnante.

3.1. A comprovação de que as despesas devem ser reconhecidas na impugnante ocorre porque os resultados dessas operações eram transferidos para a

impugnante. A dedutibilidade dessa despesa para a impugnante se coloca na mesma medida em que o resultado positivo seria receita tributável para ela.

4. Não procede o entendimento de que o BANCO ITAUCRED assumiu o risco da concessão de crédito, pois a provisão de créditos de liquidação duvidosa era subtraída do resultado das operações, conforme o resumo da planilha de fls. 160/161.

4.1. Por força contratual, o BANCO ITAUCRED atuava apenas como intermediário, recebendo uma compensação por isso, sem qualquer variabilidade de resultados. Os riscos eram da impugnante, que recebia os lucros ou pagava os prejuízos da exploração da base de clientes.

5. O interesse social da impugnante é a exploração da base de clientes da empresa LOJAS AMERICANAS S/A, sendo essa sua atividade operacional. Sendo assim, as despesas ou receitas recebidas do BANCO ITAUCRED são operacionais para a impugnante e representam a razão de sua existência empresarial.

6. Durante o período em que atuou como intermediário para a impugnante, o BANCO ITAUCRED prestou contas à impugnante e, consequentemente, também à empresa LOJAS AMERICANAS S/A, sobre os resultados da parceria e da venda de produtos da base de clientes explorada, os quais foram objeto de auditoria externa (fls.239/248). Portanto, o valor da despesa reconhecida e deduzida pela impugnante em 2005 e 2006 se mostra normal e usual.

7. Em dezembro de 2005, a impugnante e o BANCO ITAUCRED divergiram sobre os resultados das operações em questão: enquanto a impugnante totalizou R\$7.860.680,00 (fls.236/237), o BANCO ITAUCRED entendeu que o prejuízo era de R\$12.515.000,00 (valor este constante do DRE de 2005 e considerado pela Fiscalização para glosa do prejuízo).

7.1. Diante dessa divergência, a diferença entre tais valores foi provisionada pela impugnante (fls.238), e os procedimentos de cálculo foram submetidos à auditoria externa, cuja conclusão apontou um prejuízo da parceria de R\$10.213.375,21 (fls.239/248). Logo, é equivocada a glosa de R\$12.515.000,00 efetuada pela Fiscalização para o ano-calendário de 2005.

7.2. O confronto entre a composição de efeitos do laudo da auditoria externa e a autuação fiscal é apresentado por meio da planilha de fls.165, que também faz menção aos seguintes documentos: (i) prejuízo apurado em junho/2006 (repasse do resultado auferido em maio/2006 - fls.249/253); (ii) reajuste das diferenças apontadas no primeiro quadrimestre de 2006 (fls.254/255); e (iii) resultado final computado para o mês de junho de 2006 (fls.256/263).

8. Com relação ao ano-calendário de 2006, a Fiscalização não considerou (i) o resultado negativo em junho (acerto de maio/2006, no valor de prejuízo de R\$1.537.390,22, acrescido de correção de R\$18.990,08 - fls.249/253) e (ii) os resultados positivos da parceira ocorridos em (ii.1) julho/2006 (acerto referente a junho, que totalizou um lucro corrigido de R\$2.691.704,77, a ser pago à impugnante pelo BANCO ITAUCRED - fls.264/268) e (ii.2) agosto/2006 (acerto referente a julho, que totalizou um lucro corrigido de R\$1.061.760,541, a ser pago à impugnante pelo BANCO ITAUCRED - fls.269/273), que foram computados em contas contábeis de receita e, portanto, sujeitos à tributação.

8.1. Assim, conforme a planilha de fls.274/276, ao invés do valor de R\$10.548.865,71, deveria ser considerado o valor de R\$8.378.034,34, para o ano-calendário de 2006.

8.2. Após esse período, a impugnante já estava apta a operar e houve a aquisição da carteira do BANCO ITAUCRED (fls.277/282) e rescisão do contrato de permissão de uso do direito de lavra.

9. Nos termos do §3º, do art.61, da Lei nº 9.430/96, os juros de mora incidem somente sobre os tributos, afastando-se sua aplicação sobre a multa de mora. Se, sobre a multa de mora não são aplicáveis juros moratórios, não cabe aplicar tais juros sobre a multa de ofício, o que é confirmado pelos art.164, e art.161, §1º, do CTN.

É o relatório.

A DRJ MANTEVE o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**  
**Ano-calendário: 2005, 2006**

**DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

A dedução de despesas operacionais na apuração do Lucro Real fica condicionada à estrita observância das normas estipuladas pela legislação tributária, motivo pelo qual devem ser glosadas despesas determinadas por intermédio de critérios de apuração livremente definidos pelo sujeito passivo e divergentes daqueles definidos em lei.

