



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

Processo n° 16327.001486/2001-40
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1301-002.851 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2018
Matéria IRPJ - Omissão de Receitas
Embargante DELEGADO DA DELEGACIA ESPECIAL DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS - DEINF/SPO
Interessado SANTANDER BRASIL INVESTIMENTOS E SERVIÇOS S/A (Suc. por Incorp. do BANCO SANTANDER CENTRAL HISPANO S.A)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO ENTRE FUNDAMENTAÇÃO E DECISÃO.

Constatada contradição no acórdão embargado entre sua fundamentação e o que restou decidido no julgamento, acolhe-se os embargos para saná-la.

RECEITAS OPERACIONAIS. REVERSÃO DE PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA. TRIBUTAÇÃO DA PROVISÃO.

As reversões das provisões para créditos de liquidação duvidosa não estão sujeitas à tributação quando demonstrado que as despesas relativas à constituição dessas provisões foram adicionadas à apuração do lucro real e base de cálculo da CSLL via auto de infração..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para sanar a contradição apontada e ratificar o decidido no Acórdão 1101-001.850.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felicia Rothschild, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, José Eduardo Dornelas Souza, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Nelso Kichel e Roberto Silva Junior.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração (fls. 998, 999) opostos pelo titular da Delegacia Especial de Instituições Financeiras - DEINF/SPO, em face do acórdão de recurso voluntário nº 1101-001.850 (fls. 945 a 992) proferido pela 1ª Turma da 1ª Câmara, na sessão de julgamento realizada em 05 de março de 2013.

No referido julgado o Colegiado decidiu: "1) por unanimidade de votos, foi REJEITADA a preliminar de nulidade do lançamento; 2) relativamente à omissão de receitas operacionais (item 2 do voto), por unanimidade de votos foi DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário; 3) relativamente à omissão de receitas não operacionais (item 3 do voto), o julgamento foi interrompido, em razão da concessão de VISTAS ao Presidente Valmar Fonseca de Menezes. Prosseguindo no julgamento nesta sessão: 3) relativamente à omissão de receitas não operacionais (item 3 do voto), por unanimidade de votos foi NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário; 4) relativamente à despesa não comprovada vinculada a recompra de títulos vencidos (item 4.1 do voto), por unanimidade de votos foi NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário; 5) relativamente às despesas não comprovadas de serviços prestados (item 4.2 do voto), por unanimidade de votos foi NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário; 6) relativamente às despesas glosadas por inexistência de documentação comprobatória (item 4.3 do voto), por unanimidade de votos foi NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário; 7) relativamente às exclusões não comprovadas (item 5 do voto), por unanimidade de votos foi NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário; 8) relativamente às decorrências, por unanimidade de votos foi DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir as parcelas decorrentes dos mesmos fatos que ensejaram a exoneração do IRPJ. O Acórdão ficou assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1997, 1998, 1999, 2000

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. A COMPETÊNCIA PARA O AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL LANÇAR TRIBUTOS FEDERAIS INDEPENDENTE DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. IMPOSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Eventual irregularidade pelo não cumprimento estrito de prazo de execução estipulado em Mandado de Procedimento Fiscal, não enseja nulidade do Auto de Infração, uma vez que não envolve lesão ao direito de ampla defesa, não constitui vício essencial no conteúdo material do lançamento. Ademais, a autoridade fiscal tem competência fixada em lei para lavrar o Auto de Infração. Na falta de

cumprimento de norma administrativa a referida autoridade fica sujeita, se for o caso, a punição administrativa, mas o ato produzido continua válido e eficaz.

OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS E NÃO OPERACIONAIS. REVERSÃO DE DESPESAS. ALIENAÇÃO DE BENS DO IMOBILIZADO.

