



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

Processo nº 16327.001379/2009-79
Recurso nº 000000
Resolução nº **1202-000.111 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 14 de março de 2012
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente SANTANDER BRASIL ARRENDAMENTO MERCANTIL SA (sucessora de SANTANDER BANESPA COMPANHIA DE ARRENDAMENTO MERCANTIL)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Nelson Lósso Filho, Orlando José Gonçalves Bueno, Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Viviane Vidal Wagner.

Relatório

Trata-se do exame dos Autos de Infração do IRPJ e reflexos na CSLL, no PIS e na Cofins, relativos ao ano-calendário de 2004, com a aplicação da multa de ofício, no percentual de 75%, e juros de mora, com base na taxa Selic.

Por bem descrever as infrações ocorridas, passo a adotar o relatório do Acórdão nº 16-25.075 da DRJ/São Paulo I, de fls. 412 a 445, assim transcrito, na parte que mais interessa:

“17. As irregularidades constatadas estão resumidas a seguir:

a — baixa pelo pagamento de provisões administrativas: R\$539.852,31. Não foram apresentados comprovantes de pagamentos, caracterizando-se como despesa não comprovada objeto de glosa;

b — baixa de provisão de depósitos judiciais: R\$1.171.773,98. Não foi comprovada a baixa da provisão nem em conta patrimonial nem em conta de resultado do referido valor, apesar de efetuada a exclusão no lucro líquido na apuração do lucro real e na base de cálculo da CSLL, caracterizando exclusão indevida;

c — ajuste positivo a valor de mercado (R\$10.351.753,85) das operações com instrumentos derivativos (swap). Não foi apresentada documentação que comprovasse tratar-se a receita de ajuste a valor de mercado e no montante referido. Depreende-se ser essa receita tributável, sendo indevida a exclusão efetuada na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL;

d — doação a entidades civis: R\$445.815,45. Não foi comprovada escrituração do referido pagamento na conta cosif 8.1.7.15 ou outra conta de despesa, caracterizando omissão de receita por presunção legal. Também constatou-se inobservância de requisitos legais, eis que a dedutibilidade é condicionada à entidade beneficiária ter sua condição de Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) renovada anualmente. A contribuinte não apresentou a certidão válida para o ano de 2004 e, em pesquisa ao sítio do Ministério da Justiça, observou-se que a entidade RITS beneficiária de doação não renovou sua situação desde 2001. Portanto, configura-se indedutível a despesa com doação efetuada à RITS no valor de R\$ 421.815,45.

e — perdas em operações de crédito: o valor de R\$ 1.236.474,99 referente aos encargos dos créditos vencidos até 59 dias foi considerado como perda em prazo inferior ao determinado na Lei 9.430/96, art. 9º, § 1º, III, em razão do fluxo contábil apresentado descrever a exclusão em 1 ano, caracterizando antecipação de despesa e, por conseguinte, postergação do pagamento do imposto. O valor de R\$ 1.358.715,87 referente ao saldo devedor deduzido como perda configurou três irregularidades: (i) considerou como perda o valor de R\$ 279.392,13 com prazo inferior a 2 anos caracterizando antecipação de despesa e consequente postergação no pagamento de tributos; (ii) não foi demonstrada a respectiva baixa do saldo na parte B do LALUR a suportar a exclusão efetuada na parte A, tendo em vista a contribuinte afirmar se beneficiar da dedutibilidade da reversão da provisão, e (iii) por falta de demonstração da inclusão no lucro líquido através da conta contábil de receita de recuperação de créditos baixados como prejuízo, o valor contábil do crédito recuperado no referido valor.

[...]

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 285-325, acompanhada dos documentos de fls. 326-403, em síntese alegando que:

Das comprovações

Despesas operacionais

1. A fiscalização glosou despesas de natureza operacional (auditoria externa, assessoria técnica e publicação de demonstrações financeiras) da empresa, dedutíveis na apuração do lucro real e base de cálculo da CSLL. Como instituição financeira e sociedade anônima, a impugnante é obrigada a publicar suas demonstrações financeiras, bem como tê-las auditadas por firma externa. Na realização de suas atividades, é imprescindível a contratação de serviços de assessoria técnica, para implantação e manutenção dos sistemas de operação.

2. Sendo essas despesas usuais, normais e necessárias à atividade da empresa, na forma do art.299 do RIR/99 e PN CST 32/81, a glosa não pode prevalecer, devendo ser cancelados os autos de infração de IRPJ e CSLL.