**DESPESAS OPERACIONAIS. ÔNUS DA PROVA. ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL.**

Cabe ao impugnante trazer juntamente com suas alegações impugnatórias todos os documentos que dêem a elas força probante.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

**Ano-calendário: 2006**

**CSLL. TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA. PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS.**

Os tributos e contribuições cuja exigibilidade estiver suspensa por decisão judicial não podem ser deduzidos na apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, haja vista a expressa vedação legal determinada pelo §1º, do art.41, c/c art.57, ambos da Lei nº 8.981/95.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este CARF, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação e aduzindo em complemento:

- Apesar de operacionalmente as atividades de operação dos empréstimos pessoais com cheque não ocorrerem efetivamente com a Recorrente por determinado período, tal atividade sempre foi exclusiva dela. Por isso foi necessário o Acordo de Associação prever expressamente a possibilidade de a Recorrente ceder o uso do seu direito de lavra para uma das empresas afiliadas da Itaú Holding durante o período em que estava impossibilitada de operar.

- Aduz que foi necessária a criação de uma contabilidade gerencial no Banco Itaucred, com o objetivo de fazer cumprir o acordo de Associação, já que as operações de empréstimos pessoais com cheque realizadas com clientes da LASA eram de exclusividade da Recorrente e, portanto, não poderiam ser confundidas com as atividades próprias do Banco Itaucred. Por essa razão, deve-se ressaltar que o Banco Itaucred era remunerado.

- Essa contabilidade gerencial no Banco Itaucred não pode ser tratada, tal como o foi indevidamente pela decisão recorrida, como uma "contabilidade paralela" criada pela Recorrente, à margem das determinações legais. Tal procedimento foi necessário para não confundir as operações de empréstimos realizadas com clientes da LASA (de exclusividade da Recorrente), com as atividades próprias do Banco Itaucred.

- Não procede também a alegação da fiscalização, confirmada pela DRJ/SP, de que o Banco Itaucred foi quem assumiu o risco da concessão do crédito. Isso porque, por força dos contratos ora em comento (vide cláusula 4.2.2 do Acordo de Associação), o Banco Itaucred atuava apenas como intermediário recebendo uma compensação por isso, sem qualquer variabilidade de resultados. Todos os riscos sempre foram da Recorrente, que recebia os lucros ou pagava os prejuízos. Dessa forma, o risco do crédito era sempre transferido para a Recorrente, na medida em que impactava no resultado mensal das operações.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade.

**Delimitação da lide**

Em relação à adição efetuada na base de cálculo do IRPJ, dos tributos com exigibilidade suspensa, a Recorrente, desde a fase impugnatória concordou com tal exação, não fazendo, portanto, parte da lide.

No tocante à adição na base de cálculo da CSLL, dos tributos também com exigibilidade suspensa, embora tenha se defendido na fase impugnatória, terminou concordando com a exação em fase recursal, abrindo mão dessa discussão e optando por quitar essa parcela com os benefícios concedidos pela Lei nº 11.941/09. Porém, conforme despacho juntado pela DRF o DARF quitado não é suficiente para fazer face à exação, de toda sorte, a matéria não faz mais parte da lide, restando o crédito tributário também consolidado na esfera administrativa, cabendo à autoridade executora apenas imputar a esse crédito a quantia já paga.

**Despesas operacionais necessárias**

Desta forma, a matéria que ainda remanesce em discussão nestes autos, restringe-se às adições efetuadas pela autoridade fiscal (T) ao lucro líquido de 2005 de R\$ 12.515.000,00 e ao lucro líquido de 2006 de R\$ 10.548.865,71, a título de ressarcimento do Banco Itaucred à Recorrente, de prejuízos obtidos em suas operações de crédito. No caso a fiscalização considerou tais reembolsos com despesas desnecessárias à atividade da Recorrente.

O ponto teórico relevante então a ser discutido no caso concreto passa pelo estudo do conceito de despesa necessária dado pela legislação tributária de forma a se poder considerar uma despesa dedutível ou não.

Como se sabe, a norma é a dedutibilidade das despesas necessárias, e não as meramente volitivas, conforme regra encartada no RIR/99:

“Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º.)” (Grifei).

O primeiro ponto a ser analisado é a questão da necessidade, usualidade ou normalidade da referida despesa. Essa regra é a que mais oferece dificuldade na análise em virtude da vagueza e subjetividade desses conceitos.

Na verdade, o que a legislação tenta perseguir através desses conceitos é uma referência à idéia do que seja “mera liberalidade”, em que não haveria a correlação correspondente, direta ou indiretamente, entre gastos despendidos/receita correlata auferida.