Despesas operacionais provisionadas em excesso devem ser revertidas para serem submetidas à tributação como receitas operacionais, uma vez que quando de sua provisão gerou-se redução do resultado tributável. Sendo indedutíveis, cabe ao contribuinte fazer prova de sua adição ao LALUR. Ganhos de capital auferidos com alienação de bem de imobilizado constituem receitas não operacionais, devendo integrar o resultado tributável da pessoa jurídica.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS. COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA. ÔNUS DA PROVA.

Restituições de adiantamento e pagamentos de juros sobre principal não devido não possuem natureza de despesa operacional, e, assim, não podem reduzir o resultado tributável, mormente quando tais operações não se compatibilizam com cláusulas do contrato no âmbito do qual tais operações são realizadas. Os registros contábeis de despesas que impactem o resultado devem estar lastreados em documentos hábeis a comprovarem a efetividade dos fatos que lhes deram causa, o que, não ocorrendo, enseja a sua glosa por parte da autoridade fiscal.

EXCLUSÕES INDEVIDAS DO LALUR. CRITÉRIOS LEGAIS. OBEDIÊNCIA AS NORMAS VIGENTES.

O contribuinte somente pode levar a efeito exclusões do LALUR, se anteriormente efetuou adições correspondentes ou quando se refiram a receitas cuja exclusão é prevista nas normas fiscais.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejudgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte não descaracteriza o poder-dever da Administração de lançar com multa de ofício a falta de recolhimento de Imposto de Renda na Fonte.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

Preliminar rejeitada

Recurso negado."

Cientificado do acórdão, o Delegado da DEINF/SPO opôs embargos de declaração, com fundamento no art. 65, § 1º, inciso V, e no art. 66 da Portaria MF nº 256/2009, embargos de declaração em que alegou a existência de contradição entre o voto do relator e o acórdão exarado, no tocante ao item 2 e, por consequência no item 8, que trata do lançamento de CSLL decorrente. Com o objetivo de demonstrar a contradição apontada, transcreveu nos embargos excertos da parte dispositiva do acórdão e da fundamentação do voto condutor:

ACÓRDÃO - Parte Dispositiva

"2) relativamente à omissão de receitas operacionais (item 2 do voto), por unanimidade de votos foi DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário; [...] 8) relativamente às decorrências, por unanimidade de votos foi DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir as parcelas decorrentes dos mesmos fatos que ensejaram a exoneração do IRPJ."

VOTO CONDUTOR

"Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada pelo Recorrente e, **no mérito, negar provimento ao recurso.**" (grifamos)"

Em juízo de admissibilidade sumária, o Presidente da 1ª Turma da 1ª Câmara, ao constatar que a contradição foi apontada objetivamente pela embargante, admitiu os embargos para que fosse sanada a incoerência entre o voto do relator e a parte dispositiva do acórdão embargado, no tocante ao seu item 2, e, por consequência, no tocante ao item 8.

É o relatório.

Voto

Conselheira Milene de Araújo Macedo, Relatora

Os autos foram encaminhados à Deinf/SPO/GAB/Equju em 10/03/2015 (terça-feira) e, em 16/03/2015 (segunda-feira), o titular da Delegacia Especial de Instituições Financeiras em São Paulo, opôs embargos de declaração com fundamento no art. 65, § 1º, V e art. 66 da Portaria MF nº 256/2009.

Considerando que os embargos foram opostos dentro do prazo de 5 dias estabelecido pelo § 1º do art. 65 do Anexo II da Portaria MF nº 256/2009, tenho-os por tempestivos.

Nos embargos opostos, o titular da unidade encarregada de execução do acórdão apontou, objetivamente, a existência de contradição entre o voto do relator e a parte dispositiva do acórdão, fato este que ensejou a admissão dos embargos pelo Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção e a consequente apreciação por este Colegiado.