Provisões para depósitos judiciais

3. A impugnante, diante da provável necessidade de dispêndio com depósitos judiciais, registrou nas contas Cosif 1.8.8.40.10-4, 1.8.8.40.20-7 e 1.8.8.40.90-8 provisões para depósitos judiciais no valor de R\$1.171.773,98. Em relação a tais registros, a fiscalização afirmou, equivocadamente, que *"não foi comprovada a baixa da provisão nem em conta patrimonial nem em conta de resultado do referido valor, contudo foi efetuada a exclusão no lucro líquido na apuração do lucro real e na base de cálculo da CSLL caracterizando uma exclusão indevida."*

4. Ao contrário do afirmado no Termo de Verificação Fiscal, a impugnante comprovou e demonstrou, por meio de reuniões com a fiscalização e documentos protocolados em 29/10/2008, 20/07/2009 e 09/10/2009, que não houve exclusão indevida, pois no momento em que ocorre o efetivo dispêndio, o valor provisionado deve ser reconhecido como despesa.

5. De fato, diante da perda efetiva decorrente de depósitos registrados nas referidas contas de provisão, a impugnante excluiu tal despesa da base de cálculo do IRPJ e CSLL. Houve a exclusão do referido valor na parte A do LALUR, enquanto que na parte B, a baixa das provisões. Como não houve exclusão indevida de provisões para depósitos judiciais, requer o cancelamento dos autos de infração também nesse ponto.

Não tributação do montante correspondente a ajuste a valor de mercado ("MTM")

6. A fiscalização se equivocou ao considerar tributável suposta receita de R\$10.351.753,85 decorrente de operações com derivativos ("swap"), por entender que a impugnante *"não apresentou documentação que comprove tratar-se a receita de ajuste a valor de mercado e no montante acima referenciado"*.

7. Conforme art.35 da Lei 10.637/2002, os efeitos tributários da avaliação desses derivativos a mercado somente devem ser reconhecidos quando da liquidação desses ativos. Assim, enquanto não houver a liquidação da operação, a valorização decorrente de ajuste a mercado não representa receita tributável, assim como a desvalorização resultante desse mesmo ajuste não é perda dedutível da base de cálculo do IRPJ e CSLL.

8. Em 2004 a impugnante apurou, como resultado do ajuste a valor de mercado das operações com derivativos — swap, valorização de R\$10.351.753,85, registrada como receita na conta COSIF 7.1.5.80.11-9 e desvalorização de R\$ 6.250.185,90, registrada como despesa na conta COSIF 8.1.5.50.11-5. Como referida valorização não

representa receita tributável, nem a desvalorização verificada é despesa dedutível, a impugnante adicionou a despesa de R\$ 6.250.185,90 e excluiu a receita de R\$10.351.753,85 da base de cálculo do IRPJ e CSLL, resultando em variação no resultado do período de R\$ 4.101.567,95, devidamente tributado.

9. Frise-se que, ao contrário do afirmado pela fiscalização, a impugnante apresentou em 27/08/2009 todos os documentos necessários à comprovação de tais registros:

(i) planilha sintética com indicação da movimentação patrimonial (contas 1.3.3.00.00-3 — ativo e 4.7.1.10.00-1 — passivo) e de resultado (contas 7.1.5.80.00-9 — receita e 8.1.5.50.00-5 — despesa) dos derivativos, em que se verifica a variação no resultado de R\$4.101.567,95;

(ii) balancete analítico do período, no qual é possível conferir as mencionadas contas COSIF de receita e despesa; e

(iii) planilha analítica de controle extracontábil, conforme IN 334/2003, no qual estão registrados todos os contratos de swap que originaram o ajuste a valor de mercado em questão e cujos valores refletem as informações constantes da planilha sintética indicada no item "(i)".

[...]

Despesas com doações a entidades civis sem fins lucrativos

12. A fiscalização afirmou que as doações no ano de 2004 às entidades RITS e ABAS não teriam atendido os requisitos legais, sendo indedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Tal entendimento não pode prosperar em virtude da lei 9.249/95, art.13, c/c a MP 2.113-30/2001 (cuja edição atual é a MP 2.158-35/2001), que autorizou a dedutibilidade das doações às Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público — OSCIP, qualificadas segundo normas estabelecidas na Lei 9.790/99.