Como se vê, não obstante ser a existência real da despesa, condição necessária para a sua dedutibilidade, ela não é suficiente. Há que se comprovar também a sua necessidade diante da atividade desenvolvida pela empresa. É que despesas assumidas, pagas ou incorridas por mera liberalidade não são aceitas pela legislação fiscal ou são aceitas dentro de determinados limites.

### Caso concreto

O Banco Itaú Holding Financeira S.A (Itaú Holding) e as Lojas Americanas S.A (LASA) celebraram, em 27 de abril de 2005, um acordo de associação, por meio do qual se comprometeram a formar uma associação para oferta, distribuição e comercialização, com exclusividade de produtos e serviços financeiros aos clientes da LASA

Com o objetivo de implementar a associação, o Itaú Holding, por meio de sua afiliada Banco Itaú S.A., e a LASA passaram a participar da empresa Vitória Participações S.A., detendo a totalidade das ações representativas de seu capital social em igual proporção.

A Vitória Participações passou a ser acionista controladora da empresa FAI - (Recorrente, anteriormente denominada Platy Participações S.A.), que depois de obter autorização do Banco Central para operar como instituição financeira, passou a ser o veículo operacional da associação gerindo os produtos e serviços financeiros aos clientes da LASA.

A Recorrente, enquanto ainda possuía a antiga denominação de Platy Participações, recebeu a outorga do direito de ofertar, com exclusividade, produtos e serviços financeiros aos clientes da empresa LASA (Lojas Americanas), pois não possuía autorização do Bacen para ofertá-los. Assim, celebrou contrato de Permissão de Uso do Direito de Lavra com o Banco Itaucred. O contrato previa o repasse para a Recorrente de lucros ou prejuízos, conforme fosse o caso, como se ela mesmo estivesse gerindo as operações.

Segundo a Recorrente, por força contratual, o Banco Itaucred atuava apenas como intermediário, recebendo uma compensação por isso, sem qualquer variabilidade de resultados. Os riscos eram da Recorrente, que recebia os lucros ou pagava os prejuízos da exploração da base de clientes. Sendo assim, as despesas ou receitas recebidas do Banco Itaucred são operacionais para a Recorrente e representam a razão de sua existência empresarial.

Como se vê, a premissa básica a partir do qual toda a operação se inicia gira em torno do fato de que a Recorrente não tinha autorização do Bacen para se passar por uma instituição financeira e manejá-la legalmente tais operações.

Só por isso já se vê que as despesas oriundas de operações financeiras não podem ser consideradas normais, usuais e típicas de uma empresa que ainda não era uma instituição financeira. É uma questão até bastante lógica e objetiva de se resolver.

Só pode ser considerada como operacional e dedutível a despesa para a qual foi provada a conexão do gasto com a atividade explorada e seja revestida do caráter de necessidade, de normalidade e de usualidade no tipo de operações desenvolvidas pela empresa. Portanto, como as perdas auferidas pelo Banco Itaucred não fizeram parte do desenvolvimento das atividades da contribuinte autuada, mas sim das atividades do próprio Banco Itaucred. Por outras palavras, o Banco Itaucred é que de fato e de direito concedia crédito a clientes da Lojas Americanas, sendo ele quem assumia o risco da concessão de crédito. Portanto, os resarcimentos feitos pela autuada ao Itaucred não podem ser deduzidos para efeitos de IRPJ e CSLL.

Não se trata aqui de não se permitir a confecção de contratos atípicos, pois o Direito Civil os prevê. O que não se pode é atribuir efeitos tributários diversos daqueles previstos na legislação tributária e contábil.

Sendo empresas de um mesmo grupo econômico bem que se poderia aceitar o rateio de custos desde que fosse criteriosamente detalhado de forma a que o Fisco pudesse averiguar a sua consistência lógica e contábil.

Na verdade o que se poderia ter feito e que estava no acordo original era um contrato de prestação de serviços onde uma parte (Banco Itaucred) presta um determinado serviço (gerir a carteira de clientes da LASA) em troca de remuneração e onde os custos fossem rateados através de critérios bem definidos. Porém, como bem ressaltado pela DRJ, o que se fez foi um Contrato de Permissão de Uso do Direito de Lavra, não oneroso, pois não foi definida a remuneração a ser recebida pelo Banco Itaucred em função dos serviços prestados à contribuinte autuada, onde o resultado obtido era todo ele repassado à Recorrente, sendo que a contabilidade ficava blindada, pois toda a documentação contábil estaria na posse do Banco Itaucred. Ora, isso não é possível. Além de se inviabilizar e ou no mínimo dificultar muito qualquer auditoria contábil/fiscal por parte da Receita Federal, vai de encontro à legislação contábil e tributária que prevê a individualização das operações, bem assim princípio de que todo registro contábil deve estar respaldado em documentação individualizada, hábil e idônea.