De fato, apesar da parte dispositiva do Acórdão nº 1101-001.850, mencionar que, por unanimidade de votos, foi dado provimento ao recurso voluntário para afastar a infração de omissão de receitas operacionais, conforme item 2 do voto, da leitura desse item chega-se a conclusão diversa. Veja o excerto do referido acórdão que tratou da matéria:

"2 - OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS

Observa-se, que a da autoridade fiscal lançadora (fls. 23) alega que o autuado teria deixado de reverter como Receitas, em 31/03/96 e em 31/07/96, os excessos de

Provisões com Perdas de Crédito, nos valores de, respectivamente, R\$ 129.001,85 e R\$ 35.820,88, originários de Recuperações de Créditos ensejadas pelo recebimento de imóveis em dação de pagamento. A glosa desses valores ensejou, inicialmente, lançamentos de créditos tributários de IRPJ, CSLL e PIS. Sendo, que a tributação reflexão/decorrente do PIS foi afastada pela decisão recorrida.

O autuado contesta o lançamento afirmando, que a correta contabilização dessas operações envolveria apenas contas patrimoniais, a saber, débito em Rendas a Apropriar e crédito em Operações de Crédito em Liquidação, débito em Bens de Uso Não Próprio e crédito em Operações de Crédito em Liquidação, e, débito em Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa e crédito em Operações de Crédito em Liquidação, não incluindo contas de Resultado.

Ora, a evidência, ressalta no demonstrativo apresentado pela autoridade fiscal lançadora (fls. 23). Assim, não assiste razão ao recorrente, pois trata-se de lançamentos contábeis que representaram acréscimos líquidos no Ativo do recorrente. A redução verificada em seus ativos, por conta das baixas de Créditos em Liquidação Duvidosa, nos montantes de R\$ 716.352,16 e R\$ 228.148,82, foi inferior, respectivamente, em R\$ 129.001,85 e R\$ 35.820,88, aos aumentos no Ativo, nos totais de R\$ 845.354,01 (= R\$ 60.461,04 + R\$ 400.000,00 + R\$ 384.892,97) e R\$ 263.969,67 (= R\$ 47.116,02 + R\$ 127.000,00 + R\$ 89.853,68), resultantes dos lançamentos a débito nas contas Receitas a Apropriar, Imóveis - recebidos em dação de pagamento -, e Provisões para Créditos em Liquidação Duvidosa.

Não há dúvidas, que são esses acréscimos líquidos de Ativos é que as normas contábeis mandam reconhecer como receitas, repercutiram diretamente no Patrimônio Líquido sob a forma de aumento.

Assim sendo, a afirmativa do recorrente de que os lançamentos se resumiriam a registros em apenas contas patrimoniais repousa sobre uma premissa equivocada: de que os valores totais dos lançamentos a débito corresponderiam aos totais dos lançamentos a crédito. A autoridade lançadora fiscal mostrou não existir tal equivalência, verificando-se, por outro lado, que o recorrente não trouxe aos autos elementos de prova que invalidassem a demonstração feita pela autoridade fiscal lançadora.

Também é de se observar, que a diferença entre o total dos lançamentos a débito e o total dos lançamentos a crédito no Ativo revela que as Provisões contabilizadas pelo recorrente para mais ao que seria necessário. Esse fato, conforme estipulam as normas contábeis, impõe a reversão do excedente provisionado. E a reversão dessa diferença, representando receita, impacta o Resultado, ao mesmo tempo em que se traduz em aumento do Patrimônio Líquido do recorrente. Trata-se, assim, de receita que deveria ter sido oferecida à tributação, mas não o foi, como resta claro nos autos do processo.

Alega o recorrente que, mesmo que estivesse feito a reversão da referida Provisão, não seria caso de ocorrência de Receita, uma vez que a Despesa que lhe deu origem teria sido considerada indedutível e já adicionada ao lucro real e à base de cálculo da CSLL. Esta adição teria sido promovida no Auto de Infração, lavrado em 24/03/97, cuja cópia juntou aos autos (fls. 439 a 455).