13. A impugnante cumpriu todos os requisitos para dedução das doações a entidades civis sem fins lucrativos. Tanto a RITS como a ABAS são entidades civis legalmente constituídas no país, sem fins lucrativos e prestam serviços gratuitos aos empregados da impugnante e comunidade em geral, tendo natureza de "utilidade pública" conforme pesquisa realizada nos sítios dessas entidades

14. Com relação à necessidade de pagamento das doações por meio de depósito em conta corrente da entidade beneficiária, a impugnante apresentou à fiscalização em 17/09/2009 recibos emitidos pelas entidades nos quais estão indicadas as informações das contas bancárias em que foram creditadas as doações (doc.04). Apresentou também declarações de que as entidades são de utilidade pública e têm o título OSCIP reconhecido pelo Ministério da Justiça.

15. No tocante à entidade RITS, ao contrário do afirmado pela fiscalização, a impugnante apresentou a declaração que lhe foi exigida. Então, embora tais documentos já tenham sido disponibilizados à fiscalização, a impugnante novamente anexa-os à presente (doc.05). Ressalte-se que a RITS tem sua condição de "utilidade pública" e "OSCIP" notoriamente reconhecida, podendo-se por exemplo citar sua definição na "Wikipédia".

16. Presentes todas as condições impostas pela lei à dedutibilidade de doações às entidades civis sem fins lucrativos, não pode prosperar a glosa realizada.

17. Também equivocada a afirmação da fiscalização de que faltaria comprovação do registro contábil dessas doações como despesas, pois, se a própria Autoridade Fiscal glosa tais despesas, notório que esses valores foram extraídos dos registros contábeis da impugnante, havendo evidente contradição no termo de verificação fiscal.

[...]

Regularidade dos lançamentos realizados pela impugnante relativamente às perdas no recebimento de créditos — inexistência de valores a tributar

19. A fiscalização glosou deduções nos valores de R\$1.236.474,99 e R\$1.358.715,87, relativas a perdas em operações de crédito.

20. Sobre o valor de R\$ 1.236.474,99, composto pelas exclusões de R\$523.746,25 e R\$712.728,74, a autoridade fiscal afirmou que representaria encargos contabilizados como receita de prestações em atraso vencidas até 59 dias. Embora tal informação tenha sido fornecida por meio de respostas protocoladas durante a fiscalização, a impugnante equivocou-se ao informar que se tratava de encargos reconhecidos e deduzidos, retificando tal equívoco em reunião realizada com a Sra. Agente Fiscal, ocasião em que explicou, demonstrou e comprovou tais lançamentos contábeis.

21. Em relação à baixa de R\$712.728,74, conforme documentos apresentados à fiscalização, a impugnante realizou, ao mesmo tempo, a adição e a exclusão do montante, não havendo redução das bases de cálculo do IRPJ e CSLL a justificar a glosa realizada pela fiscalização. Portanto, não há que se falar em exclusão indevida, devendo ser cancelada a glosa realizada.

22. Os montantes de R\$523.746,25 e R\$1.358.715,87 correspondem a perdas no recebimento de créditos, deduzidas pela impugnante nos termos da Lei 9.430/96, art.9.º. Para créditos com garantia, como no caso em tela, a dedutibilidade alcança os vencidos há mais de dois anos, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para seu recebimento (o que foi comprovado e reconhecido pela fiscalização no termo de verificação fiscal).

23. A impugnante utilizou-se dessa regra e deduziu da base de cálculo do IRPJ e CSLL perdas no recebimento de créditos no valor de R\$523.746,25 e R\$1.358.715,87. Analisando-se a planilha utilizada pela fiscalização, verifica-se que a quase totalidade dos créditos considerados são vencidos há mais de 720 dias. Além disso, como a apuração do IRPJ e da CSLL é anual, o correto seria a fiscalização contar os dias em atraso até o dia 31/12/2004, caso em que teria notado que todas as perdas baixadas decorrem de créditos vencidos há mais de 720 dias. Requer, por isso, seja cancelada a glosa, desconstituindo-se os lançamentos de IRPJ e CSLL.

Na sequência da impugnação, a autuada discorre, ainda, sobre as seguintes matérias:

- Aduz que a contabilidade faz prova em favor da impugnante;
- O ônus da prova no processo administrativo tributário cabe ao Fisco;
- Não poderia a fiscalização se utilizar da presunção para concluir que teria ocorrido dedução de despesas e exclusões indevidas por parte da impugnante;

- Da nulidade dos autos de infração de PIS e Cofins — ausência de descrição dos fatos/fundamentação;
- Da impossibilidade do lançamento da multa de ofício na hipótese de responsabilidade tributária por sucessão;
- Da ilegalidade e inconstitucionalidade da taxa Selic;
- Da ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa.