E nesse ponto a DRJ foi muito percuciente em apontar esse tipo de falha no desvirtuamento desse contrato atípico para fins tributário ao confrontar o Acordo original de Associação(fls. 179/222) e o Contrato de Permissão de Uso do Direito de Lavra (fls.223/224).. Embora as razões já tecidas neste Voto já sejam suficientes para NEGAR-SE provimento, Adoto como razões complementares os fundamentos expostos a seguir extraídos da decisão de piso:

(...)

A partir dos itens acima transcritos, é possível constatar que tanto a contribuinte autuada [FAI/PLATY], quanto o BANCO ITAUCRED são empresas pertencentes a um grupo de sociedades de fato, conforme os ensinamentos de Fábio Ulhoa Coelho (Manual de Direito Comercial. 13 ed. São Paulo: Saraiva, 2002. p.220):

Os grupos de fato se estabelecem entre sociedades coligadas ou entre controladora e controlada. Coligadas são aquelas em que uma participa de 10% ou mais do capital social da outra, sem controlá-la. Já controladora é aquela que detém o poder de controle de outra companhia.

Feitas estas considerações iniciais, cabe apontar que o item 4.2.2 do "Acordo de Associação", firmado entre o ITAÚ HOLDING e a LASA, previa a celebração tanto de (i) um contrato de prestação de serviços para a oferta, distribuição e comercialização de empréstimo pessoal com cheque, a ser pactuado entre a contribuinte autuada [FAI] e a afiliada do ITAÚ HOLDING [BANCO ITAUCRED], como de (ii) um convênio de rateio de custos entre o BANCO ITAÚ ou suas Afiliadas e a LASA [LOJAS AMERICANAS S/A].

Logo, nos termos do acordo de associação, a relação originalmente prevista entre a contribuinte autuada e o BANCO ITAUCRED era uma prestação de serviços, devendo eventuais custos serem divididos entre as empresas participantes, de acordo com um convênio de rateio.

Contudo, ao invés do contrato de prestação de serviços e do convênio de rateio de custos, houve a celebração entre a contribuinte autuada e o BANCO ITAUCRED do Contrato de Permissão de Uso do Direito de Lavra de fls.223/228.

A partir da leitura do instrumento contratual em questão, observa-se que tal contrato de permissão de uso não se ateve a apenas cuidar da prestação de serviços em si, mas também estipulou como se daria a apuração do resultado das operações de empréstimo pessoal com cheque do BANCO ITAUCRED.

Segundo os critérios livremente acordados entre ambas as empresas, a apuração do resultado das operações de empréstimo pessoal com cheque do BANCO ITAUCRED se deu em conformidade com o cálculo definido pelas parcelas da planilha de fls.228.

Aqui é mister ressaltar que a planilha de fls.228 difere dos critérios legais estipulados para a determinação do resultado sob o ponto de vista da legislação tributária. Em outras palavras, os critérios avençados entre a contribuinte autuada e o BANCO ITAUCRED são diferentes dos critérios legais utilizados para elaborar o demonstrativo contábil do Demonstrativo de Resultado do Exercício, bem como não levam em considerações as adições e exclusões necessárias para a apuração do IRPJ e da CSLL.

Ocorre, todavia, que a contribuinte autuada não se limitou a utilizar a apuração de resultados estipulada livremente entre as partes somente para efeitos das negociações empresarias. Na verdade, a contribuinte empregou os mesmos critérios para a apuração de despesas que influíram na determinação do IRPJ e da CSLL.

Nesse ponto, fica clara a tentativa da contribuinte de burlar a legislação tributária, ao tentar impor critérios de apuração de resultado divergentes daqueles definidos em lei.

Cabe notar que a burla resta evidente ao se compulsar as planilhas de apuração de resultado calculadas conforme os critérios livremente definidos pela contribuinte, presentes às fls.232 e 235 (junho a novembro de 2005), 60 (dezembro/2005), 63 (janeiro/2006), 67 (fevereiro/2006), 70 (março/2006), 73 (abril/2006) e 76 (maio/2006). Analisando-se os documentos em questão verifica-se que houve:

- a) A dedução de provisão de créditos de liquidação duvidosa sem a observância dos critérios estabelecidos pelo art.9º, da Lei nº 9.430/96;
- b) A dedução de custos sem a identificação de qual seria o critério! rateio eventualmente utilizado pelas partes, ou seja, não é possível inferir que as parcelas

de custos relacionadas nas planilhas em questão tenham se relacionado, especificamente, à prestação de serviços do BANCO ITAUCRED à contribuinte autuada.

O procedimento adotado pela impugnante demonstra o evidente intuito de criar uma contabilidade paralela determinada pelos critérios da planilha de fls.228, à margem das determinações legais, que, contudo, possuiria implicações no registro de despesas pretensamente regulares, a serem escrituradas na contabilidade formal da empresa, consoante é possível constatar na composição da linha 30, da ficha 05B, da DIPJ/2007 ("Outras despesas operacionais" - fls.49), da qual constam as despesas apuradas pela contabilidade paralela levada a efeito pela contribuinte.

Cabe ainda apontar que, ao contrário do alegado pela impugnante, o contrato de permissão de uso não estabeleceu qual seria a remuneração a ser recebida pelo BANCO ITAUCRED em função dos serviços prestados à contribuinte autuada.

Ademais, é necessário destacar que a titularidade dos créditos cabia ao BANCO ITAUCRED, tanto assim que, ao final do contrato, houve a necessidade de transferência dos créditos pelo BANCO ITAUCRED à contribuinte autuada, conforme o excerto de fls.279:

Em 01 de agosto de 2006, os Créditos foram transferidos pelo Itaucred a FAI, pelo seu valor contábil na data base de 31 de julho de 2006, através de Instrumento Particular de Cessão de Créditos datado em 07 de novembro de 2006, [...]

Portanto, não subsiste a alegação de que o risco pelos créditos não competia ao BANCO ITAUCRED, uma vez que a instituição financeira era titular dos créditos com todas as respectivas garantias, conforme demonstra o trecho do relatório de fls.280:

A Cessão de Crédito foi efetuada sem coobrigação pelo Itaucred, onde todos os créditos foram cedidos juntamente com suas respectivas garantias, documentação física e magnética ou eletrônica, assim como todos os respectivos direitos do Itaucred sobre os Créditos, incluindo o fluxo futuro a eles relativo.

Pelo trecho acima, fica claro o desvirtuamento do contrato que, a princípio, deveria tratar de uma prestação de serviços do BANCO ITAUCRED à contribuinte autuada, cuja contrapartida seja a remuneração pelo serviço prestado, mas na realidade tratou da transferência da titularidade dos créditos ao BANCO ITAUCRED, pela qual a contribuinte autuada receberia resultados apurados com inobservância dos ditames legais.

Por todo o exposto, a transferência de resultados entre as sociedades do grupo econômico de fato ocorreu de forma irregular, de que são provas cabais tanto a apropriação indevida da provisão de créditos de liquidação duvidosa, como a ausência de determinação dos critérios para o rateio de custos.

Logo, é procedente a glosa da dedução de despesas operacionais efetuada pela Fiscalização.

Portanto, mantenho a glosa.

## **Base de Cálculo - Erros**

### **Divergência de valor para o ano de 2005**

Em dezembro de 2005, por ocasião da prestação de contas do Banco Itaucred com a Recorrente, ou seja, na época do “tombamento” onde foi feito o fechamento das operações e a cessão de créditos para a Recorrente, houve divergência sobre o valor correto dos reembolsos.

Enquanto a FAI entendeu que os resultados da operação em questão, apurados para esse ano, deveriam ser de R\$ 7.467.729,00, que acrescidos de CDI totalizou um valor de R\$ 7.860.680,00 (doc. 05 da impugnação), o Banco Itaucred entendeu que o prejuízo era de R\$ 12.515.000,00 (valor esse constante do Demonstrativo de Resultado do Exercício - DRE de 2005 e considerado pela fiscalização para glosa do prejuízo).

A DRJ nega o pleito da Recorrente lastreando-se fundamentalmente na ressalva feita pela Auditoria KPMG, mais do que pautando-se por outros documentos trazidos pela Recorrente.

Eis os termos da negativa da DRJ, naquilo que é relevante:

Cabe inicialmente verificar qual é o escopo do referido relatório, o que é apresentado às fls.240, de acordo com os excertos abaixo:

Atendendo à solicitação de V.Sas, efetuamos revisão da planilha de acerto de contas entre as empresas Platy Participações S.A. (Platy) e Banco Itaucred Financiamentos S.A. (Itaucred), referente ao resultado apurado pela Itaucred, provindo das operações de empréstimos pessoais com cheque ocorridas entre 16 de junho de 2005 e 30 de novembro de 2005, de acordo com procedimentos previamente discutidos, aprovados por V.Sas, e formalizados em nossa proposta datada de 23 de janeiro de 2006.

Conforme a citada proposta, nossos trabalhos, executados mediante procedimentos pré-acordados, diferem em natureza, escopo e extensão dos procedimentos requeridos em um trabalho de auditoria, cujo objetivo é emitir uma opinião sobre os demonstrativos financeiros e saldos contábeis. Assim, essa revisão foi efetuada substancialmente por meio da inspeção de documentação comprobatória.

A suficiência dos procedimentos previamente acordados bem como da amostra selecionada para teste e da documentação-suporte apresentada, são de responsabilidade da Administração da Platy e Itaucred. Consequentemente, não forneceremos representação quanto à suficiência desses procedimentos, quer pelo objetivo para o qual o relatório foi solicitado, quer para qualquer outro propósito.

Do trecho acima transcrito verifica-se que: (i) o relatório em questão não é um trabalho de auditoria, mas sim uma verificação amostral de documentação fornecida pela contribuinte autuada e pelo BANCO ITAUCRED; (ii) o trabalho de verificação restringiu-se às operações de empréstimo pessoal com cheque ocorridas entre 16/06/2005 e 30/11/2005.

(...)

Uma vez que o relatório em questão apenas reproduziu as conclusões da própria contribuinte, caberia à impugnante demonstrar por meio de documentação hábil e idônea que eventualmente existiria a alegada diferença em relação aos cálculos utilizados pela Fiscalização para apurar a despesa glosada. Contudo, a

contribuinte não trouxe qualquer outro elemento aos autos que desse sustentação à existência das diferenças apontadas.

A meu ver, a Recorrente trouxe provas suficientes para cancelar a autuação. Na verdade a DRJ, no mínimo teria que ter baixado o feito em diligência. Como já foi dito, a “blindagem contábil” que foi feita, justamente inviabiliza uma análise contábil lastreada em documentos hábeis e idôneos da própria contribuinte, uma vez que toda a documentação e as operações foram feitas por terceiros e estão em uma contabilidade gerencial, pretendendo-se simular uma contabilidade verdadeira. Logo, pela natureza da glosa, o apontamento de um erro justamente no quantum dessa glosa, pretender que o contribuinte trouxesse aos autos a prova individualizada de todas as operações envolvidas nesse erro, seria ir longe demais. É a chamada “prova diabólica”.

No caso, contento-me com a prova trazida aos autos de forma sintética, mas baseando-se em documentos contábeis da Recorrente (Razão) e nos mesmos relatórios gerenciais trazidos aos autos de forma mais analítica, todos eles consistentes uns com os outros. É sabido que a coerência e a ausência de consistência é tido também como um conceito de verdade. Pois a verdade pressupõe coerência interna. Na falta de uma verdade absoluta, o conceito moderno de coerência prevalece sobre outros conceitos de verdades, como por exemplo, o conceito de verdade como correspondência.

Consta dos autos o relatório da KPMG que, diversamente do apurado pelas partes, apontou prejuízo da parceria de R\$ 10.213.375,21 (doc. 07 da impugnação).

Com a finalidade de demonstrar que o valor apontado pela auditoria externa foi computado para reajuste do resultado do ano de 2005, a Recorrente anexou aos autos o prejuízo apurado em junho/2006 (repasse do resultado auferido em maio/2006 - doc. 08 da impugnação), o reajuste das diferenças apontadas no 1º quadrimestre de 2006 (docs. 09 e 10 da impugnação) e o resultado final computado para o mês de junho de 2006 (doc. 11 da impugnação).

#### Composição de Efeitos do Laudo da KPMG x Autuação Fiscal

Descrição	VALOR em R\$	Documento de referência
Total da despesa glosada pela autoridade fiscal	12.515.000,00	DRE-Itaucred
Total da despesa efetivamente deduzida pela contribuinte na soma do ano de 2005 e ajuste feito em 2006	10.213.375,21	Doc. 07 - impugnação
	2.301.624,79	Diferença
Porque em junho essa diferença foi ajustada e		

tributada, vejamos ...		
Despesa de FAI em junho de 2006, relativa ao valor cobrado pelo Banco Itaucred pelo encerramento dos resultados da parceria de maio de 2006	1.537.390,22	DOC. 08 - impugnação
Despesa relativa ao valor a pagar pela FAI para Itaucred relativo a diferença do primeiro quadrimestre de 2006 apontada pela KPMG	1.018.156,96	Doc. 09 - impugnação
Estorno de despesa relativo ao valor a receber pela FAI por pagamento a maior feito para o Banco Itaucred na vaisão da KPMG relativo ao primeiro quadrimestre de 2006	1.642.115,07	Doc. 10 - impugnação
Estorno de despesa relativo ao ano de 2005, conforme laudo KPMG	2.301.624,79 (C)	
Total do resultado da parceria alocado em junho de 2006 (receita tributada)	1.388.192,68 D - Soma	
Valor da receita reconhecida da parceria em junho de 2006	1.387.682,15	Doc. 11 da impugnação
Diferença imaterial	510,53	

Todos os documentos já trazidos na impugnação estão coerentes com os valores reproduzidos na tabela acima trazida em seu recurso, justificando assim os acertos e erros propugnados pela Recorrente.

Dessa, forma Dou provimento parcial ao recurso para considerar como glosa de despesas apenas o valor de R\$ 10.213.375,21 para o ano-calendário de 2005.

## Divergência de valor para o ano de 2006

O mesmo panorama em linhas gerais da divergência ocorrida no ano-calendário de 2005 aplica-se para o ano-calendário de 2006.

Enquanto auditor baseando-se apenas no DRE apurou um montante de glosa no valor de R\$ R\$ 10.548.865,71, a Recorrente entende que tal valor sofreu modificações e que na verdade seria de R\$ 8.378.034,34.

A DRJ nega o pleito da Recorrente lastreando-se fundamentalmente na falta de documentos individualizados hábeis e idôneos a lastrear o referido erro.

Eis os seus termos, no essencial:

Cumpre destacar, a princípio, a incoerência entre as informações prestadas pela contribuinte: por um lado, no decorrer do procedimento de fiscalização, a empresa formulou resposta por escrito a termo de intimação fiscal, justificando o valor de "outras despesas operacionais" declarado na DIPJ/2007, enquanto que, por outro lado, em sede de impugnação, a contribuinte refuta tanto a resposta previamente apresentada, quanto o próprio valor declarado na DIP J/2007.

Em verdade, ao trazer aos autos a tabela de fls.274, a impugnante estabeleceu uma evidente contradição com as informações que a própria contribuinte prestou na planilha de fls.57. Enquanto que, nos meses de junho, julho e agosto de 2006, a planilha de fls.57 apresenta, respectivamente, os valores de R\$1.387.682,15, 0,00 e 0,00, a tabela de fls.274 traz, para os mesmos meses, os valores de R\$(1.537.390,22), R\$2.659.765,72, R\$1.048.455,87.

Há que se ressaltar que em nenhum momento da impugnação a contribuinte prestou qualquer esclarecimento relativo à contradição acima identificada.

De fato, a contribuinte trouxe apenas os registros contábeis de fls.249/250, 264/265 e 269/270, juntamente com as planilhas sintéticas de "acerto de contas" de fls.253, 268 e 273, que, no entender da impugnante, justificariam os resultados apontados na tabela de fls.274 relativos aos meses de junho, julho e agosto de 2006.

**Contudo, os registros contábeis trazidos pela contribuinte, bem como as respectivas planilhas sintéticas, foram desacompanhados de qualquer outro documento hábil e idôneo que lhes conferisse sustentação.** (destaquei)

A Recorrente, por sua vez, explica a diferença nos seguintes termos:

Todavia, a fiscalização deixou de considerar o resultado negativo apurado em junho (acerto de maio/06 no valor de prejuízo de R\$ 1.537.390,22, acrescido de correção de R\$ 18.990,08 -doc. 08 da impugnação) e o resultado positivo da parceria ocorrido em julho/2006 (acerto referente a junho que apontou um lucro de R\$ 2.659.770,73, que corrigido totalizou R\$ 2.691.704,77 a ser pago à Recorrente pelo Banco Itaucred - doc. 12 da impugnação) e ago/2006 (acerto referente a julho que apontou um lucro de R\$ 1.048.455,87, que corrigido totalizou R\$ 1.061.760,54, a ser pago à Recorrente pelo Banco Itaucred - doc. 13 da impugnação), que, por sua

natureza positiva, foram computados em contas contábeis de receita e, portanto, sujeitos à tributação.

Conforme colocou a DRJ, o contribuinte trouxe uma série de documentos aos autos e, que a meu ver, devem ser considerados em seu conjunto:

De fato, a contribuinte trouxe apenas os registros contábeis de fls.249/250, 264/265 e 269/270, juntamente com as planilhas sintéticas de "acerto de contas" de fls.253, 268 e 273, que, no entender da impugnante, justificariam os resultados apontados na tabela de fls.274 relativos aos meses de junho, julho e agosto de 2006.

Checkando minuciosamente os documentos acima referidos, chego a conclusão diversa da DRJ. Vale aqui também aquelas mesmas considerações já alinhavadas no tópico anterior (ano-calendário de 2005), referente ao critério lógico da "coerência" e a questão da "prova diabólica".

A contradição aventada pela DRJ é justamente o erro que a Recorrente aponta e a partir de outros documentos e provas que se entrelaçam consegue demonstrar e me convencer de que de fato houve erros que devem ser considerados.

Por outras palavras, no caso, contento-me com a prova trazida aos autos de forma sintética, mas baseando-se em documentos contábeis da Recorrente (Razão) e nos mesmos relatórios gerenciais trazidos aos autos de forma mais analítica, todos eles consistentes uns com os outros.

Por fim, acrescento que levo em consideração os valores positivos obtidos em determinados meses para efeito de abater a glosa, uma vez que a operação deve ser desconsiderada em seu todo e, não apenas glosando os prejuízos (que são em sua grande maioria, diga-se de passagem).

Por todo o exposto, dou provimento parcial para considerar o valor da glosa de 2006 no montante de R\$ 8.378.034,34.

### **Juros de mora sobre Multa de Ofício**

Insurge-se a Recorrente contra a cobrança de juros de mora sobre multa de ofício. Na defesa desse tese, geralmente se utilizam do argumento *a contrario sensu*. Ou seja, como a única hipótese de incidência de juros sobre multa estaria consignada no parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96, deve, por exclusão, nas demais hipóteses, ser expurgada a aplicação dos juros sobre a multa aplicada, que só passará a incidir nos termos do § 1º do art. 161 do CTN.

Ora, como todo argumento *a contrario sensu*, deve-se usá-lo com muita cautela, pois é inseto a ele a chamada "falácia do falso antecedente". Pois, se uma regra "p" implica "q". Não se pode concluir com todo o rigor lógico que "não p" implique também em "não q". Isso porque pode existir outras forma de chegar-se a "q". Por outras palavras, Se "p" (em havendo multa de ofício isolada) -> (implica) "q" (implica o cálculo de juros de mora sobre ela). Isso não que dizer que se negarmos "p" (no caso da multa de ofício sobre tributo,

pois não se trata de multa isolada) estaremos negando necessariamente a existência de “q” (cálculo de juros de mora sobre essa multa). Pois, obviamente, outros antecedentes podem existir, como de fato existem na legislação, “r”, “s” etc que impliquem também em “q”.

Como é sabido, a multa de ofício, *ex vi* art. 44 da Lei nº 9.430/96, deverá incidir sobre o crédito tributário não pago (diferença entre o tributo devido e o recolhido).

A partir da leitura do Código Tributário Nacional, conclui-se que a multa, apesar de não ter a natureza de tributo, faz parte do crédito tributário. É a inteligência dos artigos 3º e 113 do CTN, conjugado com art. 139 que assim dispõe “O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”

Ou seja, enquanto o art. 3º exclui as multas da definição de tributo, os dispositivos seguintes (art. 113, §1º, e art. 139) trazem-nas para compor o crédito tributário. Por conseguinte, a cobrança das multas lançadas de ofício deve receber o mesmo tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário.

Por sua vez, o art. 161 do Código Tributário Nacional dispõe que os juros de mora passam a integrar o crédito tributário não pago, de forma a que a incidência da multa alcança tanto o crédito tributário principal quanto os juros de mora sobre ele incidentes.

Em resumo, é cabível a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício, pois a teor do art. 161 do Código Tributário Nacional sobre o crédito tributário não pago correm juros de mora, como a multa de ofício também constitui o crédito tributário sobre ela também necessariamente incide os juros de mora na medida em que também não é paga no vencimento.

Assim, não procede o argumento da Recorrente no sentido de afirmar que apenas a partir da existência do parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 é que poderá incidir juros de mora sobre a multa aplicada. Ora, tal previsão diz respeito à aplicação de multa isolada sem crédito tributário. Assim, a teleologia de tal dispositivo legal vem a reboque de se ratificar a incidência dos juros sobre a multa que não toma como base de incidência valores de crédito tributário sujeitos à incidência ordinária da multa de ofício.

O Conselheiro Alkmim foi muito feliz em sua explicação por ocasião do Acórdão 1401-00.155 no qual a referida matéria também foi enfrentada:

(...) Seria o óbvio não conter referida previsão quando a multa é aplicada sobre crédito tributário não pago. Isso porque, ao contrário do que afirma a Recorrente, caso existisse tal previsão – de incidência de juros sobre multa -, poder-se-ia imaginar a dupla incidência dos juros, é dizer, uma sobre o crédito tributário e outra sobre a multa depois de formalizada. Em se tratando de tributo não pago, a multa deve incidir sobre a totalidade do crédito tributário que deixou de ser recolhido, incluindo-se nele a correção monetária e os juros. Assim, na verdade, não é o juros que incide sobre a multa, mas sim a multa que incide sobre o crédito tributário com juros e correção monetária.

Diante do exposto, mantenho os juros de mora sobre a multa de ofício.

#### CSLL. Lançamento reflexo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/04/2013 por ANTONIO BEZERRA NETO, Assinado digitalmente em 17/04/2013  
por ANTONIO BEZERRA NETO

Impresso em 22/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por fim, tendo se em vista que, quanto ao Auto de Infração relativo à CSLL, fato motivador foi o mesmo relativo ao IRPJ, aplica-se a esse assunto as razões esposadas no voto relativas ao IRPJ.

Por todo exposto, DOU provimento PARCIAL ao recurso para considerar as glosas no valor de R\$ 10.213.375,21 para o ano-calendário de 2005 e de R\$ 8.378.034,34 para o ano-calendário de 2006.

*(assinado digitalmente)*

Antonio Bezerra Neto