Ora, do exame do citado Auto de Infração, o qual constituiu o crédito tributário de IRPJ com base na glosa de despesas com provisões não dedutíveis, no valor de R\$ 421.607,33 (fls. 442 a 446), e cujo fato gerador se dera em 01/95, não é possível se inferir, que os valores provisionados objeto do presente Auto de

Infração, a saber, R\$ 384.892,97 e R\$ 89.853,68 (fls. 23), totalizando R\$ 474.746,65, tenham correspondência com aquela glosa. Caberia ao recorrente instruir adequadamente o processo, através da apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente com os fatos apurados e com a alegação feita de que os valores ora glosados teriam sido anteriormente adicionados ao lucro real por Auto de Infração.

No que diz respeito a afirmação de que a omissão de receitas em questão não configuraria nenhuma das hipóteses elencadas no artigo 281, do RIR/99, a seguir reproduzido, deve se reconhecer que tal assertiva está correta, estando, porém, equivocado o recorrente ao concluir que a infração fiscal em exame deixaria de existir pelo fato de não constar do rol de situações indicadas naquele normativo. O caso em pauta, diferentemente das situações previstas naquele artigo do RIR/99, constitui efetiva omissão de receitas porque não se refere a indício que autorize a presunção de omissão de receita. Aqui se trata não de presunção de omissão de receita mas de constatação de omissão de receita. Está evidenciada a conduta do recorrente de não registrar como receita um fato econômico-financeiro que as normas fiscais e contábeis definem como ingresso, que, portanto, deve integrar o resultado do período de competência. As normas contábeis determinam que se o saldo de Provisão revela-se superior ao necessário, ou seja, maior que a despesa efetivamente incorrida, deve ser feito o competente ajuste contábil mediante a reversão do excesso provisionado, como receita operacional. Trata-se, portanto, de omissão de receita operacional. Confirmando essa regra da contabilidade, o artigo 392, do RIR/99, a seguir transcrito, que integra a sub-seção Subvenções e Recuperações de Custo, que, por sua vez, é parte da Seção IV - Outros Resultados Operacionais, prevê que as recuperações de despesas com provisões devem ser computadas no lucro operacional.

RIR/99 - Omissão de Receita:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2o, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40)

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II- a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

[...]

Subvenções e Recuperações de Custo

Art. 392. Serão computadas na determinação do lucro operacional:

I- [...];

II - as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, quando dedutíveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso III);

[...]

Por fim, há que se notar, que o conceito de receita para fins de apuração de IRPJ e CSLL inclui não somente os ingressos decorrentes de venda realizada de

bens ou serviços, - operação esta que dá origem às receitas operacionais típicas das pessoas jurídicas -, mas também receitas de outras naturezas, incluindo aquelas acima referidas, que correspondem a reversão de despesas provisionadas em excesso às efetivamente incorridas."

Nesse sentido a ementa do acórdão também demonstra a procedência da infração relativa à omissão de receitas operacionais:

OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS E NÃO OPERACIONAIS. REVERSÃO DE DESPESAS. ALIENAÇÃO DE BENS DO IMOBILIZADO.

Despesas operacionais provisionadas em excesso devem ser revertidas para serem submetidas à tributação como receitas operacionais, uma vez que quando de sua provisão gerou-se redução do resultado tributável. Sendo indedutíveis, cabe ao contribuinte fazer prova de sua adição ao LALUR. Ganhos de capital auferidos com alienação de bem de imobilizado constituem receitas não operacionais, devendo integrar o resultado tributável da pessoa jurídica.

Todavia, de acordo com a ata publicada no sítio do CARF, o que restou decidido no julgamento realizado pela Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção, na sessão de 05/03/2013, é que relativamente à infração de omissão de receitas operacionais (item 2 do voto) foi dado provimento ao recurso voluntário.

"Relator(a): JOSÉ RICARDO DA SILVA

Processo: 16327.001486/2001-40 - Recorrente: SANTANDER BRASIL INVESTIMENTOS E SERVIÇOS S.A. (Sucedido por Banco Santander Central Hispano S.A.) - Recorrida: FAZENDA NACIONAL - Matéria: IRPJ. - **Decisão:** Na sessão de dezembro/2012: 1) por unanimidade de votos, foi REJEITADA a preliminar de nulidade do lançamento; 2) relativamente à omissão de receitas operacionais (item 2 do voto), por unanimidade de votos foi DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário;

[...]

8) relativamente às decorrências, por unanimidade de votos foi DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir as parcelas decorrentes dos mesmos fatos que ensejaram a exoneração do IRPJ. - **Acórdão nº 1101-000.850."**

Considerando que a relatora "ad hoc" designada para formalização do voto não participou da sessão de julgamento, a fundamentação do voto somente poderia ter seguido o que restou decidido na sessão de julgamento, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, relativamente à infração de omissão de receitas operacionais.

A despeito de minha posição pessoal acerca do valor probatório dos documentos anexados aos autos pela recorrente na impugnação ser contrária ao que foi decidido na sessão de julgamento realizada em 05/03/2013, com o objetivo de sanar a contradição apontada, e fundamentar o voto de acordo com o decidido referida sessão, faz-se necessário acolher os argumentos da recorrente no recurso voluntário relativos à infração 2 para dar-lhe provimento.

Alega a recorrente que sempre que houver crédito em atraso deve ser constituída a provisão para créditos de liquidação duvidosa, de acordo com a regulamentação do Banco Central do Brasil, consolidada no Plano Contábil das Instituições Financeiras (COSIF). Acrescenta que o registro da provisão para créditos de liquidação duvidosa tem como

contrapartida um débito no resultado, ou seja, uma despesa, que consoante o previsto no art. 13 da Lei nº 9.249/95 é indedutível para efeitos da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, e que se a fiscalização tivesse realmente ido atrás da verdade material teria se certificado de que tais provisões, por força da legislação vigente à época de sua constituição, foram devidamente adicionadas ao lucro líquido, via auto de infração. Com o objetivo de comprovar suas alegações anexou à impugnação cópia do auto de infração, que teve por objetivo a análise das constas destinadas à provisão para créditos de liquidação duvidosa relativamente ao período de 1995 a 1997, e todo valor da conta que não tivesse sido oferecido à tributação por meio de adição ao lucro líquido foi objeto do lançamento de ofício.

Afirma também a recorrente que no caso de recuperação de créditos por meio de dação de bens em pagamento, os lançamentos contábeis relativos ao recebimento dos bens não transitaram por resultado, e foram efetuados somente em contas de ativo, sem gerar receita ou despesa para o contribuinte.

Da análise dos registros contábeis transcritos no Termo de Verificação Fiscal e no recurso voluntário, não é possível identificar que o recebimento dos bens em dação em pagamento deu origem a receita tributável para a recorrente. Ainda que a contribuinte tivesse deixado de efetuar a reversão para receitas dos saldos a débito dos valores das provisões para créditos de liquidação duvidosa, como apontado pela fiscalização, referidas receitas de reversões deveriam ser excluídas da apuração lucro real e da base de cálculo da CSLL, e somente estariam sujeitas à tributação caso as despesas relativas à constituição dessas provisões não houvessem sido adicionadas à apuração do lucro real e base de cálculo da CSLL no momento de sua constituição. No caso concreto, a contribuinte admite que não efetuou a adição à época das constituições, todavia, a cópia dos autos de infração de IRPJ e CSLL lavrados no ano-calendário de 1997 (fls. 487 a 503), relativos a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1995, em virtude de auditoria realizada na conta Provisões para Créditos de Liquidação Duvidosa, demonstra que os valores não adicionados no ano-calendário de 1995 foram oferecidos à tributação via auto de infração. Dessa forma, as reversões das provisões para créditos de liquidação duvidosa realizadas no ano-calendário de 1996 não estão sujeitas à tributação, devendo ser afastada a exigência fiscal relativa à omissão de receitas operacionais para o IRPJ e seu reflexo de CSLL

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para sanar a contradição apontada e ratificar o decidido no Acórdão 1101-001.850.

(assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo

Processo nº 16327.001486/2001-40
Acórdão n.º **1301-002.851**

S1-C3T1
Fl. 1.015