Em sua impugnação, limita-se a juntar os seguintes documentos (fls.391 a 411): certidão de utilidade pública de entidades civis, planilhas com base de cálculo do PIS e Cofins e notas explicativas das demonstrações financeiras.

Na sequência, foi emitido o Acórdão nº 16-17.213 da DRJ/São Paulo I, de fls. 372 a 403, mantendo integralmente o lançamento, com o seguinte ementário:

NULIDADE. CANCELAMENTO.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo decreto, não há que se falar em anulação ou cancelamento da autuação.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há cerceamento à defesa do contribuinte quando os autos estão devidamente instruídos com todos os documentos comprobatórios dos fatos motivadores da autuação e a correspondente fundamentação legal.

DESPESAS OPERACIONAIS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Cabível a exigência de ofício sobre valores contabilizados como despesas de auditoria, assessoria e publicação, quando não apresentados documentos hábeis e idôneos a comprovar a efetiva execução do serviço definido por contrato entre as partes.

RECUPERAÇÃO DE CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA. ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL.

Nos termos do Decreto 70.235/72, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar. Cabe, portanto, à impugnante trazer juntamente com suas alegações impugnatórias todos os documentos que dêem a elas força probante.

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITO. DEDUTIBILIDADE.

As perdas na realização de créditos podem ser consideradas como despesas dedutíveis para efeito de apuração do Lucro Real, desde que devidamente comprovadas, observadas as condições previstas na legislação de regência. À autoridade administrativa cabe cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas.

MULTA DE OFÍCIO. INCORPORAÇÃO. RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA.

A pessoa jurídica incorporadora é responsável pelo crédito tributário da incorporada, respondendo tanto pelos tributos e contribuições como por eventual multa de ofício e demais encargos legais decorrentes de infração cometida pela empresa sucedida, mesmo que formalizados após a alteração societária, mormente se incorporadora e incorporada encontravam-se sob controle comum.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de disposição expressa em lei, não cabendo aos órgãos do Poder Executivo afastar sua aplicação.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A procedência do lançamento de IRPJ, relativo a receitas que deixaram de ser oferecidas à tributação, implica a manutenção da exigência fiscal de . CSLL, PIS e Cofins decorrentes dos mesmos fatos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Os principais fundamentos utilizados pelo acórdão recorrido podem ser assim resumidos:

1- foi rejeitada a preliminar de **nulidade das autuações** por suposto cerceamento do direito de defesa. Os autos de infração contém todos os requisitos exigidos pelo art. 10 de Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações, bem como não foi identificada nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do mesmo diploma legal. O Termo de Verificação Fiscal descreveu detalhadamente todos os fatos e infrações, de modo a possibilitar a defesa por parte do contribuinte.

2- em relação a **glosa de despesas operacionais**, pela prestação de serviços de assessoria técnica, apesar de regularmente intimada, a autuada não apresentou documentos que respaldassem os registros contábeis dos lançamentos. O contribuinte é obrigado a manter em boa ordem tanto a escrituração dos fatos contábeis como a documentação que suporta esses lançamentos. A documentação comprobatória da prestação de serviços de auditoria, assessoria e publicação deve englobar, para fins de dedutibilidade, além do vínculo à atividade da empresa, a comprovação do efetivo pagamento e, sobretudo, da efetiva prestação do serviço regularmente contratado, hipóteses não confirmadas no presente caso.

3- Em relação às **provisões para depósitos judiciais**, o contribuinte excluiu nas partes A e B do LALUR, e na DIPJ (linha 33 da ficha 09 e linha 28 da ficha 17), o valor de R\$1.171.773,98 sem contrapartida em conta patrimonial ou de resultado, e sem comprovação documental. Embora intimado no curso da ação fiscal a apresentar documentos que respaldassem os registros contábeis e fiscais, não o fez, tampouco em sede de impugnação apresentou qualquer documento a comprovar a baixa de provisão de depósitos judiciais.

4- Quanto ao montante correspondente a **ajuste a valor de mercado** nas operações de SWAP, não teria havido a comprovação de que a renda em operações com

derivativos — swap no valor de R\$10.351.753,85 efetivamente refere-se ao ajuste referido. Embora a impugnante tenha apresentado planilhas com os lançamentos contábeis das rendas em operações com derivativos - swap, balancetes e relatório, deixou de apresentar os documentos que originaram os referidos registros em sua contabilidade. Como afirmado pela própria impugnante, a contabilidade faz prova a favor da contribuinte, mas somente se suportada por documentos hábeis a comprovar os respectivos registros contábeis.

5- A **glosa das doações a entidades civis sem fins lucrativos** foi mantida sob a justificativa de que a autuada não comprovou a escrituração dos pagamentos no valor de R\$ 445.815,45 na conta cosif 8.1.7.15 ou outra conta contábil de despesa e deixou de atender os requisitos legais de dedutibilidade. Também alegou contradição no TVF pois, no seu entender, para o Fisco glosar tais valores teria que extraí-los dos próprios registros contábeis da impugnante. Ocorre que tais valores constam da DIPJ AC 2004 da empresa, na qual foram informados como despesa na linha 09 da ficha 5B — Despesas operacionais. É incorreta, portanto, a inferência feita pela impugnante. Quanto à entidade RITS, a impugnante, embora regularmente intimada (fls. 203), não apresentou a respectiva certidão de regularidade OSCIP válida para o ano-calendário de 2004. O documento apresentado pela impugnante às fls. 398 não constitui certidão válida expedida por órgão competente da União, apenas mera declaração do responsável pela aplicação dos recursos da entidade. Também as informações retiradas de sítios da internet não servem para cumprir a exigência do art.60 da MP 2.158-35/2001.

6- Em relação à **glosa das perdas no recebimento de créditos**, o acórdão recorrido fundamenta sua decisão no fato da autuada ter sido intimada (fls. 06) a demonstrar e comprovar a composição do valor de R\$ 2.552.282,84 informado na linha 29 da ficha 09 (perdas dedutíveis em operações de crédito) da DIPJ do AC 2004 (fls. 73), tendo apresentado o demonstrativo de fls.74, no qual os valores de R\$523.746,25 e R\$712.728,74 constam como "baixas de pdd que não transitaram pelo resultado" (sistemas GC e DSOFT) e o valor de R\$ 1.358.715,87, como "exclusão — contratos ccp + 5 anos (credi-perdas)". No demonstrativo de fls. 76, a contribuinte apresentou relatório no qual informa o valor de R\$ 1.358.715,87 como "exclusão — pdd operações recuperadas". Os valores de R\$ 523.746,25 e R\$ 712.728,74, que representam o valor dos encargos contabilizados como receita de prestações em atraso, foram deduzidos no prazo de um ano conforme o fluxo contábil fornecido pela contribuinte às fls.131, item 5, "e", e fls. 169, informação ratificada pela contribuinte em 16/10/2009 (fls. 220). A autuada foi intimada diversas vezes a esclarecer, entre outros, o motivo da dedutibilidade no prazo de um ano, em desacordo com o art.9º da Lei 9.430/96 (termos de fls. 27, 28-29 e 32), porém não atendeu ao solicitado. Quanto às planilhas de fls. 133-168, o saldo devedor indicado na coluna Q informa os valores recuperados nos 1.º e 2.º semestres de 2004, totalizando o valor de R\$1.358.715,87, que foi excluído pela contribuinte sob alegação de benefício de reversão provisória. Essa exclusão foi considerada indevida em virtude do contribuinte não ter comprovado a respectiva baixa do saldo no LALUR, parte B, nem demonstrado a inclusão do valor contábil do crédito recuperado no lucro líquido.

7- Quanto à alegada **força probante da escrituração**, a escrituração mantida com observância dos requisitos legais faz prova a favor da contribuinte dos fatos nela registrados, porém desde que comprovados pelos respectivos documentos hábeis, nos termos do art. 923 do RIR/99. Uma vez que a contribuinte não apresentou os documentos que dariam origem aos respectivos registros contábeis, não há como ser comprovada sua alegação.

8- Em relação à **presunção relativa**, enfatiza que a presunção de omissão de receita é expressamente autorizada pela legislação, a saber, art.281 do RIR/99 e art.40 da Lei 9.430/96.

9- O **ônus da prova**, no direito tributário, é dever tanto do agente fiscal (art. 9º do PAF), que fundamentou a autuação em tela nos dispositivos legais contidos no auto de infração, como da impugnante (art.15 e 16 do PAF), que, no caso, não comprovou suas alegações.

10- Da **responsabilidade da sucessora quanto à multa de ofício**, salienta que o conceito de crédito tributário é mais abrangente que tributo, pois inclui também a penalidade pecuniária. Tal conclusão decorre do disposto nos artigos 113, §1º, e 139 do CTN. Segundo o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal, e, nos termos do art. 113, § 1º, do CTN, a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Observe-se que, quando o legislador teve a intenção de afastar a responsabilidade pela multa de ofício, empregou disposição expressa, a teor do art. 134, parágrafo único, do CTN. A análise conjunta dos artigos 132 e 129 da Seção II — Responsabilidade dos Sucessores do CTN evidencia a responsabilidade da incorporadora pela multa de ofício que compõe o crédito tributário devido pela incorporada. Transcreve jurisprudência judicial e administrativa em apoio a sua tese.

11- Em relação à aplicação dos **juros de mora baseado na taxa Selic**, a sua utilização está expressamente prevista no artigo 13 da Lei 9.065/95, de modo que cabe à autoridade administrativa se limitar a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade. Salienta que na presente autuação não constam juros sobre a multa, razão pela qual não pode ser apreciada sua alegação sobre o tema, eis que se trata de matéria aventada em tese. Note-se, porém, que a multa lançada possui natureza de obrigação tributária principal, por força do § 1.º do artigo 113 do CTN.

12- Quanto à **tributação reflexa**, menciona que a decisão quanto à real ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados, ou seja, os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins decorrentes da autuação do IRPJ devem seguir o decidido no lançamento principal, considerando as peculiaridades de cada tributo ou contribuição, corretamente expressas em suas respectivas bases de cálculo.

Irresignado, o contribuinte apresentou seu recurso voluntário a este colegiado, mediante arrazoado, de fls. 454 a 497, repisando praticamente as mesmas alegações trazidas na peça impugnatória, sem trazer qualquer documento novo.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator.

O recurso é tempestivo e nos termos da lei. Dele tomo conhecimento.

Inicialmente, verifico nos autos a existência de matérias de direito a serem discutidas, bem como matérias que dependem da análise probatória a sustentar a procedência das autuações.

A respeito da análise probatória, constato que uma parte das glosas de despesas e de exclusões indevidas se deveu à não entrega, pela autuada, durante o procedimento fiscal, apesar de regularmente intimada, dos respectivos documentos comprobatórios que embasaram os respectivos registros contábeis/fiscais.

As matérias dessa primeira ocorrência são as seguintes:

i) Despesas operacionais relativo à prestação de serviços de auditoria, de assessoria e de publicidade, no valor total de R\$ 539.852,31;

ii) Baixa da provisão relativa à depósitos judiciais, no valor de R\$ 1.171.773,98 (exclusão do lucro líquido);

iii) Perdas em operações de crédito, caracterizando antecipação de despesas, no valor de R\$1.236.474,99;

Uma segunda ocorrência ficou caracterizada como sendo omissão de receitas, pela falta de escrituração na conta cosif 8.1.7.15, ou outra conta de despesa, de pagamento realizado a título de doação a entidade civil, no valor de R\$ 24.000,00;

Por fim, restou, ainda, uma terceira ocorrência, relativo à glosa de despesas pela falta de comprovação do atendimento das condições de dedutibilidade (doação), bem como exclusão (indevida) de operações de *swap* pelo valor de mercado, a seguir discriminadas:

i) Pagamentos realizados a título de doação a entidades civis por falta de atendimento dos requisitos legais para fins de dedutibilidade do IRPJ e CSLL, no valor de 421.815,45;

ii) Ajuste positivo a valor de mercado das operações com instrumentos derivativos (*swap*), sem a comprovação da efetividade das operações, no valor de 10.351.753,85;

A respeito da primeira ocorrência acima mencionada, verifico dos autos que a autuada deixou de apresentar qualquer documento comprobatório que lastreasse as suas alegações, seja na faze impugnatória, seja na presente fase recursal.

Com efeito, o art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações, estabelece que a impugnação deverá mencionar os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e as provas que possuir:

Art. 16. A impugnação mencionará:

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Como já mencionado, a autoridade fiscal, ao realizar o procedimento fiscalizatório, intimou a recorrente a apresentar os documentos hábeis e idôneos que lastreavam os registros contábeis/fiscais, deixando a mesma de apresentá-los naquele momento, o que acarretou, por consequência, a autuação fiscal.

Por certo, sabe-se que a contabilidade faz prova a favor do contribuinte, desde que, evidentemente, os registros estejam lastreados em documentação apta a comprovar os valores ali registrados. Assim, não apresentados qualquer documento em relação à primeira ocorrência na fase impugnatória, nem qualquer indício de que pudesse exibi-los na presente fase recursal, ou que tenha se verificada alguma das hipóteses do § 4º do art. 16 acima transcrito, entendo que precluiu o direito de fazê-lo quanto à essas matérias, nos termos do art 16 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações.

No entanto, em relação à segunda e terceira ocorrências, a defesa apresentou, por ocasião da impugnação, os documentos das fls. 391 a 403, relativo à base de cálculo do PIS/Cofins e relativo às doações a entidades civis, o que comprovaria o atendimento dos requisitos legais para fins de dedutibilidade do IRPJ e CSSL.

Situação idêntica ocorre com o ajuste positivo a valor de mercado das operações com instrumentos derivativos (*swap*), que a fiscalização entendeu como não comprovada a sua efetividade, mas que se encontram discriminadas no Anexo I do presente processo. Além disso, sobre as operações de *swap*, a recorrente alega, fls. 463/464, que já teria apresentado à fiscalização, por meio de resposta protocolada em 27/08/2009, todos os documentos necessários à comprovação de tais registros, quais sejam:

(i) Planilha sintética com a indicação da movimentação patrimonial (contas 1.3.3.00.00-3 — ativo — e 4.7.1.10.00-1 — passivo) e de resultado (contas 7.1.5.80.00-9 — receita — e 8.1.5.50.00.5 — despesa) dos derivativos, em que se verifica a variação no resultado de R\$ 4.101.567,95;

(ii) Balancete analítico do período, no qual é possível conferir as mencionadas contas COSIF de Receita (7.1.5.80.00.9) e Despesa (8.1.5.50.00.-5); e

(iii) Planilha analítica de controle extra-contábil, nos termos do que determina a Instrução Normativa nº 334, de 2003, onde estão registrados todos os contratos de swap que originaram o ajuste a valor de mercado em questão e cujos valores refletem as informações constantes da planilha sintética indicada no item "(i) acima.

Diante das situações acima apontadas, verifica-se que a defesa vem procurando comprovar o seu direito, trazendo ao processo as provas que possui. Assim, considerando que as alegações da autuada podem ter algum fundamento quanto à matéria relativa à inclusão do valor de R\$ 24.000,00 na base de cálculo do PIS/Cofins, bem como em relação às matérias apontadas na terceira ocorrência, considerando que o exame das operações de *swap* exige uma auditoria fiscal aprofundada, por envolver um grande número de contratos e, finalmente, para que se possa decidir com mais segurança o presente litígio, entendo necessário o retorno dos autos à unidade de origem, em DILIGÊNCIA, para que a autoridade fiscal se manifeste sobre os seguintes pontos:

a) baseado nas operações listadas no Anexo I do processo, efetuar a análise da ocorrência da efetividade das operações pelo ajuste positivo a valor de mercado das operações com instrumentos derivativos (*swap*), no valor de 10.351.753,85, passível de exclusão na apuração do lucro real no ano de 2004, nos termos do estabelecido pela IN SRF nº 334, de 2003, tendo em conta a alegação do contribuinte de que teria tributado o ajuste negativo dessas operações no mesmo período, no valor de R\$ 4.101.567,95;

b) caso entender necessário, intimar a recorrente a apresentar cópias dos contratos das operações ou outros documentos que julgar pertinente;

c) efetuar o exame dos documentos juntados na impugnação, de fls. 391 a 398, que atenderiam as condições de dedutibilidade do IRPJ e CSLL pelos pagamentos realizados a título de doação às entidades civis, no valor de 421.815,45;

d) com base na análise das informações acima, emitir decisão conclusiva a respeito do valor das glosas passíveis de adição/tributação ;

e) verificar a inclusão do valor de R\$ 24.000,00 na base de cálculo do PIS/Cofins, de acordo com as planilhas das fls. 399 a 403, emitindo parecer a respeito;

f) cientificar a recorrente do conteúdo relatório fiscal de diligência, com intimação para se manifestar, querendo, no prazo de 30 dias;

g) após, retorno a este CARF para julgamento do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo