



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

Processo nº 16327.001696/2010-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.361 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de dezembro de 2014
Matéria IRPJ.
Recorrente BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

RECEBIMENTO DE ESCROW.: Não ocorreu um acréscimo patrimonial tributável, como havia entendido a fiscalização, representado por ingresso de recursos decorrentes de atividade não operacional, pois, de fato, as despesas com tributos eram de anos anteriores (1995 a 1998), e, por tal motivo, não haviam sido contabilizadas naqueles anos.

PROVISÕES PARA CONTIGÊNCIAS TRABALHISTAS: Não foram atendidos os requisitos legais na dedução efetuada pela contribuinte.

DESPESAS DE OUTRAS PROVISÕES: Não demonstração dos requisitos legais na dedução.

DESPESAS COM REMUNERAÇÃO DE INTERVENIÊNCIA DE TERCEIROS.

Ausente um conjunto de informações com valor probatório, por si só o esclarecimentos sobre o funcionamento da conta e contabilização geral, sem a segregação, não justificam o registro da despesa.

DAS DESPESAS AUTORIZADAS PARA RESULTADO DAS AGÊNCIAS.

Cumpra ao recorrente demonstrar de forma clara e indubitosa os fatos que deram origem à sua escrituração e conseqüente dedutibilidade, não o fazendo, subsiste o entendimento da decisão recorrida.

DAS DESPESAS DE JUROS SOBRE O PASSIVO ATUARIAL E DA PERDA ATUARIAL NÃO RECONHECIDA.

Provisões em comento, relativas a JUROS SOBRE O PASSIVO ATUARIAL e a PERDA ATUARIAL NÃO RECONHECIDA, não são dedutíveis por se tratar de provisões que cuja dedução não estão autorizadas pela legislação tributária de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, 1)CONTA ESCROW: Dar provimento por unanimidade de votos. O Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, votou pelas conclusões. 2)PROVISÕES PARA CONTINGÊNCIAS TRABALHISTAS E DESPESAS DE OUTRAS PROVISÕES: Negar provimento por unanimidade de votos. 3)DESPESAS DE OUTRAS PROVISÕES: Negar provimento por unanimidade de votos. 4)DESPESAS COM REMUNERAÇÃO DE INTERVENIÊNCIA DE TERCEIROS: Negar provimento por unanimidade de votos. 5)DAS DESPESAS AUTORIZADAS PARA RESULTADO DAS AGÊNCIAS: Negar provimento por unanimidade de votos. 6)DAS DESPESAS DE JUROS SOBRE O PASSIVO ATUARIAL E DA PERDA ATUARIAL NÃO RECONHECIDA: Negar provimento por unanimidade de votos. 7)DAS DESPESAS DE COMISSÃO CP CONVÊNIOS: Negar provimento por unanimidade de votos. 8)DAS DESPESAS DE PIS E COFINS Negar provimento por unanimidade de votos. 9)DA ALEGADA AUSÊNCIA DE COMPENSAÇÃO COM CRÉDITO DE CSLL - ILIQUIDEZ DO AUTO DE INFRAÇÃO: Dar provimento por unanimidade de votos. 10)DA ALEGADA DECADÊNCIA EM RELAÇÃO À MULTA ISOLADA: Dar provimento por maioria de votos. Vencidos os Conselheiros, Wilson Fernandes Guimarães e Paulo Jakson da Silva Lucas. 11)DOS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO: Negar Provimento por maioria de votos. Vencido o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães.

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

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

Autenticado digitalmente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 21/10/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 06/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada, contra decisão proferida pela 10ª Turma da DRJ em São Paulo/SP.

Tendo em conta o bem articulado relatório produzido pela ilustrada Turma Julgadora reproduzo o resumo dos fatos contidos na decisão recorrida:

“Da Autuação

Conforme os Termos de Verificação nº 02/2008.00101-8 de fls.1649/1695 e nº 03/2008.00101-8 de 1696/1715, em fiscalização empreendida junto à empresa acima identificada, relativa ao IRPJ e à CSLL dos anos-calendário de 2005 e 2006, o Auditor-Fiscal verificou em síntese que:

I. Das Intimações Fiscais

1. Inicialmente, destaque-se que a empresa foi intimada e reintimada por diversas vezes durante o procedimento fiscalizatório, conforme a planilha a seguir, o que evidencia os esforços da fiscalização em obter as informações e a documentação pertinentes, sendo facultadas várias oportunidades para a contribuinte fornecê-las. Em especial, merecem destaque os itens das intimações e reintimações nº 33/2008.00101-8 a 38/2008-00101-8, atendidos apenas parcialmente pela empresa.

Intimações e Reintimações Fiscais			Resposta da Empresa	
Número	Data da Ciência	Fls.	Data	Fls.
20/2008-00101-8	12/02/10	17	- 0 -	- 0 -
23/2008-00101-8	17/03/10	18	- 0 -	- 0 -
24/2008-00101-8	09/04/10	19	- 0 -	- 0 -
27/2008-00101-8	21/05/10	20	- 0 -	- 0 -
29/2008-00101-8	31/05/10	21	22/06/10	22/61
30/2008-00101-8	28/06/10	62/63	15/07/10	64/90
31/2008-00101-8	20/07/10	91/92	27/07/10	93/128
			04/08/10	129/219
33/2008-00101-8	16/08/10	220/221	14/09/10	222/520
34/2008-00101-8	05/10/10	521/522	13/10/10	523/665
35/2008-00101-8	21/10/10	666/667	- 0 -	- 0 -
36/2008-00101-8	05/11/10	668/669	- 0 -	- 0 -
37/2008-00101-8	16/11/10	670/672	26/11/10	673/695
38/2008-00101-8	30/11/10	696/698	02/12/10	699/740
			08/12/10	741/1538

2. Nos Termos de Intimação nº 20, 23, 24, 27 e 29/2008-00101-8, a empresa foi intimada e reintimada a apresentar: a) razão da conta COSIF 1.8.8.85.00-4 – conta interna 305031 – valores a receber sociedades ligadas – Grand Cayman – BSB, em planilha; b) extratos da conta Grand Cayman BSB; c) esclarecimento sobre a que título se deram os lançamentos efetuados na conta COSIF 1.8.8.85.00-4 – conta interna 305031, respectivos valores e tratamento contábil e fiscal dados aos mesmos; demonstrar que houve trânsito dos valores por contas de resultado e que foram oferecidos à tributação ou justificar porque isso não ocorreu; d) apresentar o contrato de comprar e venda do Grupo Meridional, que fundamentaria a existência da conta Grand Cayman BSB acima citada.

2.1. Nos Termos de Intimação nº 30 e 31/2008-00101-8, a empresa foi intimada e reintimada a apresentar: a) demonstração das despesas que ensejaram o recebimento Escrow, detalhadas com beneficiário, data, valor e breve histórico (no caso de se tratar de despesa decorrente de medida judicial, indicar, indicar o número do processo) e da contabilização das mesmas; b) demonstração de que tais despesas se encontram previstas contratualmente dentre aquelas passíveis de ensejar recebimento Escrow, com indicação da respectiva cláusula contratual; c) indicação das contas de provisão correspondentes às despesas referidas no item anterior e demonstração do cálculo do valor do recebimento Escrow, com base nas correspondentes despesas e provisões. Esclarecer se as referidas provisões se encontram contabilizadas em contas específicas para o controle de Escrow; d) lançamentos contábeis relativos a todo o processo que enseja o recebimento Escrow, abrangendo a apropriação das citadas despesas, os lançamentos a débito e crédito das provisões, a liquidação das despesas e recebimento Escrow propriamente dito (explicar as contrapartidas); e) razão das contas envolvidas no processo do recebimento Escrow referido acima (conta caixa: apenas a data do lançamento)

2.2. Nos Termos de Intimação nº 33, 34 e 35/2008-00101-8, a empresa foi intimada e reintimada a apresentar a indicação expressa das cláusulas do contrato com o antigo controlador que fundamentem os recebimentos Escrow desse ano-calendário.

2.3. No Termo de Intimação nº 37/2008-00101-8, empresa foi intimada a esclarecer a lançamento a crédito da conta 305031, no valor de R\$62.729.730,64, em 01/2005 bem como as “Outras Variações”, lançadas nas contas de Rendas de Atualização Escrow (conta interna 875988) e Despesas de Atualização Escrow (conta 945884)

2.4. Em atendimento às referidas intimações e reintimações, a empresa apresentou progressivamente as informações que são utilizadas no presente tópico.

2.5. Juntamente com a resposta datada de 22/06/2010 (fls.22/61), a contribuinte apresentou os razões e os extratos da conta COSIF 1.8.8.85.00-4, conta interna 305031, e os extratos da correspondente conta na Agência Grand Cayman BSB, bem como a cópia do contrato de compra e venda do Grupo Meridional que fundamenta a existência da conta na Agência Grand Cayman BSB e os recebimentos Escrow sob análise.

2.6. Esclarece a contribuinte, no referido documento (fls.22/23):

Conta 305031 – Valores a Receber Sociedades Ligadas Grand Cayman BSB: Os direitos a receber estão registrados em conta de ativo de classificação Cosif 1.8.8.85.00-4, conta 305031, Valores a Receber Sociedades Ligadas Agência Grand Cayman – BSB, e representam os valores efetivamente reembolados ao Banco por pagamentos efetuados por conta e ordem do antigo controlador do Grupo Meridional. (sublinhou-se).

Os valores oriundos da variação cambial incidentes sobre os direitos a receber mantidos em moeda estrangeira são contabilizados pelo regime de competência em resultado nas contas Cosif 7.1.9.99.00-9, conta 875988, tributável quando a variação cambial for positiva e Cosif 8.1.9.99.00-6, conta 945884 dedutível quando variação cambial for negativa. (sublinhou-se).

[...] ressalte-se que os valores depositados na conta Agência Grand Cayman BSB, **foram recebidos a título de indenização/reembolso** visando à recomposição patrimonial do Banco conforme previsto no [...] contrato de compra e venda [...]

De fato, com base nas cláusulas do referido contrato de compra e venda, o Vendedor deve **indenizar** o Comprador por qualquer **prejuízo e/ou contingência** por meio de débito em Conta de Caução (Escrow Account) mantida no exterior, na agência do Banco Santander Brasil S/A sediada em Grand Cayman, e posterior crédito em conta do Requerente mantida também no exterior.

Portanto, por se tratar de mera recomposição do patrimônio do Requerente, o valor recebido a título de indenização/reembolso não impactou as contas de resultado, tendo sido registrado tão somente em contas de ativo.

2.7. Anexo ao referido documento, a contribuinte apresentou ainda um “Demonstrativo de Movimentação Escrow” (fls.24/25), que apresenta para cada mês: a) valores dos recebimentos, líquidos da atualização monetárias e juros; b) juros; c) variação cambial; d) contas-receita (Cosif 7.1.9.99.00-9 - conta interna 875988 – rendas atualização Escrow); e) contas-despesa (Cosif 8.1.9.99.00-6 - conta interna 945884 – despesas atualização Escrow). Os saldos em dezembro/2004, dezembro/2005 e dezembro/2006 da conta 1.8.8.85.00-4 – Valores a Receber de Sociedades Ligadas – conta interna 305031 – Grand Cayman – BSB, bem como os recebimentos Escrow e os valores de atualização cambial e de juros constantes desse demonstrativo coincidem com os constantes dos extratos.

2.8. Observe-se que no razão da conta 8.1.9.99.00-6 – outras despesas operacionais, conta interna 945884 – despesas atualização Escrow, consta como “Função: Registrar a variação quanto as garantias constituídas fora dos Brasil com o intuito de garantir a compra dos bancos adquiridos pelo Santander em nosso país”.

2.9. Na resposta datada de 15/07/10 (fls.64/90), a contribuinte apresentou:

[...] demonstrativos dos valores que ensejaram o ressarcimentos do Escrow do período de 2005 e 2006 conforme planilhas que enviamos em meio magnético conforme descrição abaixo:

1- ResumoMovContabilEscrow e planilhas de repasses.zip – demonstra os ressarcimentos – valores a receber de soc. ligadas – Cayman e os respectivos desdobramentos nas contas relacionadas ao Escrow.

2- Retiradas-ano 2005e2006 – demonstra as retiradas ocorridas referentes aos ressarcimentos Escrow.

3- FluxoContábilMovEscrow – lançamentos contábeis.

4- PadrõesContábeisEscrowDescrição – função das contas constantes do resumo contábil constante acima.

5- Razão das contas relacionadas às contas envolvidas ao Escrow.

2.10. Na resposta de 04/08/10 (fls.129/219), foi apresentada uma planilha analítica relacionando os dispêndios que ensejaram os recebimentos Escrow (com data, valor, beneficiário e histórico) e consolidando-os no período de 2005 a 2006, com o intuito de caracterizar que os valores lançados a título de recebimentos Escrow efetivamente têm essa natureza.

2.11. Por intermédio da resposta de fls.222/223, a contribuinte informou que as cláusulas 5.1 e 5.2 do contrato de compra e venda de fls.224/346 (com o 1º Aditamento às

fls.347/428 fundamentam os recebimentos Escrow. O referido contrato tem como partes (fls.224): Bozano, Simonsen Financial Holdings Ltda. (vendedor); Banco Santander Central Hispano S.A (comprador) e Julio Raphael de Aragão Bozano (garante).

2.12. As cláusulas em questão, que embasam a conta contábil COSIF 1.8.8.85.00-4, conta interna 305031, dispõem (fls.258/260):

5.1. Responsabilidade do Vendedor, indenização e garantia

1- O vendedor assume total responsabilidade por quaisquer prejuízos que possam surgir para o Grupo e/ou para o Comprador como consequência de qualquer violação pelo Vendedor de seus compromissos, de suas Declarações e Garantias ou de ambos. Além disso, o Vendedor obriga-se incondicionalmente a indenizar totalmente o Grupo ou o Comprador, de acordo com a escolha do Comprador, por (i) qualquer diferença a menor entre a contraprestação líquida efetivamente obtida na alienação dos Ativo Não Operacionais e o seu respectivo Valor Intermediário, como mais precisamente disposto na Cláusula 6.1., (ii) quaisquer prejuízos (incluindo honorários e despesas) que possam surgir para o Grupo dos Processos Judiciais Remanescentes, no valor que ultrapassar as provisões contidas nas Demonstrações Financeiras Pro Forma Auditadas para cada Processo Judicial Remanescente e (iii) quaisquer passivos contingentes [...]

5.2. Contas de Caução

Para assegurar o pronto pagamentos e a liquidez das obrigações e responsabilidades do Vendedor, e sem prejuízo das obrigações e responsabilidades absolutas e ilimitadas assumidas pelo Vendedor de acordo com os termos previstos na Cláusula 5.1, o Vendedor abrirá, proverá de recursos manterá duas Contas de Caução, nos termos estabelecidos na Cláusula 5.2. As Contas de Caução serão abertas na Agência do Banco Bozano, Simonsen nas Ilhas Cayman. Cada Conta de Caução será regulada por um Contrato de Conta de Caução [...]

2.13. Comparando-se o valor da conta COSIF 1.8.8.85.00-4, conta interna 305031 – valores a receber sociedades ligadas – Grand Cayman BSB, em 31/12/2004, 31/12/2005 e 31/12/2006, constantes dos respectivos balancetes, verifica-se haver um acréscimo nesse ativo nos anos-calendários de 2005 e 2006, cabendo considerar a variação a título de atualização cambial e juros para chegar ao valor efetivo de recebimentos Escrow, evidenciado nos demonstrativos apresentados pela contribuinte às fls.24/25.

2.14. Pretende a fiscalizada que sobre tais rendimentos, denominados de recebimentos Escrow, não incida tributação. Observe-se que já houve autuações fiscais sobre

tais receitas, formalizadas nos processos nºs 16327.002123/2007-17 e 16327.001397/2009-51. Em sua defesa, a empresa alega que tais rendimentos são reembolsos de caráter indenizatório, por se tratar de dívida de outrem, o que cai por terra pela aplicação do Princípio da Entidade. Com base nesse princípio, que afirma a autonomia patrimonial da entidade, não há que se falar em dívida de outrem, pois não se confundem os compromissos do vendedor com a fiscalizada, com os compromissos desta com terceiros. No âmbito do Direito Tributário, destaca-se que nesses recebimentos existe acréscimo patrimonial, pelo que tais quantias que ingressaram no patrimônio da fiscalizada a título de “Recebimentos Escrow” são passíveis de tributação, em virtude do disposto no inciso II do art. 43 do CTN, independentemente dos princípios de direito privado que a contribuinte invoque em sua defesa, dado o disposto no art. 109 do CTN.

Salienta-se ainda que inexiste qualquer hipótese legal de isenção de tais rendimentos (art. 176 do CTN).

2.15. Cita-se um exemplo a fim de demonstrar o aumento de riqueza gerado pelos Recebimentos Escrow. Suponha-se que a empresa possua uma provisão para contingências trabalhistas no valor de R\$100,00. Em decisão judicial, com trânsito em julgado define-se que a defesa trabalhista será de R\$150,00.

2.15.1. Numa situação usual, não há qualquer recebimento. A perda de riqueza efetiva em decorrência da despesa trabalhista é de R\$150,00 e a dedução para fins tributários é de R\$ 150,00.

2.15.2. No caso em pauta, considerada a despesa trabalhista de R\$ 150,00, como existe um Recebimento Escrow de R\$50,00 (valor que ultrapassa a provisão), a perda de riqueza efetiva da empresa será de R\$100,00.

2.15.3. Para fins tributários, a contribuinte em pauta reconhece a despesa de R\$150,00, mas pretende que a receita de Recebimentos Escrow não seja tributável. Ou seja, em sua interpretação, a contribuinte pretende que tributariamente a perda de riqueza seja de R\$150,00, quando jurídica e economicamente é de R\$100,00. Isso resulta em não ter sido oferecido à tributação o Recebimento Escrow de R\$50,00, que caracteriza um evidente aumento de riqueza nesse montante.

2.16. Como existe fatores cuja avaliação precisa é inviável *a priori*, embora normais e típicos de uma atividade de risco, convencionaram as partes incluir em contrato cláusulas de garantia e ajuste em função de ocorrência futuras, englobando diferenças e despesas legais, usuais e inerentes à atividade da empresa. São normais em negócios do gênero o condicionamento do preço ou os recebimentos decorrentes do disposto na cláusula 5.1 do contrato. O que é juridicamente insustentável, como demonstrado, é a tentativa de caracterizar tais recebimentos posteriores à aquisição como não passíveis de tributação.

2.17. Os ingressos de recursos a título de Recebimentos Escrow geraram acréscimo patrimonial na fiscalizada, consistindo em receitas passíveis de tributação, que necessariamente deveriam constar da base de cálculo no IRPJ e da CSLL, uma vez que não existe qualquer hipótese legal de isenção para as mesmas. Como isso não ocorreu, está perfeitamente caracterizada omissão de Receita não Operacional, passível de lançamento tributário.

2.18. Não houve trânsito por resultado dos ingressos a título de “Recebimentos Escrow” nos valores de R\$41.860.374,45 e R\$123.903.182,70, referentes aos

anos-calendário, respectivamente, de 2005 e 2006, o que acarretou acréscimo de patrimônio, materializado na conta 1.8.8.85.00-4 – VALORES A RECEBER DE SOCIEDADES LIGADAS, conta interna 305031 – GRAND CAYMAN – BSB, tampouco adição nas Fichas 09 e 17 da DIPJ. Embora a fiscalizada alegue que tais receitas não operacionais não seriam passíveis de tributação, tal afirmativa não dispõe de fundamentação legal, motivos pelo qual devem ser formalizados os correspondentes lançamentos do IRPJ e da CSLL.

III. Da Provisão para Contingências Trabalhistas

3. A contribuinte declarou na Ficha 05- “Despesas Operacionais”/Linha 30- “Outras Despesas Operacionais” da DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais

da Pessoa Jurídica referente ao ano-calendário de 2005 o valor de R\$199.020.297,61. Intimada a detalhar as “Outras Despesas Operacionais”, apresentou a planilha de fls.89/90, detalhando a composição da conta COSIF 8.1.9.99.00-6- OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS. Nessa planilha consta na conta interna 946121 o valor de R\$24.094.392,73 a título de “DESP PROV CONTINGÊNCIAS TRABALHISTAS”.

3.1. Intimidada a detalhar as “Outras Adições” (Ficha 09/Linha 20 da DIPJ), a empresa apresentou a planilha de fls.432, na qual consta que, em relação à provisão em pauta, a empresa adicionou apenas a variação entre dezembro de 2004 e dezembro de 2005 da conta 49935105, no valor de R\$4.788.433,73.

3.2. Para esclarecer a diferença do valor efetivamente adicionado e o que deveria ter sido adicionado, correspondente ao valor deduzido a título de provisão para contingências trabalhistas, uma vez, que tal, provisão não é dedutível, a empresa informou na resposta de fls.64/65 que tal diferença consistiria em pagamentos de indenização em processos trabalhistas, nos seguintes termos:

Informamos que os valores ora demonstrados no balancete referentes a despesas com provisão trabalhistas – cosif 8.1.9.99.00-6 padrão interno 946121 e despesas com provisão cíveis cosif 8.1.9.99.00-6 padrão interno 946123 lançadas na linha 30 da ficha 05 DIPJ não tem efeito fiscal para cálculos dos *impostos uma vez que as provisões são adicionadas e as despesas são dedutíveis*.

Também cabe destacar que as despesas relacionadas a pagamento de processos cíveis – cosif 8.1.9.99.00-6, padrão interno 945862 e pagamento de processos trabalhistas – cosif 8.1.7.33.00-4 padrão interno 952400 mantêm o seguinte fluxo contábil:

Débito: Despesas Pagamento processos – trabalhistas/cível

Crédito: Caixa

Histórico: Pagamentos de processo trabalhista/cível

Débito: Provisão trabalhista/cível

Crédito: Despesas de pagamentos processos – trabalhistas/cível

(conta zerada todo final do mês)

Histórico: baixa do valor de despesas com pagamento trabalhistas/cível

Nota-se que os valores lançados como contrapartida de provisão são dedutíveis em decorrência dos pagamentos de indenização.

3.3. Juntamente com a resposta do fls.93, a empresa apresentou razões contábeis para demonstrar os lançamentos efetuados no fluxo contábil das provisões trabalhistas (fls.94/128)

3.4. Nos Termos de Intimação nºs 33, 34, 35, 36, 37 e 38, a contribuinte foi intimada e reintimada a justificar a diferença em pauta e a apresentar documentação comprobatória das referidas despesas, incluindo o detalhamento das despesas deduzidas com data, valor, histórico e CPF ou CNPJ do beneficiário.

3.5. Em resposta aos referidos termos, foram apresentados os documentos de fls.524/665, que consistem em relações mensais de pagamentos efetuados (fls.524, 571, 606, 615, 627, 633, 640, 642, 661), com data, reclamante, processo, vara/comarca, evento e saldo, juntamente com parte das respectivas peças dos processos judiciais (alvarás, guias de depósito e de retirada, recebidos, cheques, DARF).

3.6. Acerca do conceito de provisões, segundo o “Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações” da FIPECAFI, as despesas incorridas já se concretizam e são definidas com relação ao seu valor, enquanto as provisões correspondem a uma expectativa de gasto e são incertas quanto ao seu valor. Somente à medida que tais perdas tornam-se totalmente definidas, deixam de ser consideradas provisões. O tratamento tributário dispensado às provisões está previsto nos artigos 249, 335, 336, 337 e 338 do RIR/1999 (Decreto nº 3.000/1999).

3.7. A título de documentação probatório, a empresa apresentou documentos no valor de R\$4.917.888,36, inferior ao valor que a empresa alega se tratar de pagamento de ações trabalhistas. O termo amostragem, utilizado pela contribuinte para os documentos fornecidos, não é adequado, pois se trata dos únicos documentos por ela apresentados frente ao universo solicitado, muito mais abrangente, e não de documentos que correspondam integralmente à solicitação de uma amostra específica pela fiscalizada, o que caracterizaria “amostragem”.

3.8. Não há como prescindir da totalidade da documentação probatória, dado que seu número permite o exame e o valor envolvido o justifica. Dessa forma, ainda que os documentos apresentados justificassem os correspondentes dispêndios, não teriam o condão de validar o valor total deduzido pela empresa.

3.9. Em exame individualizado, validou-se parcialmente a documentação apresentada pela empresa para justificar a dedução efetuada. O critério utilizado foi o de que o documento demonstrasse tratar-se de despesas efetivas, com o valor perfeitamente definido, e não de simples expectativa de perda. Caso contrário, ainda que exista depósito judicial, trata-se de garantia processual ou recursal, atendendo ao conceito de provisão, que é indedutível conforme fundamentação jurídica supracitada.

3.10. Foram validados os documentos relativos aos reclamantes relacionados na tabela de fls.1671/1672, cuja soma dos valores perfaz R\$4.014.851,01.

3.11. Resta demonstrado que não foram atendidos os requisitos legais na dedução de R\$24.094.392,73, efetuada pela contribuinte na Linha 30 da Ficha 05 da DIPJ, a

título de “DESP PROV CONTINGÊNCIAS TRABALHISTAS”, com a correspondente adição nas Fichas 09 e 17 da DIPJ de apenas R\$4.788.433,73. Restando R\$19.305.959,00 de adição não efetuada a justificar e comprovar, a contribuinte apresentou justificativa e documentação comprobatória para o valor de R\$4.014.851,81, do que se conclui que houve redução indevida de R\$15.291.107,00 nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2005. Pelo exposto, cabe a formalização dos correspondentes lançamentos tributários.

IV. Despesas de Outras Provisões

4. A contribuinte declarou na Ficha 05- “Despesas Operacionais”/Linha 30- “Outras Despesas Operacionais” da DIPJ referente ao ano-calendário de 2005 o valor de R\$199.020.297,61. Intimada a detalhar as “Outras Despesas Operacionais”, apresentou a

planilha de fls.89/90, detalhando a composição da conta COSIF 8.1.9.99.00-6 OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS. Nessa última planilha, pode-se observar na conta interna 946124 o valor de R\$4.898.598,93 a título de “DESP DE OUTRAS PROVISÕES”.

4.1. Intimada a detalhar as “Outras Adições” (Ficha 09/linha 20 da DIPJ), a empresa apresentou a planilha de fls.429/434. Nessa planilha, observa-se para o item em pauta a empresa nada adicionou.

4.2. Quanto ao direito, são válidos os mesmos fundamentos jurídicos apresentados para a Provisão para Contingências Trabalhistas.

4.3. Relativamente às constatações que motivam o lançamento, o razão da conta 8.1.9.99.00-6 – OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS, conta interna 946124 – DESP DE OUTRAS PROVISÕES foi apresentado pela contribuinte (fls.500/501), constando no histórico (coluna “Observação”), dentre outros: provisões para ativos, ajustes e acertos de provisões, ajustes referentes a provisões para ativos e ajustes a outras provisões para contingências administrativas. O total do Razão confere com o valor deduzido, todavia o exame do histórico evidencia tratar-se de provisões não dedutíveis, conforme fundamentação jurídica supracitada.

4.4. Resta demonstrando que não foram atendidos os requisitos legais na dedução de R\$4.898.589,93, efetuada pela contribuinte na Linha 30 da Ficha 05 da DIPJ, a título de “DESP DE OUTRAS PROVISÕES”, sem que tenha havido a correspondente adição nas Fichas 09 e 17 da DIPJ. Conclui-se que houve redução indevida de R\$4.898.589,93 nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2005, pelo que cabe a formalização dos correspondentes lançamentos tributários.

V. DESP FIN-INTERV TERCEIROS-SISTEMA “EN”

5. A contribuinte declarou na Ficha 05- “Despesas Operacionais”/Linha30- “Outras Despesas Operacionais” da DIPJ referente ao ano-calendário de 2005 o valor de R\$199.020.297,61. Intimada a detalhar as “Outras Despesas Operacionais”, apresentou a planilha de fls.89/90, detalhando a composição da conta COSIF 8.1.9.99.00-6 OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS, em que se pode observar, na conta, interna 946434, o valor de R\$8.479.470,36 a título de DESP FIN-INTERV TERCEIROS-SISTEMA “EN”.

5.1. Intimada a detalhar as “Outras Adições” (Ficha 09/linha 20 da DIPJ), a empresa apresentou a planilha de fls.429/434. Nessa planilha, observa-se que para o item em pauta a empresa nada adicionou.

5.2. O razão da conta interna 946434 foi apresentado pela contribuinte (fls.505/506). No histórico (coluna “Observação”) constam basicamente informações em código que nada acrescentam, além de referências a acertos de notas fiscais.

5.3. Nos Termos de Intimação de nºs 33, 34, 35, 36, 37 e 38, a contribuinte foi intimada a:

Esclarecer a natureza e apresentar documentação comprobatória dos valores deduzidos na Ficha 05 da DIJP, no tocante às seguintes subcontas da conta 81999006, apresentando igualmente o fundamento legal de dedutibilidade

[...]

946434- DESP FIN-INTERV TERCEIROS-SISTEMA EM-
R\$8.479.470,36

5.4. Em resposta apresentada em 02/12/2010 (fls.699/701), após inúmeras intimações e reintimações, a contribuinte informou:

Conta utilizada para registrar as despesas referentes aos encargos assumidos perante terceiros (varejo) pela intermediação na concessão de operação de crédito direito ao consumidor (CDCI)

Conforme acordado entre as partes, nas operações CDCI é estabelecida uma linha de crédito rotativa que permite ao cliente (lojista) receber “à vista” o valor de suas vendas, independente das condições de pagamento concedidas aos seus clientes (consumidor final).

Quanto aos encargos financeiros, caso a taxa de juros praticada pelo Banco na linha de crédito concedida, na data da contratação de cada operação de CDCI, seja inferior à taxa ajustada entre cliente (lojista) e seus compradores (consumidor final), o Banco comprometesse a reembolsar ao cliente (lojista) a diferença resultante da aplicação das diferentes taxas de juros. Portanto referidas despesas decorrem das condições acertadas entre as partes de forma livre e independente de acordo com parâmetros vigentes no mercado. São consideradas usuais e necessárias para o desenvolvimento dos negócios e intrinsecamente vinculadas às atividades normais do Banco.

5.5. Acerca da matéria, dispõem os artigos 299, 300 e 251 do RIR/99 (Decreto 3.000/1999). Cabe lembrar que a manutenção da escrituração com observância das leis comerciais e fiscais é condição necessária, mas não suficiente, para a dedutibilidade de despesas, sendo que os registros contábeis devem devidamente comprovados, respaldados em documentação hábil e idônea, sob pena de serem desconsideradas pela fiscalização, não sendo suficiente alegar que simples registro os faz gozar de presunção de legitimidade.

5.6. Após inúmeras oportunidades dadas à contribuinte para comprovação das despesas em pauta, foram fornecidos apenas o razão e a descrição da função da conta. Conforme o exposto, no razão da conta interna 946434, coluna “Observação”, há informações em código que nada acrescentam.

5.7. Nas respostas da empresa, não foi apresentada a identificação dos beneficiários das despesas em pauta, tampouco os respectivos contratos ou o demonstrativo das

diferenças de taxas. Sem a apresentação de um detalhamento que identifique os lojistas beneficiários, acompanhado dos respectivos contratos, bem como de documentação que valide os valores lançados, trata-se de um conjunto de informações desprovido de capacidade probatória. Assim, a Fiscalização glosou o valor referente a DESP FIN-INTERV TERCEIROS-SISTEMA “EN”.

5.8. Resta demonstrado que não foram atendidos os requisitos legais na dedução de R\$8.479.470,36, efetuada pela contribuinte na Linha 30 da Ficha 05 da DIPJ, na conta COSIF 8.1.9.99.00-6 – OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS, conta interna 946434, a título de DESP FIN-INTERV TERCEIROS-SISTEMA “EN”, observando-se inexistir qualquer adição correspondente nas Fichas 09 e 17 da DIPJ. Conclui-se que houve redução indevida de R\$8.479.470,36 nas bases de cálculos de IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2005, pelo que cadê a formalização dos correspondentes lançamentos tributários.

VI. DESP AUTORIZ P/RESULTADO-AGÊNCIAS

6. A contribuinte declarou na ficha 05-“Despesas Operacionais”/Linha 30-“Outras Despesas Operacionais” da DIPJ referente ao ano-calendário de 2005 o valor de R\$ 199.020.297,61 intimada a detalhar as “Outras Despesas Operacionais”, apresentou a planilha de fls.89/90, detalhando a composição da conta COSIF 8.1.9.99.00-6 OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS, em que se pode observar, na conta interna 946488, o valor de R\$2.657.265,19 a título de DESP AUTORIZ P/RESULTADO-AGÊNCIAS.

6.1. Intimada a detalhar as “Outras Adições” (Ficha 09/linha 20 da DIPJ), a empresa apresentou a planilha de fls.429/434. Nesta planilha, observa-se que para o item em pauta a empresa nada adicionou.

6.2. Nos Termos de Intimação de nºs 33, 34, 35, 36, 37 e 38, a contribuinte foi intimada a:

Esclarecer a natureza e apresentar documentação comprobatória dos valores deduzidos na Ficha 05 da DIPJ, no tocante às seguintes subcontas da conta 81999006, apresentando igualmente o fundamento legal de dedutibilidade:

[...]

946488- DESP AUTORIZ P/RESULTADO-AGÊNCIAS – R\$
2.657.265,19

6.3. Em resposta apresentada em 02/12/2010 (fls.699/701), após inúmeras intimações e reintimações, a contribuinte informou:

Registrar as despesas decorrentes de baixa de valores a receber (comissões, tarifas, etc.) objeto de questionamentos por parte de clientes. As *despesas são reconhecidas em contrapartida dos compromissos comerciais assumidos nos relacionamentos em clientes a título de estorno ou desconto. São consideradas usuais e necessárias para o desenvolvimento dos negócios e intrinsecamente vinculadas às atividades do Banco.*

6.4. Quanto ao direito, são válidos os mesmos fundamentos jurídicos apresentados para as DESP FIN-INTERV TERCEIROS-SISTEMA “EN”.

6.5. Relativamente às constatações que motivam o lançamento, apesar das inúmeras dadas à contribuinte, a mesma limitou-se a apresentar informações desprovidas de capacidade comprobatória e não fundamentou juridicamente a dedutibilidade das despesas em questão. Como, além de não estarem comprovadas, inexistir fundamento legal para sua dedução, a Fiscalização glosou tais despesas.

6.6. Resta demonstrado que não foram atendidos os requisitos legais na dedução de R\$ 2.657.265,19, efetuada pela contribuinte na Linha 30 da Ficha 05 da DIPJ, na conta COSIF 8.1.9.99.00-6 – OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS, conta interna 946488, a título de DESP AUTORIZ P/RESULTADO-AGÊNCIA, observando-se inexistir qualquer adição correspondente nas Fichas 09 e 17 da DIPJ. Conclui-se que houve redução indevida de R\$ 2.657.265,19 nas bases de cálculo do IRPJ e a CSLL do ano-calendário de 2005, pelo que cabe a formalização dos correspondentes lançamentos tributários.

vii. Outras Despesas Operacionais II

7. A contribuinte declarou na Ficha 05- “Despesas Operacionais”/Linha 30- “Outras Despesas Operacionais” da DIPJ referente ao ano-calendário de 2005 o valor de R\$ 199.020.297,61. Intimada a detalhar as “Outras Despesas Operacionais”, apresentou a planilha de fls.89/90, detalhando a composição da conta COSIF 8.1.9.99.00-6 – OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS, em que se pode observar, na conta interna 947482, o valor de R\$ 2.192.761,95 a título de “OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS II”.

7.1. Intimada a detalhar as “Outras Adições” (Ficha 09/Linha 20 da DIPJ), a empresa apresentou a planilha de fls.429/434. Nesta planilha, observa-se que para o item em pauta a empresa nada adicionou.

7.2. Nos Termos de Intimação de nºs 33, 34, 35, 36, 37 e 38, a contribuinte foi intimada a:

Esclarecer a natureza e apresentar documentação comprobatória dos valores deduzidos na Ficha 05 da DIPJ, no tocante às seguintes subcontas da conta 81999006, apresentando igualmente o fundamento legal de dedutibilidade:

[...]

947482- OUTRAS DESP OPERACIONAIS II – R\$ 2.193.761,95

7.3. Em resposta apresentada em 02/12/2010, após inúmeras intimações e reintimações, a contribuinte informou:

Registrar o valor de outras despesas operacionais e necessárias no Banco e que não haja COSIF específico para a contabilização. São despesas usuais e normais referentes às atividades do Banco.

7.4. O razão da conta foi apresentado pela contribuinte às fls.509/513, constando ajustes, atualizações, acertos, complementações, com referências documentais em código que nada acrescentam, e inexistindo qualquer elemento que possa comprovar se tratem de “despesas usuais e normais”, como alegado pela empresa.

7.5. Quanto ao direito, são válidos os mesmo fundamentos jurídicos apresentados para as DESP FIN-INTERV TERCEIROS-SISTEMA “EN”.

7.6. Relativamente às constatações que motivam o lançamento, apesar das inúmeras oportunidades dadas à contribuinte, a mesma limitou-se a apresentar informações desprovidas de capacidade comprobatória e não fundamentou juridicamente a dedutibilidade das despesas em questão. Assim, a fiscalização glosou o valor referente a “OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS II”.

7.7. Resta demonstrado que não foram atendidos os requisitos legais na dedução de R\$ 2.193.761,95, efetuada pela contribuinte na Linha 30 da Ficha 05 da DIPJ, na conta COSIF 8.1.9.99.00-6 – OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS, conta interna 947482, a título de OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS II, observando-se inexistir qualquer adição correspondente nas Fichas 09 e 17 da DIPJ. Conclui-se que houve redução indevida de R\$ 2.193.761,95 nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2005, pelo que cabe a formalização dos correspondentes lançamentos tributários.

VIII. DESP JUROS SOBRE PASSIVO ATUARIAL

8. A contribuinte declarou da Ficha 05-“Despesas Operacionais/Linha 30-“Outras Despesas Operacionais” da DIPJ referente ao ano-calendário de 2005 o valor de R\$ 199.020.297,61. Intimada a detalhar as “Outras Despesas Operacionais”, apresentou a planilha de fls.89/90, detalhando a composição da conta COSIF 8.1.9.99.00-6 OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS, em que se pode observar, na conta interna 945879 o valor de R\$ 26.439.000,00 a título de DESP JUROS SOBRE PASSIVO ATUARIAL.

8.1. Intimada a detalhar as “Outras Adições” (Ficha 09/linha 20 da DIPJ) , a empresa apresentou a planilha de fls.429/434. Nesta planilha, observa-se que para o item em pauta a empresa nada adicionou.

8.2. O razão da conta interna 945879 foi apresentada pela contribuinte às fls.499, constando como histórico a observação “atualizada passivo atuarial”, informação que nada acrescenta.

8.3. Nos Termos de Intimação de nºs 33, 34, 35, 36, 37 e 38, a contribuinte foi intimada a:

Esclarecer a natureza e apresentar documentação comprobatória dos valores deduzidos na Ficha 05 da DIPJ, no tocante às seguintes subcontas da conta 81999006, apresentando igualmente o fundamento legal de dedutibilidade:

[...]

945879- DESP JUROS S/PASSIVO ATUARIAL- R\$ 26.439.000,00

8.4. Em resposta apresentada em 02/12/2010 (fls.699/701), após inúmeras intimações e reintimações, a contribuinte informou:

Referem-se aos encargos incidentes sobre a obrigação registrada pelo Banco Santander perante as caixas assistenciais dos ex-empregados das instituições que deram origem ao antigo Banco Meridional (Banco da Província do Rio Grande do Sul, Banco Industrial e Comercial do Sul S/A e Banco Nacional do Comércio). Referida obrigação foi originalmente assumida pelo Banco Meridional nos termos do respectivo Edital de Privatização. Referidos encargos correspondem a despesas intrinsecamente vinculadas às operações normais e usuais

relacionadas aos compromissos assumidos com complementação de aposentadoria, de direito adquirido, dos ex-empregados do Banco. Os valores registrados foram reconhecidos com base em laudo de avaliação atuarial preparado por empresa independente (ver documento anexo, item 6.3 – fls.734/740).

8.5. Segundo o referido laudo (não assinado), trata-se de Planos Informais de Aposentadoria mantidos pelo Banco Santander Meridional. O valor presente das obrigações atuariais dos planos DAB, CACIBAN e DCA é de R\$ 173.524.000,00 em 31/12/2005, estando projetada para 31/12/2005 uma Folha Anual de Benefício de R\$ 26.176.798,00. Na planilha anexa ao laudo, consta o valor presente das obrigações atuariais a descoberto – planos sem ativos financeiros (item 2.2: R\$ 173.524.000,00) o valor de ganhos ou perdas não reconhecidos (item 2.6.a- R\$ 35.221.000,00) e o consequente “Passivo atuarial líquido total a ser provisionado” (item 2.7- R\$138.303.000,00).

8.6. No laudo constata-se que o valor em pauta (R\$ 26.439.000,00) faz parte do total provisionado, sendo sua natureza jurídica a de provisão para planos de aposentadoria, motivo pelo qual são aplicáveis os mesmos fundamentos jurídicos apresentados para a Provisão para Contingências Trabalhistas.

8.7. Não se aplica ao caso a analogia com as provisões técnicas previstas no art.336 do RIR/99, por não se tratar de companhia de seguro e de capitalização ou de entidade de previdência privada. Ainda que se tratasse de despesa de contribuição pra a previdência (e não de provisão) não seria passível de dedução integral em face do percentual de 20% estabelecido no § 1º do artigo 361 do RIR/99.

8.8. O lançamento se impõe porquanto o valor deduzido a título de DESP JUROS SOBRE PASSIVO ATUARIAL tem natureza jurídica de provisão cuja dedução não está autorizada nos termos da legislação tributária.

IX. Perda Atuarial não Reconhecida

9. A contribuinte declarou na Ficha 05-“Despesas Operacionais”/Linha 30-“Outras Despesas Operacionais” da DIPJ referente ao ano-calendário de 2005 o valor de R\$ 199.020.297,61. Intimada a detalhar as “Outras Despesas Operacionais”, apresentou a planilha de fls.89/90, detalhando a composição da conta COSIF 8.1.9.99.00-6 OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS, em que se pode observar, na conta interna 946393, o valor de R\$24.105.000,00 a título de “PERDA ATUARIAL NÃO RECONHECIDA”.

9.1. Intimada a detalhar as “Outras Adições” (Ficha 09/linha 20 da DIPJ), a empresa apresentou a planilha de fls.429/434. Nesta planilha, observa-se que para o item em pauta a empresa nada adicionou.

9.2. O razão da conta interna 946393 foi apresentado pela contribuinte às fls.504, constando como histórico as observações “perda atuariais não reconhecidas” e “ajuste passivo atuarial”, informações que nada acrescentam.

9.3. Nos Termos de Intimação de nºs 33, 34, 35, 36, 37 e 38, a contribuinte foi intimada a:

Esclarecer a natureza e apresentar documentação comprobatória dos valores deduzidos na Ficha 05 da DIPJ, no tocante às seguintes subcontas da conta 81999006, apresentando igualmente o fundamento legal da dedutibilidade:

[...]

946393- PERDA ATUARIAL NÃO RECONHECIDO – R\$ 24.105.000,00

9.4. Em resposta apresentada 02/12/2010, após inúmeras intimações e reintimações. A contribuinte informou:

Refere-se a encargos apurados sobre a obrigação registrada pelo Banco Santander perante as caixas assistenciais dos ex-empregados das instituições que deram origem ao antigo Banco Meridional (Banco da Província do Rio Grande do Sul, Banco Industrial e Comercial do Sul S/A e Banco Nacional do Comércio).

[...] referida despesa corresponde ao custo adicional apurados com base em parâmetros atuariais, segundo laudo de avaliação atuarial preparado por empresa especializada independente (ver documento anexo, item 6.3 – fls.734/740).

9.5. Para as despesas em pauta são válidos os mesmos fundamentos jurídicos apresentados para as DESP JUROS SOBRE PASSIVO ATUARIAL. Complementarmente, observa-se na planilha anexa aos laudos (fls.738/740), que o item “2.6.a

– (Ganhos) ou perdas atuariais não reconhecidos” é parte integrante do total provisionado, logo sua natureza jurídica é a de provisão para planos de aposentadoria.

9.6. Tendo em vista que tal provisão não consta dentre aquelas cuja dedução tributária está prevista no RIR/99, resta demonstrando que não foram atendidos os requisitos legais na dedução de R\$ 24.105.000,00, efetuada pela contribuinte na Linha 30 da Ficha 05 da DIPJ, conta COSIF 8.1.9.99.00-6 – OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS, conta interna 946393, a título de PERDA ATUARIAL NÃO RECONHECIDA, observando-se inexistir qualquer adição correspondente nas Fichas 09 e 17 da DIPJ. Conclui-se que houve redução indevida de R\$ 24.105.000,00 nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2005, pelo que cabe a formalização dos correspondentes lançamentos tributários.

X. Despesas de Comissão CP Convênio

10. A contribuinte declarou na Ficha 05-“Despesas Operacionais”/Linha 30-“Outras Despesas Operacionais” da DIPJ referente ano ano-calendário de 2005 o valor de R\$ 199.020.297,61. Intimada a detalhar as “Outras Despesas Operacionais”, apresentou a planilha de fls.89/90, detalhando a composição da conta COSIF 8.1.9.99.00-6 OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS, em que se pode observar, na conta interna 946303, o valor de R\$9.074.126,55 a título de “DESP C/ COMISSÕES CP CONVÊNIO”.

10.1. Intimada a detalhar as “Outras Adições” (Ficha 09/linha 20 da DIPJ) a empresa apresentou a planilha de fls.429/434. Nessa planilha, observa-se que para o item em pauta a empresa nada adicionou.

10.2. O razão da conta interna 946303 foi apresentado pela contribuinte às fls.502/503, constando referências no histórico (coluna “Observação”) a comissão e tributos sobre elas incidentes.

10.3. Nos Termos de Intimação de n^{os} 33, 34, 35, 36, 37 e 38, a contribuinte foi intimada a:

Esclarecer a natureza e apresentar documentação comprobatória dos valores deduzidos na Ficha 05 da DIPJ, no tocante às seguintes subcontas da conta 81999006, apresentando igualmente o fundamento legal de dedutibilidade:

[...]

946303- DESP C/ COMISSÕES CP CONVÊNIO – R\$ 9.074.126,55

10.4. Em resposta apresentada em 02/12/2010 (fls.699/701), após inúmeras intimações e reintimações, a contribuinte informou:

Registrar as despesas efetivamente incorridas pelo Banco no ano relativamente a comissões de intermediação na concessão de operações de crédito pessoal. Referidas despesas decorrem das condições acertadas entre as partes de forma livre e independente de acordo com parâmetros vigentes no mercado. São consideradas usuais e necessárias para o desenvolvimento dos negócios e intrinsecamente vinculadas às atividades normais do Banco.

10.5. Complementarmente, a contribuinte apresentou a documentação de fls.742/1538 com vista à comprovação das referidas despesas, cuja totalização mensal consta da tabela abaixo (cabe observar que a relação de valores de fls.742/747 apresenta inconsistências, seja no tocante à não inclusão de comissões para as quais existe documentação, seja quanto à inclusão em duplicidade, pelo que a tabela foi elaborada a partir dos documentos fornecidos):

Mês	Valor (R\$)
Janeiro	600.315,85
Fevereiro	583.955,16
Março	460.430,22
Abril	0,00
Maio	373.277,91
Junho	0,00
Julho	0,00
Agosto	429.491,59
Setembro	0,00
Outubro	0,00
Novembro	0,00
Dezembro	710,22
Total	2.448.180,95

10.6. Apesar das inúmeras oportunidades dadas à contribuinte, foi apresentada documentação comprobatória para apenas R\$ 2.448.180,95 a título de DESP C/ COMISSÕES CP CONVÊNIO. Para o valor restante, a empresa limitou-se a apresentar informações desprovidas de capacidade probatória.

10.7. Resta demonstrado que não foram atendidos os requisitos legais na dedução de R\$9.074.126,55, efetuada pela contribuinte na Linha 30 da Ficha 05 da DIPJ, na conta COSIF 8.1.9.99.00-6 – OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS, conta interna 946303, a título de DESP C/ COMISSÕES CP CONVÊNIO, observando-se inexistir qualquer adição correspondente nas Fichas 09 e 17 da DIPJ. Conclui-se que houve redução indevida de R\$ 6.625.945,60 nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2005, pelo que cabe a formalização dos correspondentes lançamentos tributários.

XI. Dedução de COFINS e PIS

11. A contribuinte deduziu na Ficha 05/Linha 13 – PIS/Pascp da DIPJ o valor de R\$ 4.037.882,12 e na Ficha 05/Linha 14 – Cofins o valor de R\$ 24.848.505,35, totalizando a dedução de R\$ 28.886.387,47. Em DCTF, a empresa declarou débitos apurados de R\$ 3.714.275,56 para o PIS e R\$ 23.161.788,36, valores inferiores aos deduzidos para fins de cálculo do IRPJ e da CSLL, com uma diferença de R\$323.606,56 para o PIS e R\$ 1.686.718,99 para a COFINS.

11.1. Nos “Demonstrativos de Adição” de fls.436 e 442, consta uma adição de R\$909.035,98 a título de “Outras Adições – PIS/COFINS”.

11.2. Intimada a esclarecer a diferença, a contribuinte informou na resposta de fls.673/674 que:

Apresentamos planilha, em meio magnético CD, com a demonstração da divergência dos declarados em DCTF com os valores contabilizados e declarados na ficha da DIPJ. Os valores das divergências do PIS e da COFINS

são respectivamente: R\$ 128.173,99 e R\$788.763,03. Anexamos as planilhas de apuração original e recalculada, do PIS e da COFINS em meio magnético (CD).

Essas divergências nas bases de apuração do PIS e COFINS do ano de 2005 são em decorrência de recálculos de derivativos (competência e caixa) e outros ajustes, conforme demonstrado em planilha anexa.

11.3. Conforme o exposto, as divergências entre os valores ao superiores àquelas informadas pela contribuinte em sua resposta. A somatória das divergências informadas nessa resposta é de R\$ 916.937,02, valor próximo ao adicionado nas Fichas 09 e 17 pela empresa.

11.4. Nos Termos do art.344, do RIR/99, a contribuinte faz jus à dedução para cálculo do Lucro Real e da CSLL, dos valores dos tributos e contribuições efetivamente apurados e declarados, segundo o regime de competência, excetuando-se eventuais valores suspensos. Os valores de PIS e COFINS devem ser apurados nos termos da legislação pertinentes e apropriados a cada apuração, para fim de dedutibilidade, obedecendo-se o regime de competência, independentemente da data do recolhimento. Não se deve confundir a apropriação dos valores apurados das referidas contribuições, que deve obedecer ao regime de competência, com o fato de a legislação que rege a apuração do PIS e da COFINS envolver ajustes de acordo com o regime de caixa.

11.5. Portanto, o valor de PIS e COFINS que poderia ser deduzidos é de apenas R\$ 26.876.061,92, apurado e declarado em DCTF, tendo sido deduzida a quantia de R\$ 28.886.387,47, do que resulta uma dedução a maior de R\$ 2.010.325,55.

11.6. Como ocorreu a adição a título de “PIS e COFINS Extra-Contábil” nas Fichas 09 e 17, de apenas R\$ 909.035,98, houve a redução indevida de R\$ 1.101.289,57 nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2005, pelo que cabe a formalização dos correspondentes lançamentos tributários.

XII. Da CSLL

12. Em virtude do disposto no artigo 28 da Lei nº 9.430/96, também estão caracterizados, quanto à CSLL, os ilícitos fiscais descritos relativamente ao IRPJ (os enquadramentos legais referentes ao IRPJ e constantes dos autos de Infração anexos aplicam-se igualmente à CSLL).

12.1. Observe-se, que antes da presente fiscalização, a base de cálculo da CSLL antes da compensação de base de cálculo negativa de períodos anteriores, no ano-calendário de 2006, havia sido alterada para o valor positivo (R\$ 341.741.672,62), em decorrência dos lançamentos formalizados nos processos nºs 16643.000055/2010-74 e 16643.000144/2010-11.

12.2. Em decorrência das infrações relativas ao ano-calendário de 2005, o saldo de base de cálculo negativa de períodos anteriores da CSLL foi alterado, conforme descrito a seguir: na DIPJ relativa ao ano-calendário de 2005 consta, na Ficha 17/Linha 39 – Base de Cálculo da CSLL, o valor negativo de R\$ 17.793.535,88, que, em decorrência das infrações relativas ao ano-calendário de 2005, ficou positivo. Tal valor positivo foi então compensado com a base de cálculo negativa de CSLL de períodos anteriores, conforme o demonstrativo de apuração de fls.1726.

12.3. Nos autos de infração formalizadas nos processos nºs 16643.000055/2010-74 e 16643.000144/2010-11, já havia compensações relativas a 2006 utilizando a base de cálculo negativa de períodos anteriores da CSLL, nos valores de R\$ 17.604.384,63 e R\$ 70.618.780,92, respectivamente. Com a compensação relativa a 2005, o saldo disponível em 2006 resulta inferior ao utilizado nos citados processos. A fim de que não haja duplicidade de compensação, é preciso considerar e redução de saldo de base de cálculo negativa de períodos anteriores da CSLL, com o lançamento a título de compensação indevida de base de cálculo negativa de CSLL, relativo a 2006.

XIII. Das Estimativas de IRPJ e CSLL

13. As Infrações descritas influenciaram as bases de cálculos das estimativas do IRPJ e da CSLL nos anos-calendários de 2005 e 2006, pelo que existe a necessidade de sua recomposição, a partir dos valores declarados em DIPJ pela contribuinte.

13.1. Ao longo dos anos-calendários de 2005 e 2006, a contribuinte efetuou o cálculos do IRPJ mensal por estimativa conforme a Ficha 11 das DIPJ, bem como o cálculo da CSLL mensal por estimativa conforme a Ficha 16 das DIPJ, estando os valores pagos de IRPJ e de CSLL nas correspondentes colunas das planilhas de fls.1695 e 1715. Foram também considerados nessas colunas os valores de CSLL retidos na fonte constantes de Ficha 16.

13.2. Pelo exposto, houve o lançamentos da multa isolada de 50% prevista no art.44, II, “b”, da Lei nº 9.430/96 (redação dada pela Lei 11.488/2007), sobre o valor do pagamento mensal são efetuado, cujo cálculo é apresentado nas planilhas de fls.1695 e 1715.

Em decorrência das constatações feitas pela fiscalização, em 14/12/2010 foram lavrados Autos de Infração de IRPJ (fls.1716/1725 e CSLL (fls.1726/1732 e 1739/1746), com os valores a seguir discriminados:

Demonstrativo do IRPJ

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
Imposto	Arts.247, 248, 249, I, 251 e parágrafo único, 288, 299, 300 e 418, do RIR/99; art.24, da Lei nº 9.249/95; art.3º, §2º, IV, da Lei nº 9.718/98.	42.615.433,99
Juros de Mora (até 30/11/2010)	Art.6º, §2º, da Lei nº 9.430/96	19.900.824,34
Multa de Ofício	Art.44, I, da Lei nº 9.430/96	31.961.575,49
Multa exigida isoladamente	Arts.222 e 843, do RIR/99, c/c art.44, §1º. IV, da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art.14, da Lei nº 11.488/07, c/c art.106, II, “c”, da Lei nº 5.172/66.	22.453.457,86
	TOTAL	116.931.291,68

Demonstrativo da CSLL

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
Contribuição	Art.2º e §§, da Lei nº 7.689/88; art.1º, da Lei nº 9.316/96 e art.28, da Lei nº 9.430/96; art.37, a Lei nº 10.637/02.	18.450.357,39
Juros de Mora (até 30/11/2010)	Art.28 c/c art.6º, §2º, da Lei nº 9.430/96.	8.373.039,67
Multa de Ofício	Art.44, I, da Lei nº 9.430/96.	13.837.768,04
	TOTAL	40.661.165,10

Demonstrativo da CSLL

Compensação Indevida de Base de Cálculo e Multas Isoladas

Demonstrativo da CSLL

Compensação Indevida de Base de Cálculo e Multas Isoladas

Documento assinado digitalmente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalm

Autenticado digitalmente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalm
 ente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 21/10/2014 p
 or VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 06/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
Contribuição	Art.2º e §§, da Lei nº 7.689/88; art.58, da Lei nº 8.981/95 e art.16, da Lei nº 9.065/95; aet.1º, da Lei nº 9.316/96; art.37, da Lei nº 10.637/02.	4.531.418,32
Juros de Mora (até 30/11/2010)	Art.28 c/c art.6º, §2º, da Lei nº 9.430/96.	1.809.395,33
Multa de Ofício	Art.44, I, da Lei nº 9.430/96.	3.398.563,74
Multa exigida isoladamente	Arts.222 e 843, do RIR/99, c/c art.44, §1º. IV, da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art.14, da Lei nº 11.488/07, c/c art.106, II, “c”, da Lei nº 5.172/66.	8.850.895,62
TOTAL		18.590.273,01

Da Impugnação

A autuada apresentou a impugnação de fls.1754/1895, protocolizada em 17/01/2011 e acompanhada dos documentos de fls.1896/12827, expondo, em síntese, que:

1. Da Conta “ESCROW”

1.1. Os valores recebidos a título de “Recebimento Escrow”, na conta COSIF 1.8.8.85.00-4 e conta interna 305031, não representam qualquer acréscimo patrimonial, mas reembolso de valores pagos pela impugnante por conta e ordem do artigo controlador do Banco Meridional S/A (Bozano, Simonsen Financial Holdings Ltd), em razão do contrato de compra e venda celebrado com o Banco Santander Central Hispano S/A, que não se confunde com renda ou lucro.

1.2. Em 18/01/00 um contrato de compra e venda foi celebrado entre a Bozano, Simonsen Financial Holdings Ltd, sediada em Grand Cayman (Vendedor) e o Banco Santander Central Hispano S/A, sediado na Espanha (Comprador). O preâmbulo do referido contrato informava que o Vendedor detinha 9.965.459.479 ações ordinárias e 5.197.185.590 ações preferenciais, que representavam 96,91% do capital acionário do Banco Meridional S/A, sediado em Porto Alegre (“Holding”). A referida Holding era controladora do Banco Meridional S/A, o qual controlava o Banco Bozano Simonsen S/A.

1.3. Por força do referido contrato, as ações do Banco Meridional S/A, de titularidade do Vendedor, foram transferidas ao Comprador (item 1.1 do mencionado instrumento) pelo valor de R\$ 1.520.000.000,00 (item 1.3 do contrato, alterado pela cláusula 2 do Termo Aditivo firmado em 05/05/00).

1.4. Para a realização do negócio, foi aberta, nos termos do item 1.4 do Termo Aditivo ao Contrato, uma conta intitulada “Conta de Caução de Preço e Ações”, regida por um contrato específico, por meio do qual o Comprador obrigou-se a depositar o “Preço” (R\$1.520.000.000,00) convertido em dólares americanos à taxa de câmbio especificada no contrato, e o Vendedor, por sua vez, as “Ações” (9.965.459.479 ações ordinárias e

5.197.185.590 ações preferenciais do Banco Meridional S/A), isentas de qualquer tipo de limitação ou restrições, gravames, cauções, usufrutos, opções ou quaisquer outros encargos.

1.5. Nos termos da cláusula 5.1 do contrato em comento, posteriormente alterada pela cláusula 7 do Termo Aditivo, o Vendedor obrigou-se a indenizar incondicionalmente o Comprador por qualquer Obrigação Contingente (item iii da cláusula 5.1). Por meio desta cláusula, o Vendedor obrigou-se a indenizar o Comprador por toda e qualquer obrigação real ou em potencial do Grupo não prevista ou integralmente prevista nas Demonstrações Financeiras Pro Forma Auditadas.

1.6. Para garantir o cumprimento das obrigações assumidas pelo Devedor foi aberta, no Banco Santander Brasil International Ltd, sediada em Bahamas, uma conta denominada “Conta de Caução”, prevista na cláusula 5.2 do Termo Aditivo ao Contrato de Compra e Venda celebrado entre as partes. (“Escrow Account”). Segundo o item I da cláusula 5.2, e referida conta “garantirá os Processos”, ou seja, “garantirá todos os prejuízos e contingências”. O vendedor tinha o dever de efetuar, nessa conta, os depósitos necessários para cumprimento das obrigações assumidas no item 5.1 do contrato.

1.7. O “Agente de Caução” (Banco Santander Brasil International Limited) era, nos termos da cláusula 8.01 do Contrato de caução (anexo 3 do Aditivo), responsável pela retiradas de recursos da Conta de Caução e posterior transferência para a Conta do Comprador quando ocorressem as situações previstas neste contrato.

1.8. Nos termos do contrato celebrado em 18/01/00, bem como do aditivo celebrado em 05/05/00 e do Contrato de Caução, o Vendedor (Bozano Simonsen Financial Holdings Ltd.) está obrigado a indenizar incondicionalmente o Comprador (Banco Santander Central Hispano S/A, ou qualquer pessoa do grupo que pagasse as despesas em questão) por qualquer obrigação contingente, por meio da transferência dos valores depositados na Conta de Caução (Escrow Account) ao Comprador.

1.9. No caso dos autos, o Comprador (Banco Santander Central Hispano S/A), por meio da ora impugnante, efetuou o pagamento de despesas relativas aos processos fiscais, trabalhistas e cíveis instaurados em face do Grupo Meridional, e foi posteriormente ressarcido pela transferência do dinheiro que estava depositado na Conta de Caução.

1.10. Acerca do conceito de reembolso, este visa à recomposição do patrimônio em razão da devolução da quantia despendida a favor ou por conta e ordem de terceiros. Os efeitos do pagamento são, para o devedor, a exoneração da dívida contraída com o credor; para este, a satisfação do crédito; e, para o terceiro, o direito a ser reembolsado pelo devedor da dívida originária (o terceiro se sub-toga nos direitos do credor). No caso em exame, o terceiro, ou seja, a impugnante, possuía interesse em pagar as dívidas cíveis, trabalhistas e fiscais lançadas em face do Grupo Meridional (devedor originário), em razão do contrato de compra e venda celebrado entre o Bozano, Simonsen Financial Holdings Ltd e o Banco Santander Central Hispano S/A.

1.11. Reembolso também pode assumir o sentido de indenização. Há, no presente caso, dois fundamentos para a indenização: o fático (redução do patrimônio da impugnante em razão dos pagamentos das dívidas relacionadas aos processos cíveis, trabalhistas e fiscais instaurados em face do Banco Meridional S/A) e o normativo (contrato de compra e venda celebrado em 18/11/00, por meio do qual o Bozano Simonsen Financial Holdings Ltd. se obrigou a indenizar incondicionalmente o Banco Santander Central Hispano S/A. por qualquer obrigação contingente – quaisquer obrigações tributárias e fiscais). o reembolso recebido pela impugnante decorre do cumprimento das termos contratuais e da

responsabilidade assumida pelo Vendedor de indenizar incondicionalmente o Comprador (e demais empresas do grupo Santander) pelas contingências; tendo a impugnante despedido a quantia financeira para o pagamento de dívidas decorrentes de processos cíveis, trabalhistas e fiscais instauradas em face do Grupo Meridional, necessariamente precisa ser ressarcido desse valor, a fim de que o seu patrimônio seja recomposto.

1.12. Os valores recebidos a título de reembolso ou mesmo indenização também não se amoldam ao conceito de renda, como definido no artigo 153, III, da CF, e 43 do CNT, porquanto tais valores não representam uma riqueza nova, mas tão somente mera recomposição do patrimônio.

1.13. Por se tratar de mera composição de patrimônio da impugnante, não houve nenhum acréscimo patrimonial no período, não havendo, portanto, possibilidade de incidência do IRPJ sobre a quantia reembolso/indenizada. Saliente-se, ainda, que para a CSLL aplicam-se os mesmos argumentos expostos anteriormente, uma vez que a impugnante não auferiu “lucro” com o reembolso do valor, mas apenas uma recomposição no seu ativo. Como o valor recebido pela impugnante decorre de reembolso ao pagamento anteriormente efetuado, não havia necessidade de a quantia recebida transitar por contas de resultado, como entendeu, de forma equivocada, a Fiscalização no presente caso, mas tão somente por contas de ativo, como fez corretamente a impugnante, devendo ser, também por esse motivo, cancelados os autos de infração.

1.14. A contabilização realizada pela impugnante neutraliza os efeitos tributários, porquanto os lançamentos contábeis realizados (1- pelo pagamento das contingências a serem ressarcidas pelo ex-controlador e 2- pela baixa dos valores a ressarcir – fls.1773/1776, deram-se em contas de ativo, tendo havido somente a recomposição do patrimônio da impugnante, não houve necessidade do valor recebido transitar por conta de resultado e, por conseguinte, não existiu base de cálculo (critério quantitativo) necessária para a incidência do IRPJ e da CSLL no presente caso, posto que não ocorreu acréscimo patrimonial ou lucro (critério material do IRPJ e da CSLL).

1.15. Quanto ao exemplo utilizado pela Fiscalização, a impugnante não reconheceria, para fins tributários, a despesa de 150, mas apenas e tão somente a despesa de 100, que foi considerada como dedutível. A diferença de 50, que foi reembolsada à impugnante, não foi deduzida como despesa e tampouco reconhecida como “receita”, não havendo, portanto, qualquer incremento patrimonial no exemplo dado. Se o valor recebido pela

impugnante (50) fosse considerado como uma receita, o pagamento das dívidas decorrentes dos processos cíveis, trabalhistas e fiscais instaurados em face do Grupo Meridional também deveria ser considerado como uma despesa, assim, a receita auferida seria neutralizada por essa despesa para a determinação do resultado.

2. Da Provisão para Contingências Trabalhistas e das Despesas de Outras Provisões (Termos de Verificação – fls.1663/1674)

2.1. As despesas relativas a contingências trabalhistas e outras provisões representam montantes efetivamente despendidos pela impugnante, motivo pelo qual, tratando-se de despesas operacionais, foram deduzidas para fins de apuração dos tributos em questão, nos termos do art.299, do RIR/99.

2.2. Devem ser registrados na contabilidade, sob a rubrica “provisão”, os valores relativos a obrigação que, embora sejam condicionais e inexigíveis, têm ocorrência provável.

2.3. Diante da provável necessidade de dispêndio com contingências decorrentes de discussões judiciais, bem como com contingências administrativas, a impugnante registrou em sua contabilidade provisões para contingências trabalhistas e para outras pessoas.

2.4. Não houve qualquer exclusão indevida, já que: (i) os valores deduzidos como contingências trabalhistas correspondem às sucumbências definitivas nos referidos processos judiciais, que foram pagas aos reclamantes/autores; (ii) do montante total de R\$4.898.589,93, deduzido a título de outras provisões, R\$3.407.522,78 foi adicionado à base de cálculo do IRPJ e da CSLL (Ficha 09B, linha 20 da DIPJ/2006) e o restante adotado pela contribuinte encontra-se correto porque, a partir do momento em que ocorreu o efetivo dispêndio, o valor provisionado deve ser reconhecido como despesa.

2.5. Diante da prolação de decisões definitivas nas lides judiciais em questão, com o respectivo pagamento das indenizações trabalhistas, conforme cópias dos processos e guias de reconhecimentos de fls.3099/3744, a impugnante deduziu tais despesas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Às fls.1781/1791 é apresentada planilha que discrimina todos os beneficiários dos referidos pagamentos nos meses de janeiro e dezembro de 2005, bem como os respectivos valores pagos.

2.6. A soma dos valores constantes da planilha (R\$1.862.731,11 – fls.1791) corresponde ao total de despesas incorridas e deduzidas no ano, conforme os comprovantes anexos. Nos casos em que foi necessária a realização de depósitos judiciais dos montantes discutidos, a impugnante deduziu tais despesas, já que os valores depositados, assim como os pagamentos realizados, representam dispêndio efetivo, sendo, portanto, dedutíveis.

2.7. Uma vez que os valores foram retirados do “Caixa” e disponibilizados em contas correntes do Tesouro Nacional, vinculadas às discussões trabalhistas, tais depósitos representam despesas efetivas.

2.8. Caso sejam proferidas decisões finais favoráveis à impugnante, os valores depositados serão levantados e reconhecidos como receitas tributáveis.

2.9. Da mesma forma, com relação às despesas com outras provisões, o montante de R\$1.491.067,15 se refere a valores efetivamente despendidos pela impugnante no exercício do seu objeto social, portanto dedutíveis nos termos do art.299, do RIR/99, conforme valores lançados na conta interna nº 946124 – despesas de outras provisões.

2.10. A diferença de R\$3.407.522,78, que teria sido deduzida a título de “outras provisões”, foi adicionada à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, ao contrário do que afirmou o Fisco.

2.10.1. Como se pode observar pelas planilhas e registros contábeis de fls.2244/2247, a impugnante adicionou, na linha 20 da ficha 09B da DIPJ/2006, o montante de R\$92.638.394,22, no qual está incluindo o valor de R\$3.125.881,61, relativo à conta 946124 – “Despesas de Outras Provisões”.

2.10.2. Pela composição das linhas 20 e 22 da ficha 09B (fls.2246), verifica-se que na primeira há uma adição de R\$3.125.881,61 e na segunda uma exclusão de R\$80.931,72, resultando num valor adicionado de R\$3.044.949,89.

2.11. Também foi adicionado, por meio do controle no LALUR (fls.2245), o montante de R\$362.572,89, conforme a planilha de fls.1792/1793.

2.12. Diante disso, a impugnante (i) requer seja determinada a realização de diligência, o que resultará na confirmação de que a totalidade dos montantes deduzidos representam efetivas despesas decorrentes de ações trabalhistas e outras contingências administrativas, usuais, normais e necessárias à prática da atividade bancária; e (ii) protesta pela posterior juntada de novos documentos que eventualmente consiga obter, relativamente aos processos judiciais em questão.

3. Despesas com Remuneração de Interveniência de Terceiros –sistema “EN”

3.1. Tais despesas referem-se à equalização de taxas paga ao cliente em contrato de CDCI – Contrato de Abertura de Crédito para Financiamento a Consumidor Final – nos casos em que a taxa ajustada entre a impugnante e o cliente é menor que a taxa ajustada entre o cliente e seus compradores (consumidor final).

3.2. Pela leitura das cláusulas do modelo do contrato denominado “CDCI- Contrato de Abertura de Crédito para Financiamento a Consumidor Final, com Interveniência”, o Banco abre ao interveniente (cliente) uma linha de crédito rotativa, destinada a financiar suas vendas a prazo a terceiros. Além disso, segundo a cláusula 4, os créditos concedidos estariam sujeitos a uma equalização das taxas de juros praticadas pelo Banco e pelo Interveniente (cliente) na posição de vendedor.

3.3. Em resumo, o lojista que desejasse vender à prazo, adquirido este produto, tinha a possibilidade de receber à vista a venda realizada à prazo. E, ainda, contava com uma equalização da taxa de juros, de forma que “(..) caso a taxa de juros que estiver sendo praticada pelo Banco na data da contratação de cada operação seja inferior à taxa ajustada entre a Vendedora e a(s) Financiada(s), o Banco compromete-se a reembolsar à Vendedora a diferença resultante entre as taxas”.

3.4. Para comprovar o alegado, a impugnante anexa às fls.2391/3097 cópia dos contratos CDCI que geraram as despesas com equalização de taxas incorridas pela impugnante no ano-calendário de 2005, as quais estão refletidas nas cópias do livro Razão apresentadas à Fiscalização (fls.505/506). Na planilha de fls.1794/1796 são relacionados os contratos anexos.

3.5. Trata-se de uma operação estritamente ao objeto social da impugnante na qualidade de instituição financeira: um produto destinado a atrair e estimular sua carteira de clientes.

3.6. Tais despesas foram de fato incorridas e o CDCI é um produto divulgado e comercializado pela impugnante, conforme comprovam os registros contábeis e os contratos anexos, o que as enquadra como dedutíveis, nos termos do art.299, do RIR/99.

4. Despesas Autorizada para Resultado de Agência

4.1. A Fiscalização desconsiderou a documentação contábil apresentada e as explicações prestadas pela impugnante em resposta às intimações fiscais, comprobatórias da natureza e efetividade das despesas em análise.

4.2. Conforme a resposta à Fiscalização de fls.699/701, foram anexadas cópias do Livro Razão demonstrando os lançamentos contábeis referentes à conta interna 946488 (fls.507/508), em que estão registradas as despesas em análise.

4.3. A impugnante esclareceu ainda à Fiscalização que a referida conta destina-se a registrar as despesas decorrentes de baixa de valores a receber, tais como comissões e tarifas, objeto de questionamento por parte dos clientes.

4.4. Frise-se que tais são todos realizados pelo sistema eletrônico da impugnante, nas contas correntes de cada beneficiário, de modo que não existe outra prova possível de tais dispêndios além dos próprios registros contábeis da impugnante, já que seria totalmente inviável a obtenção dos extratos bancários de todos os clientes que receberam tais descontos.

4.5. Conforme o Manual de Rotinas Administrativas da impugnante, fls.2249/2252, trata-se de tarifas ou juros que representam receitas já tributadas num momento anterior, motivo pelo qual, com a devolução desses valores aos clientes, não há como se negar que sejam despesas dedutíveis.

4.6. Em que pese o argumentado pela Fiscalização, é certo que não houve qualquer demonstração acerca da indedutibilidade de tais valores, em vista dos requisitos trazidos pelo artigo 299 do RIR, mas apenas e tão somente a presunção desses fatos, desprezando o que está comprovado nas demonstrações contábeis apresentadas, o que não pode legitimar os lançamentos de ofício ora combatidos.

5. Das Outras Despesas Operacionais II

5.1. Os gastos que compõem a conta “Outras Despesas Operacionais” representam despesas de natureza operacional para a impugnante, que são dedutíveis para fins de apuração do lucro e da base de cálculo da CSLL.

5.2. As despesas serão operacionais (dedutíveis) quando forem justificáveis do ponto de vista gerencial. Esse é o caso dos montantes despendidos com pagamento das despesas administrativas detalhadas na conta “outras despesas operacionais”, que são essenciais aos negócios da impugnante.

5.3. A Fiscalização não verificou se tais despesas estavam relacionadas com a manutenção da fonte da impugnante e nem questionou a natureza específica de cada despesa sob o ponto de vista de sua gerência negocial, o que revelaria a necessidade, normalidade e usualidade de cada uma, sendo esse fato suficiente para o cancelamento das autuações.

5.4. Tendo sido comprovado pela impugnante que, no ano-calendário de 2005, teve com o pagamento de despesas administrativas, bem como que essas despesas são usuais, normais e necessárias à sua atividade, a glosa não poderá prevalecer.

6. Das Despesas de Juros sobre o Passivo Atuarial e da Perda Atuarial não Reconhecida

6.1. Tais despesas são operacionais, necessárias e obrigatórias, pois constituem complementação da aposentadoria dos ex-empregados do Banco da Província do Rio Grande do Sul, Banco Industrial e Comercial do Sul S/A e Banco Nacional do Comércio, e foram assumidas pela impugnante em virtude da aquisição do Banco Meridional do Brasil S/A.

6.2. Não obstante tais esclarecimentos, a Fiscalização supôs que o valor deduzido pela impugnante, a título de despesas de juros sobre passivo atuarial e perda atuarial não reconhecida, teria a natureza jurídica e provisão, que faria parte do passivo atuarial líquido total a ser provisionado.

6.3. Não merece prosperar a presunção firmada pela Fiscalização no sentido de que tais despesas seriam, na verdade, provisão, eis que a impugnante estava obrigada a reconhecê-las por determinação do próprio Edital de Licitação do Banco Meridional Brasil S/A, que impôs ao licitante vencedor, no caso, a impugnante, o dever de pagar a complementação da aposentadoria dos ex-empregados das instituições financeiras sucedidas.

6.4. No âmbito do Programa Nacional de Desestatização – PND, a impugnante participou, no ano-calendário de 1997, do procedimento licitatório para a aquisição do Banco Meridional do Brasil S/S (“Meridional”), sagrando-se vencedora.

6.5. O Meridional surgiu a partir da fusão, datada de 1985, das instituições financeiras: (i) Banco Sul Brasileiro S/A; (ii) Banco de Investimento Sul Brasileiro S/A; (iii) Sul Brasileiro Crédito, Financiamento e Investimento S/A; (iv) Sul Brasileiro S/A Corretora de Valores Mobiliários e de Câmbio e (v) Sul Brasileiro S/A Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários, de acordo com a Lei nº 7.315/85.

6.6. O Banco Sul Brasileiro S/A, por sua vez, foi constituído a partir da fusão de três instituições financeiras, quais sejam: (i) Bancos da Província do Rio Grande do Sul S/A (“Província”); (ii) Banco Industrial e Comercial do Sul S/A (“Sulbanco”) e (iii) Banco Nacional do Comércio (“Banmércio”).

6.7. Os mencionados bancos fusionados (Província, Sulbanco e Banmércio) mantinham Caixas Assistenciais, que garantiam, aos seus funcionários, complementos em suas aposentadorias, para assegurar, dessa forma, o mesmo, salário a que tinham direito enquanto exerciam as suas atividades profissionais.

6.8. Em virtude da fusão das três instituições financeiras acima mencionadas em 1972, o Banco Sul Brasileiro sucedeu todos os direitos e obrigações das sociedades sucedidas, nos termos do que dispõe no artigo 228 da Lei nº 6.404/76 como, por exemplo, o direito de manter as referidas Caixas de Assistência.

6.9. A obrigação de a impugnante assegurar o pagamento dos benefícios concedidos aos ex-empregados dos bancos sucedidos estava, inclusive, prevista no próprio edital de venda do Banco Meridional do Brasil S.A, elaborado pelo Banco Central do Brasil.

6.10. A obrigatoriedade do pagamento da complementação da aposentadoria aos ex-funcionários dos bancos sucedidos pela impugnante (Província, Sulbanco e Banmércio), que se sagrou vencedor do certame realizado, decorre não apenas da disposição contida no artigo 228 da lei nº 6.404/76, como também das disposições contidas no edital de licitação, o qual faz lei entre as partes (vencedor do certame e Poder Público).

6.11. O complemento da aposentadoria dos ex-empregados dos bancos sucedidos pela Impugnante, assim como os juros dele decorrentes (objeto da glosa realizada pela Fiscalização), constituem uma obrigação legal, que deve ser reconhecida, pelo regime de competência, no seu passivo (crédito), tendo como contrapartida uma despesa (débito).

6.12. Por se tratar de uma obrigação legal, não prospera o entendimento da Fiscalização no sentido de que as despesas de juros sobre o passivo atuarial teriam a natureza de “provisão” não dedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL..

6.13. A limitação para a dedutibilidade prevista no §1º do artigo 361 do RIR/99 somente é aplicável quando as contribuições, destinadas a custear planos de benefícios complementares aos da previdência social, não são compulsórias, o que não é o caso das contribuições em questão.

6.14. Por se tratar de um dever imposto à impugnante, que assumiu, perante o ente licitante, o dever de complementar a aposentadoria dos ex-funcionários dos bancos sucedidos, se trata de despesa necessária, além de usual e normal às atividades bancárias desenvolvidas, nos termos do artigo 299 do RIR/99.

6.15. Ademais, tais despesas têm natureza de provisões técnicas das entidades assistenciais Associação dos Funcionários do Banco da Província do Rio Grande do Sul S/A, Caixa de Auxílio dos Funcionários do Banco Nacional do Comércio S/A e Instituto Assistencial Sulbanco, em nome das quais a impugnante realiza pagamentos de complemento de aposentadoria, sendo que as provisões técnicas de tais entidades são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por previsão do artigo 336 do RIR/99.

7. Das Despesas de Comissão CP Convênio

7.1. Conforme documentos comprobatórios e esclarecimentos prestados durante o procedimento de fiscalização, tais despesas são relativas a comissões pagas pela intermediação de terceiros nas operações de concessão de crédito pessoal.

7.2. Como prática usual no mercado, os bancos pegam comissões a terceiros que divulgam e vendem o produto “crédito pessoal”, sendo que as condições de pagamento das referidas comissões foram acertadas entre as partes de forma livre e independente, de acordo com os parâmetros vigentes no mercado.

7.3. Portanto trata-se de despesa normal, usual e necessária à consecução do objeto social da impugnante, dedutível para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, nos termos do artigo 299 do RIR/99.

7.4. Os contratos e documentos de fls.3746/12827, listados na planilha de fls.1812/1860, fazem prova da natureza e da efetividade das despesas em questão.

8. Das Despesas de PIS e COFINS

8.1. A diferença entre o valor declarado em DCTF e o deduzido da DIPJ decorre de fato de que na DCTF foram indicados apenas os valores a pagar de PIS e COFINS enquanto o valor total deduzido como despesa, constante da DIPJ e da DACON (fls.2328/2355), representa o montante efetivamente devido no ano-calendário de 2005.

8.2. As despesas efetivas, que são dedutíveis, são as contribuições devidas no período, sendo que parte foi paga pela impugnante (valor declarado em DCTF) e o restante foi retido na fonte (comprovantes de fls.2286/2327).

8.3. Assim, não apenas o montante a pagar declarado em DCTF, de R\$ 26.876.061,92, mas sim o total das contribuições devidas em 2005, declarado em DACON, representa o valor das despesas incorridas pela impugnantes com PIS e COFINS.

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

Autenticado digitalmente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 21/10/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 06/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

8.4. Diante dos exposto, a diferença apontada pela Fiscalização corresponde às contribuições retidas na fonte que, somadas aos valores pagos (DCTF), resulta no total dedutível da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

9. Da Multa Isolada

9.1. Em relação à multa isolada calculada sobre as estimativas mensais de IRPJ e de CSLL devidas em junho, julho, agosto, setembro e novembro do ano-calendário de 2005, houve a decadência do direito de o Fisco proceder ao lançamento, conforme o §4º do artigo 150 do CTN.

9.2. Além disso, a cobrança da multa isolada não pode prevalecer após o encerramento do período base objeto de lançamento de ofício, porque, após a edição da Lei nº 8.383/91, o IRPJ e a CSLL passaram a ser apurados em sistema de base correntes, ou seja, na medida em que os fatos econômicos integrantes do fato gerador ocorrem, com pagamento mensal do IRPJ e da CSLL.

9.2.1. É indevida a imposição de multas isoladas pelo não pagamento das estimativas, pois, como já estavam encerrados os anos-calendário de 2005 e 2006 quando da lavratura dos autos de infração, não poderia a Fiscalização apurar o IRPJ e a CSLL devidos por estimativa e, conseqüentemente, aplicar a multa isolada pelo não recolhimento desses valores.

9.3. Ademais, não pode ocorrer a cobrança cumulativa da multa isolada com a multa de ofício, uma vez que o antigo Conselho de Contribuintes já se posicionou reiteradas vezes nesse sentido.

10. Da Ausência de Compensação com Crédito de CSLL

10.1. Como se pode observar pela análise dos cálculos de CSLL a pagar elaborados nos autos de infração, a Fiscalização não considerou os créditos detidos pela impugnante, apurados conforme o art.8º, da Medida Provisória nº 2.158/2001, e deixou de compensá-los com 30% dos débitos apurados. Os documentos de fls.2357/2388 comprovam que a impugnante apurou e escriturou créditos de CSLL.

10.2. Diante do erro de cálculo da Fiscalização na apuração da CSLL a pagar, os lançamentos carecem de liquidez e certeza, já que não mensuram corretamente as diferenças de CSLL a recolher.

11. Da Exigência da CSLL relativa ao ano-calendário de 2006

11.1. Considerando que a existência de base negativa da CSLL a ser compensada depende do julgamento dos autos de infração objeto dos processos administrativos nºs 16643.000055/2010-74 e 16643.000144/2010-11, o julgamento do presente caso deve ser sobrestado, no que diz respeito a este ponto, até que seja proferida decisão definitiva nos autos dos mencionados processos, conforme o art.265, IV, do CPC.

12. A Contabilidade faz prova em favor da impugnante

12.1. Nos termos do artigo 276 do RIR/99, a escrituração mantida com observância das disposições legais, como é o caso dos autos, faz prova em favor do

contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

12.2. No mesmo sentido, nos termos do artigo 122 do então vigente Código Comercial, bem como dos artigos 379 a 382 do CPC, os livros comerciais devidamente escritos provam em favor de seus autores.

12.3. Tendo em vista que (i) a contabilidade faz prova em favor da contribuinte e (ii) não houve a comprovação da inveracidade dos registros contábeis da impugnante pela Fiscalização, não poderão ser aceitas as presunções da Fiscalização, devendo ser canceladas integralmente as autuações fiscais.

13. Do Ônus da Prova no Direito Tributário

13.1. No processo administrativo tributário, o ônus da prova cabe ao Fisco, assim, eventual ato administrativo tendente a desconsiderar as informações contabilizadas e declaradas pela contribuinte, caso não esteja calçado por uma prova, mas apenas baseado em mera suposição, carecerá de motivo e será nulo de pleno direito.

13.2. O Fisco é obrigado a comprovar as razões da prática de seu ato administrativo de lançamento tributário (o motivo) e não apenas fazer conclusões acerca de supostos eventos ocorridos (como ocorreu no presente caso). O dever de provar é sempre do Fisco, em qualquer que seja a hipótese, pelo que não se pode admitir o procedimento da Fiscalização, no presente caso, ao realizar os lançamentos fiscais sem que tivesse sido provado que as despesas não são dedutíveis e que as exclusões são indevidas.

14. Da Indevida Presunção Firmada pela Fiscalização

14.1. Em função dos princípios constitucionais da estrita legalidade e da segurança jurídica, não poderia a Fiscalização utilizar recursos presuntivos e meros indícios para concluir que teria ocorrido dedução de despesas e exclusões indevidas por parte da impugnante.

14.2. Enquanto o Fisco não comprovar que os indícios por ele apresentados implicam necessariamente em ocorrência do “fato gerador”, estar-se-á diante da simples presunção, não de prova, como no presente caso.

14.3. Devem-se considerar situações distintas: uma concluída e autônoma, capaz de gerar tributação – ocorrência do fato jurídico tributário (fato gerador). Outra presuntiva e dependente, que somente autoriza a tributação depois de examinada e provada a ocorrência de fatos que se submetam à hipótese prevista na legislação vigente.

14.4. Na hipótese da presunção não corresponder à verdade – como ocorreu no presente caso – a contribuinte estará a mercê de ato arbitrário por parte do Poder Público, e que resultará em penalidade por falta que, de fato, não foi cometida.

14.5. Para que seja lavrado algum auto de infração em face da contribuinte, deve a fiscalização comprovar, por meios seguros e irrefutáveis, e não presuntivos, a ocorrência da infração apontada.

15. Da Ilegalidade da Cobrança de Juros a Multa

15.1. É incabível a cobrança de juros sobre a multa de ofício, pois a legislação estabelece a cobrança de tais acréscimos apenas sobre tributos e não há base legal para se exigir juros de mora sobre a multa de ofício.”

Após elaborar o detalhado relatório acima reproduzido a 10ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, nos termos do acórdão e voto de folhas 12.956 a 13.074, julgou o lançamento totalmente procedente, sendo oportuna a transcrição da ementa do aresto impugnado:

(...)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006.

PROVISÕES. ADIÇÕES. LUCRO REAL.

Devem ser adicionadas ao lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, as provisões que não possuem autorização na legislação tributária para serem deduzidas da base de cálculo do imposto de renda.

PROVISÕES NÃO AUTORIZADAS. COMPLEMENTAÇÃO DE PROVENTOS DE APOSENTADORIA.

Não são dedutíveis para fins de apuração do lucro real, por ausência de previsão expressa, os valores provisionados para fazer frente a desembolsos futuros com plano de complementações de aposentadoria e pensões, suportados pela pessoa jurídica, a favor de seus empregados.

DESPESAS OPERACIONAIS. PRESSUPOSTOS DE DEDUTIBILIDADE NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A dedutibilidade das despesas operacionais, pressupõe, além do preenchimento dos requisitos de dedutibilidade previstos na legislação (necessidade, usualidade ou normalidade), a comprovação de que tais despesas foram efetivamente incorridas, mediante a apresentação de documentação que tenha dado suporte ao registro na contabilidade do contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITAS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. INGRESSO DE RECURSOS.

O recebimento de recursos externos para fins de recomposição de valores utilizados para pagamento de despesas/obrigações relativas a lides em que a própria contribuinte figura como parte, representa acréscimo patrimonial sujeito à incidência do imposto de renda, nos termos do artigo 43, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2005, 2006.

CSLL. DECORRÊNCIA

O resultado do julgamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica espraia seus efeitos sobre a CSLL lançada em decorrência das mesmas infrações.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. COMPENSAÇÃO COM O CRÉDITO INSTITUÍDO PELO ART.8º DA MP Nº 2.158/2001. DESCABIMENTO.

A compensação de crédito de 18% calculado sobre a base de cálculo negativa de CSLL e sobre os valores adicionados temporariamente, correspondentes a períodos de apuração encerrados até 31/12/1998, conforme previsto no art.8º da MP nº 2.158/2001, constitui faculdade a ser tempestivamente exercida pelo contribuinte por ocasião da apuração, escrituração e recolhimento de débito da CSLL, não sendo admitida a compensação para liquidar o débito da contribuição lançada de ofício.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2005, 2006.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. PROVA. COMPROVAÇÃO POR DOCUMENTOS HÁBEIS.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. A falta de apresentação de documentos hábeis e idôneos a amparar o registro, autoriza o Fisco a desconsiderá-lo na parte em que não comprovado.

JUNTADA DE PROVAS. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para o sobrestamento do processo administrativo que se rege pelo princípio da oficialidade, impondo à Administração impulsionar o processo até o seu término.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005, 2006.

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

Autenticado digitalmente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 21/10/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 06/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

MULTA ISOLADA. DECADÊNCIA.

Quando não se verificar o recolhimento antecipado de tributo ou contribuição, a contagem do prazo decadencial para o lançamento de ofício se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. A decadência do direito de constituir a multa isolada apurada sobre estimativa mensal, cujo pagamento deixar de ser efetuado, segue o mesmo critério.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA E MULTA PROPORCIONAL. APLICAÇÃO.

A materialidade da multa proporcional calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou declaração inexata, não se confunde com a multa isolada calculada sobre a base estimada ao longo do ano-calendário e que deixou de se pagar.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Para fundamentar as conclusões que redundaram na ementa reproduzida alhures, cuidou a decisão recorrida de inicialmente refutar o pedido de diligência, forte no que dispõe o artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, concluindo ainda que lhe competia apreciar o processo à luz das provas trazidas pelo Fisco e pela própria contribuinte.

No tocante ao argumento da recorrente de que a contabilidade apresentada faria prova em seu favor, reputou a decisão recorrida que a escrituração deve sempre espelhar de forma fidedigna o patrimônio da entidade, de sorte que mesmo fazendo prova em favor da contribuinte, genericamente, se este deixou de apresentar a documentação hábil e idônea em que o registro contábil se assentou fica autorizado ao Fisco desconsiderar a dita escrituração.

Superadas estas questões preliminares, passou a decisão recorrida a se manifestar acerca do mérito das imputações, sendo de bom alvitre a transcrição dos trechos abaixo:

(...)

Da Conta “Escrow”

Conforme relatado, a fiscalização verificou que (i) não houve trânsito por resultado dos valores de R\$ 41.860.374,45 e R\$ 123.903.182,70, concernentes a “RECEBIMENTO ESCROW”, nos anos-calendários, respectivamente, de 2005 e 2006, o que acarretou acréscimo de patrimônio, materializado na conta 1.8.8.85.00-4 VALORES A RECEBER DE SOCIEDADES LIGADAS, conta interna 305301 – GRAND CAYMAN-BSB, (ii) além do que tampouco houve a respectiva adição nas Fichas 09 e 17 da DIPJ.

A investigação fiscal deu-se a partir do razão da conta 8.1.9.99.00-6 – outras despesas operacionais, conta interna 945884 – despesas atualizadas Escrow, cuja função é “Registrar a variação quanto a garantias constituídas fora do Brasil com o intuito de garantir a compra dos bancos adquiridos pelo Santander no Brasil”, conforme descrito nos Termos de Verificação às fls.1650/1663 e 1697/1710, tendo concluído a fiscalização que os Recebimentos Escrow nos anos de 2005 e 2006, nos valores de R\$ 41.860.374,45 e R\$ 123.903.182,70 (fls.1657 e 1704), por consubstanciarem acréscimo patrimonial, são tributáveis, nos termos do artigo 43, inciso II, do Código Tributário Nacional.

A impugnante defende que os valores recebidos na conta COSIF 1.8.8.85.00-4, conta interna 305031, não representam qualquer acréscimo patrimonial, mas sim reembolso de valores que foram por ela pagos por conta e ordem do antigo controlador do Banco Meridional S/A, em razão do contrato de compra e venda das ações do Banco Meridional celebrado entre a empresa Bozano, Simonsen Financial Holdings Ltd. sediada em Grand Cayman (Vendedor) e o Banco Santander Hispano S/A, sediado na Espanha (Comprado).

A impugnante assevera que efetuou o pagamento de despesas relativas a processos fiscais, trabalhistas e cíveis instaurados em face do Grupo Meridional e foi posteriormente ressarcida pela transferência do dinheiro que estava depositado na Conta de Caução. Expõe que o valor recebido trata-se de simples recomposição do seu patrimônio líquido. Referindo-se a exemplo dado pela autuante, a contribuinte argumenta que, se o valor recebido fosse, de fato, considerado como uma nova receita, o pagamento das dívidas decorrentes dos processos cíveis trabalhistas e fiscais instaurados em face do Grupo Meridional também deveria, por consequência lógica, ser considerado como uma despesa (o que não ocorreu no presente caso).

Segundo a própria impugnante, os valores de R\$41.860.374,45 e R\$123.903.182,70 correspondem a “indenização” ou “reembolso” da antiga controladora do Banco Meridional S/A pelo fato de a impugnante ter procedido ao pagamento de despesas relativas a processos fiscais, trabalhistas e cíveis em que o Grupo Meridional litigou. Conforme expõe na peça de defesa, a impugnante adquiriu ações do Banco Meridional S/A.

Cumprе destacar que “Banco Meridional S.A” era a antiga denominação da contribuinte autuada (CNPJ nº 90.400.888), conforme exposto no extrato do Sistema CNPJ às fls.12953. Ora, se a dívida era da própria contribuinte, então, não há que se falar em indenização¹. No caso em tela, os valores pagos em decorrência de lide judicial foram pagos em nome da própria contribuinte (que era parte litigante nos processos judiciais). Portanto, a dívida era da própria contribuinte e não de outra pessoa.

E ainda que se trate de reembolso² feito pela empresa Bozano, Simonsen Financial Holdings Ltd, sediada em Grand Cayman (Vendedor) ao Banco Santander Central Hispano S/A, sediada na Espanha (Comprador), decorrente de contrato firmado por ocasião da operação de venda das ações do Banco Meridional S/A (antiga denominação da interessada), anterior e atual controlador de instituição financeira brasileira, o ingresso de recursos no patrimônio da impugnante configura receita não operacional tributável nos termos do artigo 43, inciso II, do CTN:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica.

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

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

Autenticado digitalmente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 21/10/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 06/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

II- de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

É oportuno ainda frisar, como já exposto pelo Auditor-Fiscal autuante, que não existe provisão legal de isenção para tais rendimentos.

Também digno de nota é o comentário da impugnante sobre o exemplo dado pelo autuante para demonstrar a ocorrência do acréscimo patrimonial (vide fls.1660 e 1707). É totalmente descabida a conclusão da impugnante ao sentido de que a receita por ela recebida não poderia gerar créditos de IRPJ e CSLL porquanto, no seu entender, deveria ser neutralizada pela despesa incorrida.

Em relação as despesas que foram objeto dos “Recebimentos Escrow” haveria de se analisar se foram preenchidas as condições de dedutibilidade, por exemplo, uma demanda judicial relativa à sanção de ato ilícito (multa) não seria passível de tributação e portanto não iria “neutralizar” o efeito da receita. Também não resta demonstrada a alegação de que a íntegra dos valores pagos (q que foi objeto de recebimento pela conta Escrow) não teria sido levada ao resultado como despesa.

Mas ainda que as despesas correspondentes às quantias de “Recebimentos Escrow” não tivessem sido levadas ao Resultado do Exercício, não haveria óbice ao lançamento, isto porque, conforme se verifica na legislação tributária, a dedução de despesas é uma faculdade da contribuinte. Vide por exemplo os artigos 340 (*As perdas no recebimento de créditos ... poderão ser deduzidas...*), 377 (*...poderão ser deduzidas as contrapartidas de variação monetárias de obrigações e perdas cambiais...*), 363 (*...poderá deduzir como despesa operacional o valor das quotas adquiridas em favor de seus empregados...*), do RIR/99. Por outro lado, o oferecimento de Receitas à tributação é sempre uma obrigação da contribuinte, consoante o artigo 249, inciso II, do RIR/99:

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº1.598, de 1977, art.6º, §2º):

I – os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real:

II – os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real.

É, pois, inconteste a aplicação do artigo 249, inciso II, do RIR/99, aos recursos, nos valores de R\$41.860.374,45 e R\$123.903.182,70, recebidos do exterior pela contribuinte e que geraram acréscimos em seu patrimônio.

Por todo o acima exposto, conclui-se que não merecem prosperar os argumentos apresentados pela impugnante com o fito de afastar o lançamento relativamente aos ingressos de R\$41.860.374,45 e R\$ 123.903.182,70 em seu patrimônio a título de “Recebimento Escrow”.

Das Provisões para Contingências Trabalhistas e Das Outras Despesas Operacionais II

O Auditor-Fiscal autuante informou, no Termo de Verificação nº 02/2008.00101-8, que a contribuinte declarou na Ficha 05/Linha 30-“Outras Despesas Operacionais” da DIPJ- Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica referente ao ano-calendário de 2005 o valor de R\$199.020.297,61 e que, intimada a detalhar as “Outras Despesas Operacionais”, apresentou a planilha de fls.89/99, detalhando a composição da conta COSIF 8.1.9.99.00-6 – OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS.

Na referida planilha, encontram-se: a conta interna 946121 no valor R\$24.094.392,73 a título de “DESP. PROV CONTINGÊNCIAS TRABALHISTAS” e a conta interna 947482 no valor de R\$2.193.761,95 a título de “OUTRAS DESP OPERACIONAIS II”. Consta ainda do referido Termo de Verificação que a contribuinte, intimada a detalhar as “Outras Adições” (Ficha 09/Linha 20 da DIPJ), apresentou a planilha de fls.432, na qual consta que, em relação à provisão para contingências trabalhistas, a empresa adicionou apenas a variação entre dezembro de 2004 e dezembro de 2005 da conta 49935105, no valor de R\$4.788.433,73.

A diferença entre o valor efetivamente adicionado e o que deveria ter sido adicionado (R\$19.305.959,00), segundo a então fiscalizada, tratar-se-ia de “pagamento de indenizações em processos trabalhistas”, tendo sido apresentado, no documento de fls.65, o fluxo contábil utilizado. Posteriormente, a empresa apresentou (fls.94/128) razões contábeis para demonstrar os lançamentos efetuados no fluxo contábil das provisões trabalhistas.

Por meio dos Termos de intimação nºs 33, 34, 35, 36, 37 e 38 (fls.220/221, 521/522, 666/667, 668/669, 670/672 e 696/698) a contribuinte foi intimada e reintimada a justificar a diferença em pauta e a apresentar documentação comprobatória das referidas despesas, incluindo o detalhamento das despesas deduzidas com data, valor, histórico e CPF ou CNPJ do beneficiário.

Em suas considerações sobre o direito, a autoridade fiscal explica que apenas as provisões expressamente autorizadas pela legislação tributária podem ser deduzidas para fins de apuração do lucro real e que a contribuinte não teria comprovado estar autorizada a deduzir o valor de R\$19.305.959,00 a título de “provisão” para contingências trabalhistas”. Também expôs que a planilha apresentada é apenas uma referência para a documentação comprobatória, mas com ela não se confunde. Apontou ter a contribuinte apresentado documentos comprobatórios que representam apenas parte (R\$4.917.888,36) do universo de documentos solicitados (R\$19.305.959,00) e que, ainda que os documentos apresentados justificassem os correspondentes dispêndios, não teriam o condão de validar a totalidade do valor deduzido pela empresa a esse título. Do total da documentação apresentada (fls.524/665) validou apenas parte (no valor de R\$4.014.851,01 – vide relação às fls.1671/1672) tendo utilizado como critério o fato de o documento demonstrar tratar-se de despesa efetiva, com o valor perfeitamente definido, e não de simples expectativa de perda. Consignou também que a existência de depósito judicial não autoriza a dedução, porquanto se trata de garantia processual ou recursal, atendendo ao conceito de provisão, que é indedutível. Assim, o autuante concluiu que R\$15.291.107,00, que deveriam ter sido adicionados nas Fichas 09 e 17 da DIPJ, não o foram, reduzindo indevidamente, e nesse valor, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2005.

Relativamente aos valores escriturados a título de “OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS II”, a contribuinte, conforme se observa da planilha às fls.429/434, nada adicionou.

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

Autenticado digitalmente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalm

ente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 21/10/2014 p

or VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 06/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Da mesma forma que em relação à provisão para contingências trabalhistas, a empresa foi intimada e reintimada (pelos mesmos Termos de nºs 33 a 38) a:

Esclarecer a natureza e apresentar documentação comprobatória dos valores deduzidos na Ficha 05 da DIPJ, no tocante às seguintes subcontas da conta 81999006, apresentando igualmente o fundamento legal da dedutibilidade:

[...]

- 947482 –OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS II – R\$2.193.761,95

No documento de fls.699/701, datado de 02/12/2010, a contribuinte assim respondeu acerca da função da conta:

Registrar o valor de outras despesas operacionais e necessárias no Banco e que não haja COSIF específico para a *contabilização*. São *despesas usuais e normais referentes às atividades do Banco*.

Às fls.509/513 consta o razão da conta 947482 apresentado pela contribuinte, constando ajustes, atualizações, acertos, complementações, com referências documentais em código que nada acrescentam, sendo que não foi apresentada qualquer fundamentação legal para a dedutibilidade da referida provisão, tampouco documentação comprobatória que subsidiasse os registros contábeis.

Com fundamento nas disposições contidas nos artigos 299, 300, 251 e 264, do RIR/99, e no art.9º, do Decreto-Lei nº 1.598/77, o autuante conclui que não foram atendidos os pressupostos legais para a dedução de R\$2.193.761,95, efetuada a título de “OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS II”.

A contribuinte, por sua vez, alega que as despesas relativas às contingências trabalhistas, bem como os valores escriturados a título de “OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS II”, representam montantes efetivamente despendidos e que os documentos apresentados durante o procedimento de fiscalização comprovariam a dedutibilidade dessas despesas nos termos do artigo 299 do RIR/99. Os valores deduzidos corresponderiam a sucumbência definitivas nos referidos processos judiciais que foram pagas aos autores, assim como despesas operacionais para impugnante. Nos casos em que foi necessária a realização de depósitos judiciais dos montantes discutidos, a contribuinte afirma ter deduzido tais despesas, já que os valores depositados, assim como os pagamentos realizados, representam dispêndio efetivo, sendo, portando, dedutíveis, e ainda, caso sejam proferidas decisões, finais, favoráveis à impugnante os valores depositados serão levantados e reconhecidos como receitas tributáveis.

Especificamente quanto às ações trabalhistas, a contribuinte apresentou, em sede de impugnação, a planilha de fls.1781/1791, que alegadamente abrangeria todos os beneficiários e valores pagos referentes aos meses de janeiro a dezembro de 2005. A fim de sustentar as informações tabuladas na planilha em questão, a contribuinte trouxe ainda aos autos os documentos de fls.3099/3744.

No tocante aos valores escriturados a título de “OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS II”, a impugnante não trouxe qualquer documento aos autos que subsidiasse os lançamentos contábeis de fls.509/513.

O artigo 249 do RIR/99, que tem por supedâneo o art.6º, §2º, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, impõe que sejam adicionados ao lucro líquido do período de apuração, para fins de determinação do lucro real, os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação do Imposto de Renda, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real.

Apenas as provisões técnicas de constituição obrigatória das companhias de seguros, de capitalização e das entidades de previdência privada (art.13, inciso I, da Lei nº 9.249, de 1995 e art.336 do RIR/99); a provisão para pagamento de remuneração de férias (art.4º do Decreto-Lei nº 1.730, de 1979), e art.13, inciso I, da Lei nº 9.249, de 1995 e art.337 do RIR/99) e a provisão para pagamento de remuneração correspondente ao 13º salário (art.13, inciso I, da Lei nº 9.249, de 1995 e art.338 do RIR/99) têm previsão na legislação tributária para serem deduzidos do lucro líquido para fins de apuração da base de cálculo de IRPJ e da CSLL.

Portanto, a não ser por essas provisões autorizadas pela legislação, nenhuma outra poderia ser deduzida, a não ser, logicamente, quando se tornarem perdas efetivas (despesas) e, ainda, atenderem aos pressupostos do artigo 299 do RIR/99 (necessárias, usuais ou normais ao tipo de atividade da empresa ou à manutenção de sua fonte produtora).

No caso concreto, o Auditor-Fiscal autuante foi diligente na coleta e apreciação dos argumentos e provas trazidas pela então fiscalizada. O intuito de obter toda a documentação pertinente ficou claro em face das várias intimações e reintimações efetivadas. A interessada por sua vez trouxe apenas parte da documentação solicitadas e as justificativas apresentadas não encontram respaldo na legislação de regência do IRPJ e da CSLL para que se procedesse à dedução pretendida.

Cabe acrescentar que os depósitos judiciais realizados, embora correspondam a desembolsos (retirada de valores do Caixa), não se consubstanciam em despesas porquanto o valor da dívida não está ainda totalmente definido, aliás, em muitos casos, nem está definido que o resultado do julgamento judicial resultará em dívida para a contribuinte (ela poderá ser vencedora na lide judicial). Como o depósito judicial possui caráter de “provisão”, conclui-se pela sua indedutibilidade da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, porquanto inexistente na legislação tributária autorização para tal. E mesmo na hipótese de existência dessa autorização, haverá que se averiguar de que tipo de despesa resultou a demanda judicial (ex. multas por infração de trânsito não seriam dedutíveis).

No que diz respeito aos documentos apresentados em sede de impugnação relativos à provisão para contingências trabalhistas, consolidados nas duas tabelas de fls.1781/1791 e 3099/3104 e acostados às fls.3105/3744, elaborou-se o “Anexo 1 – Provisão para Contingências Trabalhistas”, parte integrante do presente voto, por meio do qual foi efetuada a análise dos documentos em questão.

Conclui-se a partir da análise realizada no “Anexo 1”, em síntese, que os esclarecimentos prestados pela contribuinte foram inconsistentes com os lançamentos contábeis, além de também serem insuficientes, dado que em reiterados itens sequer foram apresentados documentos que amparassem o pleito da impugnante, não permitindo, assim, estabelecer um nexo de causalidade entre as eventuais indenizações ocorridas e as despesas escrituradas, razão pela qual mantém-se a glosa das provisões para contingências trabalhistas.

Da mesma forma, quanto aos valores escriturados a título de “OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS II”, a contribuinte não trouxe nem durante o procedimento fiscalizatório, nem em sede de impugnação, qualquer prova que conferisse sustentação à

despesa escriturada, logo, também a respeito dessa matéria, o lançamento deve permanecer incólume.

Das Despesas de Outras Provisões

Consta do Termo de Verificação nº 02/2008.00101-8, que a contribuinte declarou na Ficha 05/Linha 30- “Outras Despesas Operacionais” da DIPJ- Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica referente ao ano-calendário de 2005 o valor de R\$199.020.297,61 e que, intimada a detalhar as “Outras Despesas Operacionais”, apresentou a planilha de fls.89/90, detalhando a composição da conta COSIF 8.1.9.99.00-6 – OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS. Nessa última planilha, encontra-se a conta interna 946124 no valor de R\$4.898.589,93 a título de “DESP DE OUTRAS PROVISÕES”.

No Razão da conta interna 946124 (fls.500/501), coluna “Observação”, consta basicamente o histórico de “Provisão para Ativos” e “Ajustes”, estes últimos incluindo referências a provisões para ativos, contingências administrativas e devedores diversos, totalizando R\$4.898.589,93. Cabe observar que, em relação à conta ora em análise, a empresa nada adicionou na Ficha 09/Linha 20 da DIPJ, conforme Planilha de fls.429/434.

O total do Razão confere com o valor deduzido, todavia o exame do histórico evidencia tratar-se de provisões não dedutíveis. Com fundamento no conceito de provisão e nas disposições contidas nos artigos 249, 335, 336, 337, e 338 do RIR/99, o autuante conclui que não foram atendidos os pressupostos legais para a dedução de R\$4.898.589,93 a título de “DESP. DE OUTRAS PROVISÕES”.

A impugnante, por sua vez, afirma que, do valor de R\$4.898.589,93, uma parcela de R\$1.491.067,15 se referiria a valores despendidos pela empresa no exercício do seu objeto social. Todavia, a contribuinte não se reporta a nenhum outro documento dos autos, que pudesse conferir sustentação para o argumento de que tal parcela se trataria de despesas efetivamente incorridas.

No tocante à parcela restante, no montante de R\$3.407.522,78, a contribuinte afirma que teria sido adicionada à base de cálculo do IRPJ e da CSLL. A fim de sustentar tal afirmação, a contribuinte apresentou a planilha de fls.1792/1793, juntamente com as tabelas de fls.2244/2247.

Inicialmente, cumpre ressaltar que a contribuinte não trouxe aos autos os lançamentos contábeis do LALUR que amparariam o pleito em questão. De fato, a planilha de fls.1792/1793 trata apenas de um memorial de cálculos elaborado pela impugnante, sem fundamento nos elementos da contabilidade da empresa.

Ademais, as tabelas de fls.2244/2247 contradizem as provas trazidas pela impugnante durante o procedimento de fiscalização, acostadas às fls.429/434. Tal constatação fica evidente pelo fato de não haver na planilha de fls.429/434 qualquer menção à conta 946124.

Observa-se ainda a nítida inconsistência nas informações apresentadas na impugnação, conforme se observa pela leitura dos itens destacados pela contribuinte:

a) Quanto à provisão para Desvalorização – Outros, constam na folha 2246 os valores de R\$625.173,72, R\$6.149.860,80, R\$(5.135,25) e R\$6.144.725,55, respectivamente,

nas colunas “Variação; JUN/2005; Variação e; DEZ/2005”, enquanto que, na folha 430, constam os valores de R\$3.826.899,20, R\$9.351.586,28, R\$574.426,17 e R\$9.926.012,45;

b) Quanto às Provisões Diversas, constam na folha 2246 os valores de R\$13.276.962,88, R\$3.419.968,01, R\$16.696.930,89, R\$(375.018,12), R\$16.321.912,77 e R\$3.044.949,89, respectivamente, nas colunas “DEZ/2004; Variação; JUN/2005; Variação; DEZ/2005 e; Variação Ano”, enquanto que, na folha 430, constam os valores de R\$12.900.655,17, R\$3.469.523,17, R\$16.370.178,34, R\$(343.641,56), R\$16.026.536,78 e R\$3.125.881,61.

Ou seja, o pleito da contribuinte de que uma parcela de R\$3.407.522,78, relativa à conta interna 946124, teria sido adicionado à base de cálculo do IRPJ da CSLL não encontra fundamento nas provas acostadas, tanto (i) porque a contribuinte não trouxe cópia dos lançamentos contábeis pertinentes à questão, como (ii) porque os dados apresentados na tabela de fls.2244/2247 são divergentes das demais informações prestadas pela própria contribuinte nos autos.

Deste modo, os argumentos apresentados não afastam a conclusão constante do Termo de Verificação no sentido de que as provisões registradas na conta 81.999.00-6, conta interna 946124, não são passíveis de dedução, por falta de amparo legal.

Das Despesas com Remuneração de Interveniência de Terceiros – (Sistema “EN”)

Conforme relato, a fiscalização procedeu à tributação do valor de R\$8.479.470,36, concernente a “Despesas com Remuneração de Interveniência de Terceiros – (Sistema “EN”) deduzida pela contribuinte para fins de apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL (conta COSIF 8.1.9.99.00-6, conta interna 946434 – DESP FIN INTERV TERCEIROS-SISTEMA “EN”). Não houve adição na Ficha 09/Linha 20 quanto a este item. Registrou ainda que do razão da conta interna 946434 apresentado pela contribuinte (fls.505/506) constam (na coluna “Observação”) informações em código que nada acrescentam.

A fiscalização consignou ainda que, nas respostas da empresa, não foi apresentada a identificação dos beneficiários das despesas em pauta, tampouco os respectivos contratos ou um demonstrativo de diferenças de taxas. Sem a apresentação de um detalhamento que identificasse os lojistas beneficiários, acompanhado dos respectivos contratos, bem como de documentação que valide os valores lançados, trata-se de um conjunto de informações desprovido de capacidade probatória. Assim, a Fiscalização glosou o valor referente a DESP FIN-INTERV TERCEIROS SISTEMA “EN”.

Segundo a impugnante, tais despesas referem-se à equalização de taxa paga ao cliente em contratos e CDCI – Contrato de Abertura de Crédito para Financiamento a Consumidor Final – nos casos em que a taxa ajustada entre a impugnante e o cliente é menor que a taxa ajustada entre o cliente e seus compradores (consumidor final).

A fim de comprovar o alegado, a impugnante anexou às fls.2393/3097 cópia dos contratos CDCI que teriam gerado as despesas com equalização de taxas incorridas no ano-calendário de 2005, as quais estariam refletidas nas cópias do livro Razão apresentadas à Fiscalização (fls.505/506). Nas planilhas de fls.2391/2392 e 1794/1796 foram relacionados os contratos anexos.

Procedendo-se à análise dos documentos em questão, constata-se que os contratos relacionados pela impugnante foram acostados às folhas dos autos indicadas na planilha a seguir:

(...)

Por intermédio da tabela acima se verifica, inicialmente, a presença de documentos duplicados, como fica claro a partir dos itens 28 e 29.

Além disso, embora a impugnante afirme que os contratos em questão comprovariam a efetividade das despesas ora em análise, o fato é que a leitura de tais documentos não demonstra a ocorrência das despesas alegadas pela contribuinte.

Em verdade, nenhum dos documentos acostados da folha 2391 até a folha 3097 faz menção a qualquer despesa relacionada à conta interna 946434.

No caso concreto, a contribuinte apresentou o valor consolidado da despesa, a saber, R\$8.479.470,36, mas não subdividiu tal montante em parcelas, de maneira que fosse possível estabelecer uma eventual correlação entre a despesa total e os contratos apresentados como prova na impugnação.

Na hipótese, como alega a impugnante, de que os contratos teriam gerado a referida despesa consolidada, caberia à contribuinte indicar a parcela da despesa que teria sido gerada por cada contrato em particular. Todavia, tal informação não consta das provas acostadas, que se limitaram a trazer planilhas financeiras, sem demonstrar a existência de qualquer despesa ocorrida pela contribuinte.

A impugnante afirma ainda que a despesa em questão seria comprovada pela escrituração contábil da empresa. Todavia, nem mesmo tal alegação prospera, conforme se constata por intermédio dos registros do Razão de fls.505/506.

De fato, a leitura dos registros do Razão trazidos aos autos denota a existência de uma completa divergência entre (i) os lançamentos contábeis da empresa e (ii) o

valor total da despesa escriturado, tendo em vista que os valores da coluna “VALOR MVTO” de fls.505/506 tratam de quantias ínfimas, variando quase totalmente na faixa de centavos de Reais, cuja ordem de grandeza é totalmente diversa da despesa escriturada, está na ordem de milhões de Reais.

Logo, nem a contabilidade apresentada, nem os contratos trazidos em sede de impugnação corroboram o valor de R\$8.479.470,36, refere-se a “Despesas com Remuneração de Interveniência de Terceiros – (Sistema “EN”)), motivo pelo qual falecem os argumentos da impugnante.

Das Despesas Autorizadas para Resultado das Agências

A fiscalização verificou a dedução indevida do valor de R\$2.657.265,19, concernente a “DESP AUTORIZ P/ RESULTADO-AGÊNCIAS”, para fins de apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL (conta COSIF 8.1.9.99.00-6 conta interna 946488). Não houve adição na Ficha 09/Linha 20 quanto a este item. Registrou ainda que, na resposta de fls.699/701, a contribuinte informou como função da conta “registrar as despesas decorrentes

de baixa de valores a receber (comissões, tarifas, etc.) objeto de questionamentos por parte de clientes”. Concluiu pela glosa da despesa, posto que a contribuinte apresentou informações desprovidas de capacidade probatória e não fundamentou juridicamente a dedutibilidade das despesas em questão.

A impugnante argumenta que a fiscalização desconsiderou a documentação e explicações apresentadas. Entende que não houve por parte da fiscalização a devida comprovação de que as despesas em comento não atenderiam aos requisitos do artigo 299 do RIR/99.

Também agora, na fase impugnatória, a contribuinte alega que a fiscalização não teria produzido a prova de que as despesas em análise não seriam dedutíveis e não traz nenhuma justificativa ou comprovação pertinente à despesa relativa à conta COSIF 8.1.9.99.00-6 conta interna 946488.

Cumprе ressaltar que, nos termos do artigo 276 c/c os artigos 299 e 923 do RIR/99, é ônus da interessada a comprovação da regularidade da sua escrituração. No caso em tela ficou demonstrado que, apesar de intimada a apresentar a documentação comprobatória da realização da despesa (fundamentação legal e documentação comprobatória), consoante os Termos de Intimação de nºs 33, 34, 35, 36, 37 e 38, a contribuinte apresentou, tão somente, as cópias de Livro Razão (fls.507/508) e a explicação genérica (fls.700), reproduzida acima.

Apenas a escrituração acompanhada de documentação hábil sujeita a fiscalização à prova da inveracidade dos fatos registrados. No presente caso, não foram apresentados pela contribuinte, nem na fase impugnatória, os elementos que permitiriam à fiscalização a análise do atendimento dos requisitos legais de dedutibilidade das despesas.

Quanto ao trecho do “Manual de Rotinas Administrativas” acostado pela impugnante às fls.2250/2252, tal documentação não trata especificamente das despesas em questão, referentes à conta interna 946488, e tampouco serve como uma prova hábil a comprová-las. Como deixa claro o item 2 do referido documento, o objetivo do manual se circunscreve a “divulgar procedimentos sobre alçadas administrativas e comerciais, para contabilização de ressarcimento a clientes, decorrente de falhas operacionais, sistêmicas, funcional ou processos e perdas por interesse comercial”.

Também agora, na fase impugnatória, a contribuinte alega que a fiscalização não teria produzido a prova de que as despesas em análise não seriam dedutíveis e não traz nenhuma justificativa ou comprovação pertinente à despesa relativa à conta COSIF 8.1.9.99.00-6 conta interna 946488.

Cumprе ressaltar que, nos termos do artigo 276 c/c os artigos 299 e 923 do RIR/99, é ônus da interessada a comprovação da regularidade da sua escrituração. No caso em tela ficou demonstrado que, apesar de intimada a apresentar a documentação comprobatória da realização da despesa (fundamentação legal e documentação comprobatória), consoante os Termos de Intimação de nºs 33, 34, 35, 36, 37 e 38, a contribuinte apresentou, tão somente, as cópias do Livros Razão (fls.507/508) e a explicação genérica (fls.700), reproduzida acima.

Apenas a escrituração acompanhada de documentação hábil sujeita a fiscalização à prova da inveracidade dos fatos registrados. No presente caso, não foram apresentados pela contribuinte, nem na fase impugnatória, os elementos que permitiriam à fiscalização a análise do atendimento dos requisitos legais de dedutibilidade das despesas.

Quando ao trecho do “Manual de Rotinas Administrativas” acostado pela impugnante às fls.2250/2252, tal documento não trata especificamente das despesas em questão, referentes à conta interna 946488, e tampouco serve como uma prova hábil a comprová-las. Como deixa claro o item 2 do referido documento, o objetivo do manual se circunscreve a “divulgar procedimentos sobre alçadas administrativas e comerciais, para contabilização de ressarcimento a clientes, decorrente de falhas operacionais, sistêmicas, funcional ou processos perdas por interesse comercial”.

Também agora, na fase impugnatória, a contribuinte alega que a fiscalização não teria produzido a prova de que as despesas em análise não seriam dedutíveis e não traz nenhuma justificativa ou comprovação pertinente à despesa relativa à conta COSIF 8.1.99.00-6, conta interna 946488.

Cumpre ressaltar, que nos termos do artigo 276 c/c os artigos 299 e 923 do RIR/99 é ônus da interessada a comprovação da regularidade da sua escrituração. No caso em tela ficou demonstrado que, apesar de intimada a apresentar a documentação comprobatória da realização da despesa (fundamentação legal e documentação comprobatória), consoante os Termos de Intimação de nº 33,34,35,36,37 e 38ª a contribuinte apresentou, tão somente, as cópias do Livro Razão (fls.507/508) e a explicação genérica (fls.700), reproduzida acima.

Apenas a escrituração acompanhada de documentação hábil sujeita a fiscalização à prova da inveracidade dos fatos registrados. No presente caso, não foram apresentados pela contribuinte, nem na fase impugnatória, os elementos que permitiriam à fiscalização a análise do atendimento dos requisitos legais de dedutibilidade das despesas.

Quanto ao trecho do “Manual de Rotinas Administrativas” acostado pela impugnante às fls.2250/2252, tal documento não trata especificamente das despesas em questão, referentes à conta interna 946488, e tampouco serve como uma prova hábil a comprová-las. Como deixa claro o item 2 do referido documento, o objetivo do manual se circunscreve a “divulgar procedimentos sobre alçadas administrativas e comerciais, para contabilização de ressarcimento a clientes, decorrente de falhas operacionais, sistêmicas, funcional ou processos e perdas por interesse comercial”.

Assim, também quanto à indedutibilidade da despesa da conta COSIF 8.1.9.99.00-6, conta interna 946488 – DESP AUTORIZ P/ RESULTADO-AGÊNCIAS, no valor de R\$2.657.265,19, não há como afastar o lançamento.

Das Despesas de Juros sobre o Passivo Atuarial e da Perda Atuarial não Reconhecida

A fiscalização verificou a dedução indevida, para fins de apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL, dos valores de R\$26.439.000,00 e R\$24.105.000,00, relativos, respectivamente, às contas internas 945879, “DESP JUROS SOBRE PASSIVO ATUARIAL”, e 946393, “PERDA ATUARIAL NÃO RECONHECIDA”.

O autuante expôs ainda que o Razão de ambas as contas nada acrescentou, tendo em vista que nas observações da conta 945879, às fls.499, há histórico “atualização do passivo atuarial”, enquanto que, no Razão da conta 946393, às fls.504, há o histórico “perdas atuariais não reconhecidas” e “ajuste passivo atuarial”.

Intimada e reintimada pelo Fisco a prestar esclarecimentos e apresentar documentação comprobatória referente às deduções em tela, consoante ao Termos de Intimação de nºs 33, 34, 35, 36, 37 e 38, a contribuinte informou em 02/12/2010 (fls.699/701):

1) 945879 – Despesas de Juros s/ Passivo Atuarial:

Referem-se aos encargos incidentes sobre a obrigação registrada pelo Banco Santander perante as caixas assistenciais dos ex-empregados das instituições que deram origem ao antigo Banco Meridional (Banco da Província do Rio Grande do Sul, Banco Industrial e Comercial do Sul S/A e Banco Nacional do Comércio). Referida obrigação foi originalmente assumida pelo Banco Meridional nos termos do respectivo Edital de Privatização. Referidos encargos correspondem a despesas intrinsecamente vinculadas às operações normais e usuais relacionadas aos compromissos assumidos com complementação *de aposentadoria, de direito adquirido, dos ex-empregados do Banco. Os valores registrados foram reconhecidos com base em laudo de avaliação atuarial preparado por empresa independente (ver documento anexo, item 6.3).*

(...)

7) 946393 – Perda Atuarial não Reconhecida

Refere-se a encargos apurados sobre a obrigação registrada pelo Banco Santander perante as caixas assistenciais dos ex-empregados das instituições que deram origem ao antigo Banco Meridional (Banco da Província do Rio Grande do Sul, Banco Industrial e Comercial do Sul S/A e Banco Nacional do Comércio) (Ver comentário relativo à conta 945879). Referida despesa corresponde ao custo adicional apurado com base em parâmetros atuariais, segundo laudo de avaliação atuarial preparado por empresa especializada independente (ver documento anexo, item 6.3).

As contas ora em análise se referem ao laudo não assinado de fls.734/737, objeto de análise do Fisco, que verificou tratar-se de Planos Informais de Aposentadoria mantidos pelo Banco Santander Meridional. Na planilha anexa ao laudo, fls.738/740, consta o valor presente das obrigações atuariais a descoberto – planos sem ativos financeiros (item 2.3, R\$173.524.000,00 em 31/12/2005), o valor de ganhos ou perdas não reconhecidas (item 2.6.a, R\$35.221.000,00) e o consequente “Passivo atuarial líquido total a ser provisionado” (item 2.7, R\$138.303.000,00).

A fiscalização ainda constatou, por intermédio da planilha anexa ao laudo, que os valores em pauta (R\$26.439.000,00 e R\$24.105.000,00) fazem parte do total provisionado, sendo sua natureza jurídica a de provisões para planos de aposentadoria. Após afastar a aplicação do artigo 361, do RIR/99, o Fisco concluiu tratar-se de provisões que não se encontram entre aquelas que possuem autorização da legislação tributária para serem deduzidas.

A contribuinte defende que tais despesas são operacionais, necessárias e obrigatórias, pois constituem complementação da aposentadoria dos ex-empregados do Banco da Província do Rio Grande do Sul, Banco Industrial e Comercial do Sul S/A e Banco Nacional do Comércio, e foram assumidas pela impugnante em virtude da aquisição do Banco Meridional do Brasil S/A. Também contesta presunção firmada pela fiscalização no sentido de que tais despesas seriam provisão, pois estava obrigada a reconhecê-las por determinação do próprio Edital de Licitação do Banco Meridional Brasil S/A. (originado da fusão de cinco instituições financeiras, uma das quais – Banco Sul Brasileiro – constituída de bancos

fusionados que mantinham Caixas Assistenciais, que garantiam, aos seus funcionários, complementos em suas aposentadoria).

Argumenta a interessada que a obrigatoriedade do pagamento da complementação da aposentadoria aos ex-funcionários dos bancos sucedidos pela impugnante (Província, Sulbanco e Banmércio), que se sagrou vencedora do processo licitatório, decorre não apenas da disposição contida no artigo 228, da Lei nº 6.404/76, como também das disposições contidas no edital de venda do Banco Meridional do Brasil S.A, elaborado pelo Banco Central do Brasil, o que faz lei entre as partes (vencedor do certame e Poder Público). Assevera que o complemento da aposentadoria dos ex-empregados dos bancos sucedidos pela impugnante, assim como juros dele decorrentes (objeto da glosa realizada pela fiscalização), constituem uma obrigação legal, que deve ser reconhecida, pelo regime de competência, no seu passivo (crédito), tendo como contrapartida uma defesa (débito). Entendendo tratar-se de obrigação legal, refuta a entendimento do Fisco de que as despesas de juros em comento teriam a natureza de provisão não dedutível. Alega também que a limitação à dedutibilidade prevista no §1º, do artigo 361, do RIR/99, somente é aplicável quando as contribuições, destinadas a custear planos de benefícios complementares aos da previdência social, não são compulsórias.

Assim, a impugnante conclui que por se tratar de um dever assumido perante o ente licitante, qual seja, o dever de complementar a aposentadoria do ex-funcionários dos bancos sucedidos, trata-se de despesa necessária, além de usual e normal às atividades bancárias desenvolvidas, nos termos do artigo 299 do RIR/99.

Por fim, aduz a contribuinte que as despesas em questão possuem a natureza de provisões técnicas, que também seriam dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por previsão do artigo 336, do RIR/99.

A solução do litígio encontra-se em se determinar se os “juros sobre o passivo atuarial” e a “perda atual não reconhecida” têm natureza de despesa (como defende a impugnante) ou de provisão (como entende a fiscalização), e, no caso de ser provisão, se encontra, ou não, autorização na legislação tributária para sua dedução.

Antes de se investigar a natureza dos valores em tela, cumpre comentar o argumento apresentado pela defesa de que o Edital de Venda do Banco Meridional do Brasil S.A., elaborado pelo Banco Central do Brasil, faz lei entre a impugnante, ganhadora do leilão e o Poder Público.

Não resta qualquer dúvida de que o edital de licitação obriga a administração e o vencedor do certame. A leitura das disposições contidas na Lei nº 8.666, de 21/06/1996 e no Decreto-lei 2.300, de 21/11/1986 (vigente até a edição da referida Lei), que tratam especificamente de licitações e contratos da Administração Pública, dá a dimensão da importância dos termos contidos no edital de licitação. Esta questão é pacífica.

Cabe destacar o excerto do Edital de Venda do Banco Meridional do Brasil S/A transcrito pela impugnante às fls.1808:

4.3. O(s) novo(s) acionista(s) controlador(es) do MERIDIONAL e seus eventuais sucessores, a qualquer título, inclusive em decorrência de posterior cessão e transferência de ações, estará(ão) obrigado(s), solidariamente, de forma irrevogável e irratratável, a cumprir rigorosamente as seguintes obrigações especiais, exercendo para tal, se necessário, seu direito de voto nas Assembléias Gerais de maneira a:

(...)

III- assegurar o pagamento dos benefícios existentes, até a extinção dos mesmos, devidos pelo MERIDIONAL, por sucessão nas respectivas obrigações, aos beneficiários e àqueles que, inscritos nas entidades assistenciais Associação dos Funcionários do Banco da Província do Rio Grande do Sul S.A, a Caixa de Auxílio dos Funcionários do Banco Nacional do Comércio S.A. e o Instituto Assistencial Sulbanco, ainda dependam de preenchimento das condições para obter os benefícios.

De fato, o pagamento da complementação da aposentadoria dos ex-funcionários dos bancos sucedidos não está em discussão. É obrigação assumida pelo adquirente quando se sagrou vencedor no processo de licitação relativo à alienação de ações ordinárias nominativas e preferenciais nominativas do capital social do Banco Meridional do Brasil S/A, então de titularidade da União Federal.

Observe-se, ainda, que não foi o valor do pagamento desse benefício que foi objeto de glosa, mas, sim, os valores deduzidos a título de “DESP JUROS SOBRE PASSIVO ATUARIAL” e “PERDA ATUARIAL NÃO RECONHECIDA”, que fazem parte do passivo atuarial líquido total a ser provisionado.

Conforme assinalou o Auditor-Fiscal atuante no Termo de Verificação Fiscal, a contribuinte, em respostas às intimações fiscais, entre outros documentos apresentou o laudo de fls.734/740, no qual consta o anexo de fls.738/740, cujo item 2.7 se refere a “Passivo/(Ativo) atuarial líquido a ser provisionado”, no valor de R\$138.303.000,00 em 31/12/2005, que abrange tanto o item 10.2 – Juros sobre as obrigações atuariais, no valor de R\$26.439.000,00 em 2005, como item 10.4.a – Perda atuariais não reconhecidas, no valor de R\$24.105.000,00 em 2005, ambos deduzidos do resultado do exercício.

Provisões segundo o “Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações” – Sétima Edição – Ed. Atlas S/A – São Paulo – 2007, pág. 312, de autoria dos Professores Sérgio de Iudícibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelbeke, “*são reduções de ativo ou acréscimos de exigibilidade que reduzem o Patrimônio Líquido, e cujos valores ainda não são totalmente definidos. Representam, assim, expectativas de perdas de ativos ou estimativas de valores a desembolsar que, apesar de financeiramente ainda não efetivadas, derivam de fatos geradores contábeis, já ocorridos; isto é dizem respeito a perdas economicamente incorridas (...) ou a prováveis valores a desembolsar originados de fatos já acontecidos (...)*”. Ora, a natureza dos valores em comento é provisão, pois decorrem de cálculo atuarial que tem por finalidade trazer a valor presente desembolsos futuros necessários ao adimplemento de cláusula prevista no edital de licitação, relacionada especificamente ao pagamento da complementação da aposentadoria dos ex-empregados dos bancos sucedidos.

Também convém lembrar que, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, não importa que, pelas normas da contabilidade ou da legislação especial, devam as provisões ser constituídas, pois apenas serão dedutíveis aquelas expressamente autorizadas pela legislação tributária de regência do imposto/contribuição.

Assim, estabelecido que a natureza da “DESP JUROS SOBRE PASSIVO ATUARIAL” e da “PERDA ATUARIAL NÃO RECONHECIDA” é de provisão, resta estabelecer se tal provisão é dedutível, ou não, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Embora já anteriormente mencionado, repita-se que apenas (i) as provisões técnicas de constituição obrigatória das companhias de seguros, de capitalização e das

entidades de previdências privada (art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249 de 1995 e art. 336 do RIR/99); (ii) a provisão para pagamento de remuneração de férias (art. 4º do Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, e art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249, de 1995 e art. 337 do RIR/99) e (iii) a provisão para pagamento de remuneração correspondente ao 13º salário (art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249, de 1995 e art. 338 do RIR/99) têm previsão da legislação tributária para serem deduzidas do lucro líquido para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Portanto, as provisões em comento, relativas a JUROS SOBRE PASSIVO ATUARIAL e a PERDA ATUARIAL NÃO RECONHECIDA, não são dedutíveis para fins de apuração do imposto de renda e da CSLL, portanto se trata de PROVISÕES cuja dedução não está autorizada na legislação de regência.

Por serem provisões e não “despesas de contribuição para previdência privada”, resta prejudicada a pretensão da interessada de querer deduzir os valores em comento, portanto a limitação imposta no artigo 361 do RIR/99 se aplica apenas aos casos de contribuições não compulsórias e, de fato, incorridas.

Art. 361. São dedutíveis as contribuições não compulsórias destinadas a custear planos de benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes de pessoa jurídica (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso V).

§1º determinação do lucro real, a dedução deste artigo, somada às de que trata o art. 363, cujo ônus seja da pessoa jurídica, não poderá exceder, em cada período de apuração, a vinte por cento do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano (Lei nº 9.532, de 1997, art. 11, §2º).

§2º O somatório das contribuições que exceder o valor a que se refere o parágrafo anterior deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito, de determinação do lucro real (Lei nº 9.532, de 1997, art. 11, §3º).

Se por hipótese, se tratasse de contribuição compulsória, imposta, portanto, pela legislação trabalhista, não resta dúvida de que, uma vez incorrida despesa, que atendesse aos pressupostos do artigo 299 do RIR/99, estaria assegurada a sua dedutibilidade para fins de apuração do imposto de renda e da CSLL. Frise-se, como já exposto, que não é o caso de contribuição para entidade de previdência privada com vistas a custear benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes a pessoa jurídica. Deste modo, não se cogita da aplicação do artigo 361 acima transcrito.

Destaca-se também que não se aplica ao caso o artigo 336, do RIR/99, uma vez que nem a questão diz respeito a provisões técnicas obrigatórias das companhias de seguro e de capitalização, e nem a contribuinte é uma entidade de previdência privada.

Por oportuno, registra-se que o artigo Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) já se pronunciou a respeito dessa matéria no acórdão nº 101-936101, Sessão de 12/07/2000, conforme trecho da ementa, abaixo transcrito:

IRPJ- PROVISÕES NÃO AUTORIZADAS – COMPLEMENTAÇÃO DE PROVENTOS DE APOSENTADORIA – Apenas são dedutíveis as provisões expressamente autorizadas pela legislação do Imposto de Renda. Não são dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, por falta de previsões expressa, os valores provisionados para fazer face a desembolsos futuros com plano de complementação de aposentadoria e pensões, suportados pela pessoa jurídica, a favor de seus empregados. (Acórdão 101-936101, Sessão de 12/07/2000).

Das Despesas de Comissão CP Convênio

A fiscalização verificou a dedução indevida, para fins de apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL, do valor de R\$ 6.625.945,60, relativo à conta interna 946303, denominada “DESP C/ COMISSÕES CP CONVÊNIO”.

Intimada a detalhar as “Outras Adições” (Ficha 09/linha 20 da DIPJ), a empresa apresentou a planilha de fls.429/434. Nessa planilha, observa-se que para o item em pauta a empresa nada adicionou.

O autuante expôs ainda que o Razão da conta interna 946303 foi apresentada pela contribuinte às fls.502/503, constando referências no histórico (coluna “Observação”) a comissões e tributos sobre elas incidentes.

Por meio dos Termos de Intimação de nºs 33, 34, 35, 36, 37 e 38, a contribuinte foi intimada e reintimada a apresentar a documentação comprobatória da despesa em questão, tendo trazido aos autos os documentos de fls.742/1538, que, após a análise da fiscalização, comprovaram apenas uma parcela da despesa escriturada, a saber, R\$ 2.448.180,95, de um total de R\$9.074.126,55.

Em sede de impugnação, a contribuinte alega que tais despesas são relativas a comissões pagas pela intermediação de terceiros em operações de crédito pessoal, sendo que as condições de pagamentos das referidas comissões teriam sido acertadas ente as partes de forma livre e independente, de acordo com os parâmetros vigentes de mercado.

Sendo assim, a impugnante conclui que a despesas em pauta seriam dedutíveis, nos termos dos art.299, do RIR/99. A fim de comprovar o alegado, a empresa trouxe aos autos os documentos de fls.3746/12827, listados na planilha de fls.1812/1860.

Numa análise inicial da planilha de fls.57/105, verifica-se que os dados foram tabulados pela impugnante de forma totalmente desordenada, fato que também se constata nos documentos de fls.3746/12827, que foram acostados aos autos sem qualquer critério de organização, tanto assim que os documentos de fls.3746/12827 não seguiram nem mesmo a sequência dos dados da tabela de fls.1812/1860.

No tocante ao conteúdo dos documentos de fls.3746/12827, observa que a documentação procura ser dividida em subconjunto, compostos de cópias de:

a) Correios eletrônicos da contribuinte;

b) Planilhas denominadas “PLANILHA (sic) DE PAGAMENTO DE PROMOTORA” e “PLANILHA (sic) DE COMISSIONAMENTO DE PROMOTORA”;

c) Notas fiscais;

d) Consultas aos sistemas informatizados da contribuinte, “CONSULTA DE DOCS” e “INCLUSÃO DE PAGAMENTOS”;

e) Lançamentos contábeis por lote;

f) Inclusões do cadastramento dos lançamentos contábeis, indicando contas a débito e crédito, com o respectivo histórico;

g) Recibos.

Compulsando os documentos em questão observa-se que os registros contábeis dos itens (e) e (f) não trazem qualquer registro de histórico que permita identificar o evento ao qual estão relacionados, sendo que os lançamentos por lote (item e) são completamente lacônicos ao trazerem apenas o código do histórico como “PG COM CP CONV” e “IR FONTE RET”, além de deixarem em branco os campos de identificação de quem teria realizado e validado tais lançamentos.

No que diz respeito aos registros do cadastramento dos lançamentos contábeis (item f), a totalidade dos documentos apresentado pela contribuinte traz o respectivo histórico em branco. Logo, os registros contábeis apresentados não são suficientes para sustentar o pleito da contribuinte.

Quanto os demais documentos apresentados, somente as cópias de notas fiscais (item e) e recibos (item g) foram produzidos de forma externa à contribuinte, uma vez que os correios eletrônicos (item a), as planilhas de pagamento e comissionamento (item b), bem como as consultas aos sistemas informatizados (item d), são todos documentos confeccionados pela própria contribuinte.

Ou seja, os únicos elementos não produzidos pela contribuinte, que poderiam amparar as alegações da empresa, são justamente as cópias de notas fiscais e recibos. Tal constatação é corroborada pela própria impugnante, que, na planilha de fls.1812/1860, faz menção apenas as notas fiscais e recibos.

É necessários então analisar as notas fiscais e recibos mencionados na planilha de fls.1812/1860, que a contribuinte afirma ter acostado às fls.3746/12827, a fim de identificar se assiste razão à impugnante.

A partir da leitura da planilha de fls.1812/1860, verifica-se a existência de registros como pontos de interrogação a partir da fls.1822, bem como traços na fls.1860, que denotam de maneira inequívoca que a própria impugnante não conseguiu ler parte das provas.

De fato, a análise os documentos de fls.3746/12827 demonstra a existência de vários documentos ilegíveis, cujas respectivas folhas dos autos são relacionadas na tabela a seguir, os quais, portanto, são inaptos a suportar os argumentos da contribuinte.

Relação de Documentos Ilegíveis – Comissão CP Convênio

Números de folhas dos autos						
4457	7409	7978	8347	8468	10322	12120
4458	7530	7979	8348	8470	10326	12151
4482	7808	7992	8349	8480	10353	12222
4490	7827	7993	8350	8482	10985	12223

4492	7839	8020	8352	8913	11105	12315
4494	7852	8021	8356	8928	11106	12398
4568	7853	8034	8367	8929	11247	12425
6802	7861	8035	8377	8938	11248	12434
6803	7862	8088	8378	8947	11258	12450
6817	7875	8089	8390	9761	11259	12459
6818	7876	8130	8391	9899	11698	12466
6831	7887	8131	8403	9901	11699	12475
6832	7888	8157	8413	9940	11885	12498
6844	7900	8158	8414	10050	11886	12499
6845	7901	8189	8425	10058	11957	12536
6871	7912	8273	8426	10076	11965	12668
6872	7923	8301	8434	10095	12067	12711
6884	7924	8305	8436	10105	12077	12728
6885	7936	8306	8438	10106	12078	12781
6895	7937	8331	8446	100115	12086	12382
8696	7960	8333	8448	10124	12099	12390
6897	7961	8335	8450	10283	12109	
7028	7974	8337	8458	10292	12110	
7029	7976	8346	8466	10311	12119	

Além disso, as notas fiscais e os recibos relacionados na tabela a seguir também não servem como subsídio para a impugnante, tendo em vista que não possuem a indicação de um algum elemento essencial, tal como data de emissão, número do documento ou valor, tanto em função da falta de legibilidade, quanto por ausência de informação (indicada na tabela como “não consta”).

(...)

A tabela de fls.1812/1860 também possui elementos em duplicidade, como fica claro nos registros da empresa “ASPUB – Associação Beneficente dos Servidores Públicos do Brasil” de fls.1818, em que constam repetidas as informações dos valores de R\$ 926,91 e R\$540,22.

Por sua vez, os documentos de fls.3746/12827 permitem identificar documentos que sequer se relacionam ao ano-calendário objeto da despesa glosada, como as notas fiscais de fls.8970 e 8971, emitidas em 30/12/2004.

Após a exclusão das notas fiscais e recibos irregulares expostos nas considerações anteriores, foi elaborado o “Anexo 2 – Notas Fiscais e Recibos – Comissão CP Convênio”, parte integrante do presente voto, por meio do qual foram relacionados os campos de “Discriminação dos Serviços” das respectivas notas fiscais.

Da análise das referidas discriminações dos serviços, resta evidente que as notas fiscais e recibos não indicam de maneira pormenorizada os serviços prestados, uma vez que há apenas a descrição resumida e genérica dos respectivos serviços, conforme o resumo a seguir:

(...)

Pela tabela acima é possível observar que a contribuinte não esclareceu qual a correlação existente entre a própria empresa e as prestadoras de serviço. Cabe destacar que diversas notas fiscais fazem menção a relações da natureza contratual entre a contribuinte e as

prestadores de serviços, descritas como “prestação de serviços conforme contrato”, o que refuta a alegação da impugnante de que as comissões teriam sido acertadas entre as partes de forma livre e independente.

Ressalte-se que, mesmo trazendo uma vultosa quantidade de documentos aos autos, acostados às fls.3746/12827, ainda assim a impugnante não apresentou nenhum contrato que amparasse as despesas lançadas a título de “comissões de CP convênio”, e tampouco apresentou qualquer prova que indicasse a que convênios se refeririam as notas fiscais e recibos em questão.

Cumprando notar que as notas fiscais e recibos não especificam quaisquer operações de concessão de crédito pessoal, tendo em vista que não indicam o nome de clientes, valores, contratos, ou condições em que teriam ocorrido as operações alegadas pela impugnante.

Ao contrário do defendido pela contribuinte, as provas acima analisadas nem provam a natureza e nem demonstram a efetividade das despesas, motivo pelo qual deve ser mantida a glosa efetuada pela fiscalização.

Das Despesas de PIS e COFINS

A fiscalização verificou que a contribuinte deduziu na Ficha05/Linha 13 – PIS/Pasep da DIPJ o valor de R\$4.037.882,12 e na Ficha 05/Linha 14 – Cofins o valor de R\$ 24.848.505,35, totalizando a dedução de R\$28.886.387,47. Em DCTF, a empresa declarou débitos apurados de R\$3.714.275,56 para o PIS e R\$23.161.788,36, valores inferiores aos deduzidos para fins de cálculo do IRPJ e da CSLL, com uma diferença de R\$323.606,56 para o PIS e R\$1.686.718,99 para a COFINS. Nos “Demonstrativos de Adição” de fls.436 e 442, consta uma adição de R\$909.035,98 a título de “Outras Adições – PIS/COFINS”.

Prossegue a fiscalização afirmando que o valor de PIS e COFINS que poderia ser deduzido é de apenas R\$26.876.061,92, apurado e declarado em DCTF, tendo sido deduzida a quantia de R\$ 28.886.387,47, do que resulta uma dedução a maior de R\$2.010.325,55.

Conclui o Auditor-Fiscal autuante que, como ocorreu a adição a título de “PIS e COFINS Extra-Contábil” nas Fichas 09 e 17, de apenas R\$909.035,98 houve a redução indevida de R\$1.101.289,57 nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2005, pelo que cabe a formalização dos correspondentes lançamentos tributários.

Alega a impugnante que as despesas efetivas e dedutíveis são as contribuições devidas no período, sendo que parte delas teria sido paga pela impugnante. Conforme valores declarados em DCTF, e o restante retido na fonte, de acordo com os comprovantes de fls.2286/2237.

Ainda, segundo a impugnante, o valor das despesas incorridas com PIS e COFINS abrange não apenas o montante a pagar declarado em DCTF, R\$26.876.061,92, como também o total das contribuições devidas em 2005, declarado no DACTON, às fls.2328/2355.

A fim de analisar o pleito da contribuinte, cabe, inicialmente, especificar quais foram os comprovantes apresentados juntamente com a impugnação, bem como quais

foram os valores declarados nos DACON dos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2005. Nesse sentido, elaboraram-se as tabelas a seguir:

(...)

Da tabela “Comprovantes apresentados pela Impugnante – PIS e COFINS” verifica-se que, ao contrário do alegado impugnante, não foi trazido aos autos nenhum comprovante de retenção na fonte de PIS ou COFINS. Os documentos em questão se referem somente a comprovantes de arrecadação e Declarações de Compensação relativos aos códigos de receita 4574 (PIS – Entidades Financeiras e Equiparadas) e 7987 (COFINS – Entidades Financeiras e Equiparadas).

Ademais, os valores declarados nos DACON e DCTF são inconsistentes, já que, embora a impugnante reconheça às fls.1861 que o valor declarado em DCTF foi de R\$26.876.061,92, por outro lado calcula-se, por meio da soma dos valores totais declarados nas DACON de PIS a pagar (R\$3.570.359,21) e COFINS a pagar (R\$23.160.316,35), um total de R\$26.730.675,56.

Reitere-se que os DACON foram informados valores de PIS retido, PIS – “Outras deduções” e COFINS retido, nos montantes, respectivamente, de R\$195.751,72, R\$143.597,20 e R\$899.425,97, conforme os totais das tabelas acima reproduzidas, sem que, no entanto, a contribuinte apresentasse qualquer documento hábil e idôneo que subsidiasse tais quantias.

Por fim, a alegação de que o valor das despesas incorridas corresponderia aos totais das contribuições devidas nos DACON não resiste à análise das declarações de fls.2328/2355, pois, enquanto houve a dedução de despesas nos valores de R\$4.037.882,12 (PIS) e R\$24.848.505,35 (COFINS), por outro lado os totais das contribuições devidas nos DACON foram, respectivamente, de R\$3.909.708,13 e R\$24.059.742,32.

Pelo exposto, os argumentos da impugnante relativos à glosa de despesas de PIS e COFINS são improcedentes.

Do Crédito de CSLL Relativo ao art.8º da MP nº 2.158/2001

Contribuinte questiona os cálculos efetuados pela fiscalização para apuração da CSLL, ao alegar que não teriam sido considerados créditos detidos pela contribuinte relativos ao art.8º, da MP nº 2.158/2001. Nesse sentido, a contribuinte apresentou a planilha de fls.2364, juntamente com o registro do LALUR de fls.2369, por meio dos quais informa a existência de um valor referente a crédito de CSLL, constituído à alíquota de 18% e apurado sobre as bases negativas de CSLL dos anos-calendários de 1996, 1997 e 1998, no valor de R\$38.576.909,32.

Cumprе destacar que a contribuinte é instituição financeira mencionada no §1º, do art. 22, da Lei nº 8.212, de 24.07.1991, e portanto pode optar pela escrituração e compensação do critério previsto no art.8º, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001.

Art. 1º A alíquota da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o §1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, *fica reduzida para sessenta e cinco centésimos por cento em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999.*

Art. 8º As pessoas jurídicas referidas no art.1º, que tiverem base de cálculo negativa e valores adicionados, temporariamente, ao lucro líquido, para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL, correspondentes a períodos de apuração encerrados até 31 de dezembro de 1998, poderão optar por escriturar, em seu ativo, como crédito compensável com débitos da mesma contribuição, o valor equivalente a dezoito por cento da soma daquelas parcelas.

§1º A pessoa jurídica que optar pela forma prevista neste artigo não poderá computar os valores que serviram de base de cálculo do referido crédito na determinação da base de cálculo da CSLL correspondente a qualquer período de apuração posterior a 31 de dezembro de 1998.

§2º A compensação de crédito a que se refere este artigo somente poderá ser efetuado com até trinta por cento de saldo da CSLL remanescente, em cada período de apuração, após a compensação de que trata o art.8º da Lei nº 9.718, de 1998, não sendo admitida, em qualquer hipótese, a restituição de seu valor ou sua compensação com outros tributos ou contribuições, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

Da leitura da norma em questão, extrai-se que o crédito compensável criado pelo legislador corresponde a um benefício fiscal facultativo, com características bem peculiares e especialmente conferido às instituições financeiras elencadas no §1º, do art. 22, da Lei nº 8.212/91.

Ou seja, a compensação em apreço não se confunde com a compensação referida no inciso II, do art. 156, e nos arts.170 e 170-A, do Código Tributário Nacional, que é modalidade de extinção do crédito tributário. Tanto é assim que a própria MP nº 2.158-35/2001 não admite restituição do crédito ou sua compensação com outros tributos, e tampouco a sua atualização monetária. Portanto, não se trata de direito creditório de natureza semelhante àquele objeto de Pedidos de Compensação e de Declarações de Compensação (DCOMP).

Observa-se ainda que a compensação prevista no art. 8º da MP nº 2.158-35/2001 também não se confunde com a compensação de BC Negativa da CSLL. Nesta, trata-se de determinar a base de cálculo sobre a qual incide a CSLL, enquanto naquela, está-se a falar de um benefício facultativo, que importa em redução da CSLL a pagar, e que, por ser norma excepcional, pode ser usufruído pelo contribuinte sob condições estritas, tais como: escrituração de crédito no ativo, não-exclusão dos correspondentes valores adicionados temporariamente até 31/12/1998, dentre outras.

Sendo assim, dado o caráter excepcional do crédito compensável criado pelo legislador, calculado pela aplicação do percentual de 18% sobre o valor da base de cálculo negativa e das adições temporárias havidas em 31/12/1998, resta evidente que o gozo do benefício fiscal há de se efetivar dentro dos escritos termos da lei, sendo incabível interpretá-la de forma extensiva. O texto legal, acima reproduzido, indica que à contribuinte que desejar gozar do benefício fiscal – que é facultativo – cumpre escriturar o crédito em seu ativo e utilizá-lo por ocasião de sua compensação com a CSLL em cada período de apuração. Nesse diapasão, é de se concluir que o crédito compensável em questão somente pode ser utilizado para a apuração e o recolhimento tempestivo do débito de CSLL, jamais para liquidar débitos posteriormente lançados em procedimento de ofício.

Destarte, é de se concluir que a compensação do crédito de 18% calculado sobre a base de cálculo negativa de CSLL e sobre os valores adicionados temporariamente, correspondentes a períodos de apuração encerrados até 31/12/1998, constitui faculdade a ser tempestivamente exercida pela contribuinte por ocasião da apuração, escrituração e recolhimento de débito da CSLL, não sendo admitida a referida compensação para liquidar o débito de CSLL lançado de ofício.

Portanto, a apuração da CSLL efetuada pela fiscalização não merece reparos, sendo incabível o pleito da impugnante acerca da compensação, no lançamento de ofício, de crédito de CSLL apurados conforme o art.8º, da MP nº 2.158/2001.

Da Multa de Ofício Isolada – Decadência

Quanto às multas isoladas pela falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e de CSLL, a contribuinte alega a decadência do direito de o Fisco proceder aos lançamentos relativos a junho, julho, agosto, setembro e novembro do ano-calendário de 2005, com fulcro no §4º, do art. 150, do CTN. Também defende não poder prevalecer a cobrança de multas isoladas sobre eventual ausência de recolhimento de estimativas após o encerramento do período base, bem como contesta a cobrança cumulativa a multa isolada com a multa de ofício calculada sobre o imposto e contribuição apurados no ajuste anual.

No que se refere à alegada decadência do direito de o Fisco proceder ao lançamento da multa isolada, há de se observar, primeiramente que o Auditor-Fiscal autuante consignou no Termo de Verificação Fiscal nº 02/2008.00101-8, de acordo com a tabela de fls.1695, que não houve recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL nos meses de junho, julho, agosto, setembro e novembro do ano-calendário de 2005.

Acerca da questão, a jurisprudência administrativa tem adotado o seguinte entendimento:

a) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado (sujeito portanto à homologação), aplica-se a regra do §4º, do art. 150, do CTN, contando-se o prazo a partir da data da ocorrência do fato gerador.

(...)

b) para fins de cômputo de prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art.173, inciso I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(...)

Deste modo, em relação às multas pela falta de recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL de junho, julho, agosto, setembro e novembro do ano-calendário de 2005, meses em que a contribuinte não efetuou recolhimentos, há de se aplicar, para fins de cômputo do prazo de decadência, a regra contida no artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Sendo assim, para as estimativas ora em análise, a multa isolada de 50% só poderia ser lançada a partir de 31/12/2005, tendo em vista que, dentro do próprio ano-calendário, o lançamento de ofício exigiria as estimativas de IRPJ e CSLL acrescidas de juros e multa de ofício vinculada de 75%.

Como o lançamento da multa isolada sobre as estimativas não recolhidas em 2005 somente poderia ter sido efetuado a partir de 1º/01/2006, termo inicial para a contagem do prazo decadencial é 1º/01/2007 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado). Deste modo, o prazo para o Fisco realizar o lançamento relativamente às multas isoladas em apreço expirar-se-á em 1º/01/2012. Tendo sido o lançamento efetuado em 17/12/2010, é certo que o lançamento das multas isoladas não havia sido alcançado pela decadência.

Convém reforçar que a contribuinte, ao infringir a legislação de regência, deixando de pagar ou recolher tributo (IRPJ/CSLL Estimativa e IRPJ/CSLL no ajuste) e não declarar ou prestar declaração inexata, ficou sujeita à multa de ofício prevista no art.44 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15/06/2007, que assim dispõe:

(...)

Por fim, a decisão recorrida manteve as multas isoladas e a incidência dos juros sobre a multa de ofício pelos fundamentos já conhecidos, julgando-se assim, procedente o lançamento.

Devidamente cientificada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, reiterando os fatos sucedidos, e argumentando na sequência pela necessidade de conversão do julgamento em diligência para os fins de comprovar todos os seus argumentos, arrazoando especificadamente em cada item o motivo pelo qual entende imprescindível a realização da diligência.

Passou a recorrente, a exemplo do expediente adotado na Impugnação, a defender cada item glosado, argumentando, em apertado resumo, que em relação à CONTA “ESCROW”, os “recebimentos de escrow” apontados pela fiscalização como sendo omissão de receita não representam qualquer acréscimo patrimonial, mas, reembolso de valores/recomposição do patrimônio, em razão do contrato de compra e venda e do preço acordado entre a matriz espanhola do Banco Santander Central Hispano S/A (compradora) e o Banco Bozano Simonsen Financial Holdings Ltd (vendedor), que não se confunde com renda ou lucro.

No tocante à glosa das “PROVISÕES PARA CONTINGÊNCIAS TRABALHISTAS E DESPESAS DE OUTRAS PROVISÕES”, aduziu que as sobreitas despesas representam montantes efetivamente despendidos, como demonstrado e comprovado no curso da ação fiscal, motivo pelo qual, tratando-se de despesas operacionais, foram corretamente deduzidas pelo contribuinte, com base no art. 299 do RIR/99.

Em relação ao item “OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS”, argumentou, também em resumo, que como instituição financeira e sociedade anônima, o regular funcionamento da empresa está condicionado à contratação de serviços administrativos que geraram as referidas despesas. Assim, os gastos que compõem a conta "Outras Despesas Operacionais" representam despesas de natureza operacional, que são dedutíveis para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Quanto às “DESPESAS COM REMUNERAÇÃO DE INTERVENIÊNCIA DE TERCEIROS (SISTEMA “EN”, aduziu que tais despesas se referem à equalização de taxa paga ao cliente em contratos de CDCI (Contrato de Abertura de Crédito para Financiamento a Consumidor Final) nos casos em que a taxa ajustada entre o recorrente e o cliente é menor que

a taxa ajustada entre o cliente e seus compradores (consumidor final) e que apresentou à Fiscalização cópias do livro razão, explicação acerca da natureza da conta contábil destinada ao registro dessa operação e o contrato padrão de CDCI, os quais demonstram a origem e composição dessas despesas, de sorte que não se poderia admitir que tais despesas sejam simplesmente desconsideradas e tidas como indedutíveis, uma vez que relacionadas ao objeto social do contribuinte na qualidade de instituição financeira.

Seguiu defendendo que em relação à “DESPESA AUTORIZADA PARA RESULTADO DE AGÊNCIA”, foram apresentadas cópias do Livro Razão demonstrando os lançamentos contábeis referentes à conta interna contábil 946488, em que foram registradas as despesas em análise e foi esclarecido que a referida conta se destina a registrar as despesas com pendências oriundas de diferenças apuradas pelos sistemas operacionais da recorrente nas agências e nos departamentos, sendo que a fiscalização e DRJ desconsideraram a documentação contábil apresentada e as explicações prestadas pelo recorrente, mas a antiga Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte já entendeu que a escrita contábil faz sim prova em favor do contribuinte, cabendo à fiscalização produzir provas em sentido contrário (Acórdão 10706.966), de sorte que os argumentos da fiscalização e da DRJ, não demonstram a indedutibilidade de tais valores, em vista dos requisitos trazidos pelo artigo 299 do RIR, mas apenas e tão somente a mera presunção desses fatos, desprezando o que está comprovado nas demonstrações contábeis apresentadas, o que não pode legitimar os lançamentos de ofício ora combatidos.

No Mais, quanto às “DESPESAS DE COMISSÃO CP CONVÊNIO”, defendeu que conforme documentos comprobatórios e esclarecimentos prestados durante o procedimento de Fiscalização, tais despesas são relativas a comissões pela intermediação de terceiros nas operações de concessão de crédito pessoal, tratando-se, portanto, de despesa normal, usual e necessária à realização do objeto social do Banco recorrente, por consequência, dedutível para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL (art.299, do RIR/99).

No que toca às “DESPESAS DE PIS E COFINS”, argumentou que a diferença entre o valor declarado em DCTF e o deduzido em DIPJ decorre do fato de que na DCTF foram indicados apenas os valores a pagar para o PIS e da COFINS, enquanto o valor total deduzido como despesa representa o montante efetivamente devido no ano-calendário 2005, sendo que as despesas efetivas, que são dedutíveis, são as contribuições devidas e recolhidas no período e a comprovação dos pagamentos acostados aos autos demonstra que os recolhimentos efetuados a título de PIS e COFINS superam o valor deduzido e apesar da divergência entre a DCTF e DIPJ, não há dúvida de que o recorrente efetuou recolhimento de PIS e COFINS suficientes as despesas incorridas.

Insistiu na “ILIQUEZ E INCERTEZA DO AUTO DE INFRAÇÃO – AUSÊNCIA DE COMPENSAÇÃO COM CRÉDITO DE CSLL”, mencionando que caso não acolhidos os argumentos acima expostos, suficientes para reforma da decisão recorrida, ainda assim os autos de infração não merecem subsistir dada a existência de nulidade insanável, consistente no erro de cálculo, cometido pela fiscalização, na apuração dos valores devidos. De fato, com base no com o art. 8º da MP 2.15835/2001, o recorrente apurou e escriturou créditos de CSLL, conforme documentação anexada aos autos. Contudo, pela análise dos cálculos de CSLL a pagar elaborados nos autos de infração, a Autoridade Fiscal não considerou os créditos detidos pelo contribuinte e deixou de compensá-los com 30% dos supostos débitos apurados. Caso a fiscalização tivesse efetuado a compensação dos créditos, como seria de rigor, teria apurado valores bem inferiores aos exigidos. Nesse sentido, restam não atendidos os requisitos de liquidez e certeza exigidos pelo art. 149 do CTN para a validade do lançamento de ofício.

Por fim, arrazouou acerca da inaplicabilidade da “MULTA ISOLADA”, porquanto calculada sobre as estimativas mensais de IRPJ e de CSLL e sobre as quais teria se operado a decadência do direito de o Fisco proceder ao lançamento, conforme estabelecido no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional (CTN) e, de qualquer forma, seria impossível a cobrança da multa isolada após o encerramento do período base objeto de lançamento de ofício, bem como sua duplicidade com outra penalização.

Tornou a argumentar a “EXIGÊNCIA DA CSLL RELATIVA AO ANO-CALENDÁRIO 2006 – NECESSIDADE DE SOBRESTAMENTO DO PROCESSO”, ao argumento de que no TVF nº 03, a fiscalização entendeu pela lavratura de auto de infração para constituir e exigir a CSLL referente ao ano-calendário 2006, afirmando que, com a lavratura da presente autuação e recomposição da BC da CSLL, ano calendário 2005, bem como dos lançamentos objeto dos PAF's nº 16643.000055/2010-74 e 16643.000144/2010-11, teria o recorrente compensado indevidamente base de cálculo negativa de CSLL, ano calendário de 2006. Dessa forma, considerando que a manutenção ou não de base negativa de CSLL a ser compensada depende da manutenção dos lançamentos nos processos administrativos citados, é necessário o sobrestamento do presente processo no que diz respeito a esse ponto, até que seja proferida decisão definitiva nos referidos autos, insurgindo-se ainda contra a aplicação dos juros sobre a multa de ofício.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas Contrarrazões, defendendo a manutenção da decisão recorrida, iniciando-se pela desnecessidade de realização de diligência ou perícia, porquanto o recorrente apenas alega, genericamente, a necessidade de diligência, não apresentado, objetivamente, razões plausíveis a fundamentar seu pedido, donde se conclui pela desnecessidade da medida e pretensão de protelar o desfecho do processo administrativo fiscal que lhe é desfavorável.

No mais, passou a descortinar cada item da glosa, apresentando substanciosas razões para manutenção da decisão recorrida e, por conseguinte, das imputações da fiscalização.

Posteriormente, o recorrente apresentou complemento ao Recurso Voluntário, arguindo em relação à conta “Escrow”, que os valores excluídos foram recebidos, conforme amplamente demonstrado nos autos, a título de recomposição patrimonial em virtude de contrato de compra e venda celebrado (em 18/01/00) entre a empresa Bozano, Simonsen Financial Holdings Ltd, e o Banco Santander Central Hispano S/A, não configurando, portanto, renda ou lucro para fins de tributação pelo IRPJ e CSLL, destacando que após a interposição do Recurso, no dia 23/11/2011, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais reconheceu, por unanimidade de votos, no processo administrativo nº 16327.002123/2007-17, que trata sobre a mesma matéria ora em análise, a improcedência do lançamento fiscal.

Passou na sequência a destacar trecho do voto proferido pelo Relator Valmir Sandri, ao afirmar que “ao prover os recursos para seu pagamento, o sócio não proporcionou nenhum acréscimo patrimonial ao Recorrente, mas apenas neutralizou o decréscimo que lhe causara, ao serem-lhe atribuídos lucros a maior (ou prejuízos a menor) que os existentes naqueles períodos. Dessa forma, a formalização dos registros contábeis dos fatos que compuseram a operação não altera seus efeitos fiscais.”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr., Relator.

O Recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos genéricos de recorribilidade. Admito-o para julgamento.

Tal como circunstanciado no minudente relatório elaborado acima, cuida-se na espécie de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativos aos anos-calendário 2005 e 2006 (fls. 1.721 e 1.729), tendo a Fiscalização apurado (fls. 1.649 a 1.714), com chancela da decisão impugnada, os seguintes fatos:

i) RECEBIMENTO DE ESCROW: não houve trânsito por resultado do ingresso de R\$ 41.860.374,45 (ano-calendário 2005) e R\$ 123.903.182,70 (ano-calendário 2006), a título de “Recebimentos Escrow”, que acarretou acréscimo de patrimônio, materializado na conta 1.8.8.85.004 VALORES A RECEBER DE SOCIEDADES LIGADAS, conta interna 305031 – GRAND CAYMANBSB, tampouco adição nas fichas 09 e 17 da DIPJ, e segundo apurou-se, estes ingressos configuram receita não operacional passível de tributação, de sorte que por inexistir previsão legal de isenção, ficou caracterizada a infração de omissão de receita não operacional;

ii) PROVISÕES PARA CONTIGÊNCIAS TRABALHISTAS: não foram atendidos os requisitos legais na dedução de R\$ 24.094.392,72, efetuado pela contribuinte na Linha 30 da Ficha 05 da DIPJ, a título de “DESP PROV CONTIGÊNCIAS TRABALHISTAS”, com a correspondente adição nas Fichas 09 e 17 da DIPJ de apenas R\$ 4.788.433,73, restando R\$ 19.305.959,00 a justificar e comprovar, porquanto a contribuinte teria justificado com documentação comprobatória apenas para o valor de R\$ 4.014.085,01, resultando indevida a dedução de R\$ 15.291.107,00 nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário 2005;

iii) DESPESAS DE OUTRAS PROVISÕES: não demonstração dos requisitos legais na dedução de R\$ 4.898.589,93, ano-calendário 2005, efetuada pelo contribuinte na Linha 30 da Ficha 05 da DIPJ, a título de “DESP DE OUTRAS PROVISÕES”, sem que tenha havido a correspondente adição nas Fichas 09 e 17 da DIPJ;

iv) DESP FININTERV TERCEIROS – SISTEMA “EN”: não comprovação do valor de R\$ 8.479.470,36, ano-calendário 2005, deduzido a título de DESP FIN INTERV TERCEIROS SISTEMA, não obstante a contribuinte tenha sido intimada e reintimada para apresentação da documentação pertinente;

v) DESP AUTORIZ P/ RESULTADO AGÊNCIAS: não comprovação do valor de R\$ 2.657.265,19, ano-calendário 2005, deduzido a título de DESP AUTORIZ P/ RESULTADO – AGÊNCIAS, apesar das inúmeras oportunidades concedidas ao contribuinte para apresentação da documentação comprobatória, bem assim do fundamento jurídico da dedutibilidade;

vi) OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS II: não comprovação do valor de R\$ 2.193.761,95, ano-calendário 2005, deduzido a título de OUTRAS DESPESAS

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

Autenticado digitalmente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 21/10/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 06/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

OPERACIONAIS, sem prejuízo da intimação e reintimação para apresentar documentação e informações relativas ao fundamento jurídico da dedutibilidade;

vii) – DESP JUROS SOBRE PASSIVO ATUARIAL: o contribuinte deduziu o valor de R\$ 26.439.000,00, ano-calendário 2005, a título de DESP JUROS S/PASSIVO ATUARIAL. A partir de documentação apresentada à fiscalização, constatou-se que os valores deduzidos têm natureza jurídica de provisão, porém não se enquadram entre as hipóteses de dedutibilidade autorizada pelo RIR/99;

viii) – PERDA ATUARIAL NÃO RECONHECIDA: dedução de R\$ 24.105.000,00, ano-calendário 2005, a título de PERDA ATUARIAL NÃO RECONHECIDA. A partir de documentação apresentada à fiscalização, constatou-se que os valores deduzidos têm natureza jurídica de provisão, porém não se enquadram entre as hipóteses de dedutibilidade autorizada pelo RIR/99;

ix) – DESPESAS DE COMISSÃO CP CONVÊNIO: dedução do valor de R\$ 9.074.126,55, ano-calendário 2005, a título de DESP C/ COMISSÕES CP CONVÊNIO. Intimado e reintimado, apresentou documentação comprobatória apenas de R\$ 2.448.180,85, razão pela qual a diferença foi objeto de lançamento de ofício;

x) – DEDUÇÃO DE COFINS E PIS: o contribuinte deduziu na DIPJ ano-calendário 2005, os valores de R\$ 4.037.882,12 e R\$ 24.848.505,35, respectivamente, a título de PIS e COFINS. Em DCTF declarou débitos apurados de R\$ 3.714,275,56 para o PIS e R\$ 23.161.788,36 para COFINS, resultando numa dedução a maior de R\$ 2.010.325,55 a título desses tributos.

xi) – CSLL: as infrações identificadas nos anos-calendário 2005 e 2006, influenciaram na base de cálculo da estimativa do IRPJ e CSLL, determinando a sua recomposição. A partir dos valores de pagamento não efetuados foi calculada multa de ofício no percentual de 50% (art. 44, II, 'b', da Lei n.º 9.430/96).

Sendo estas as glosas levadas a efeito, seguindo o critério de enfrentamento da decisão recorrida e o modelo de impugnação contido no Recurso Voluntário, apresenta-se conveniente uma análise de cada item, facilitando assim a compreensão e deslinde do feito em apreço.

I – DAS ALEGAÇÕES PRELIMINARES

Considerando o mister proposto no parágrafo precedente, de enfrentar cada item da autuação, merece análise preliminar a alegação da recorrente de necessidade de conversão do julgamento em diligência, para, como alegou a contribuinte, “comprovar a legitimidade de todas as alegações formuladas em defesa”.

Quer me parecer, pela simples proposição lançada pela contribuinte de que a perícia/diligência se prestaria para “comprovar todas as alegações”, que seu pleito é sobremodo genérico e com nítida feição protelatória.

Com efeito, nada há especificadamente alegado que evidencie a necessidade da pretendida diligência, evidenciando-se ao contrário, que a matéria tributável está perfeitamente delineada, de sorte que a presença deste ou daquele documento comprobatório é questão que influenciará na procedência ou não do lançamento, não implicando com isso, que

se deva promover novo procedimento fiscalizatório para “comprovar os argumentos de defesa”.

Tanto é assim, que a decisão impugnada, certa ou errada, enfrentou satisfatoriamente todas as imputações da fiscalização e os argumentos e provas da defesa, conquanto os tenha refutado. Insisto, portanto, que a correção ou não do conteúdo decisório é matéria que será avaliada adiante, mas nada há que revele a necessidade da pretendida diligência.

Sendo assim, ratifico o entendimento da decisão impugnada no sentido de rejeitar o pleito de conversão do julgamento em diligência.

II – DO MÉRITO

Superada a questão preliminar, segundo a qual atestou-se desnecessária a conversão do julgamento em diligência, apresenta-se oportuno o enfretamento do mérito envolvido na presente autuação, cuidando assim, de analisar-se cada uma das glosas levadas a efeito.

II.1 – RECEBIMENTOS DA CONTA “ESCROW”

Mediante a precitada glosa, a Fiscalização concluiu que a recorrente omitiu das bases de cálculo do IRPJ e CSLL, anos-calendário 2005 e 2006, receitas não operacionais no valor de R\$ 41.860.374,35 e R\$ 123.903.182,70, respectivamente, correspondentes ao ingresso de recursos no patrimônio a título de “recebimento Escrow” (conta COSIF 1.8.8.85.004 e conta interna 305031), sendo que os valores recebidos na conta Escrow decorrem do contrato de compra e venda do Grupo Meridional e no negócio jurídico em comento figuraram como vendedor Bozano, Simonsen Financial Holdings Ltd. e comprador Banco Santander Central Hispano S/A.

A recorrente tem sustentado que os valores excluídos foram recebidos a título de recomposição patrimonial, em virtude de contrato de compra e venda celebrado em 18/01/00 entre as empresas acima aludidas, não configurando, destarte, renda ou lucro para fins de tributação pelo IRPJ e CSLL.

Como noticiado pela própria Procuradoria da Fazenda Nacional em suas Contrarrazões, no negócio jurídico que desencadeou os pagamentos glosados, em que figuraram como vendedor Bozano, Simonsen Financial Holdings Ltd. e comprador Banco Santander Central Hispano S/A, ficou disposto na cláusula 5.1 do instrumento que “*o Vendedor assume total responsabilidade por quaisquer prejuízos que possam surgir para o Grupo e/ou para o Comprador como consequência de qualquer violação pelo Vendedor de seus compromissos, de suas Declarações e Garantias ou de ambos. Além disso, o Vendedor obriga-se a indenizar totalmente o Grupo ou o Comprador, de acordo com a escolha do comprador por (i) qualquer diferença a menor entre a contraprestação líquida efetivamente obtida na alienação dos Ativos não Operacionais e o seu respectivo Valor Intermediário, como mais precisamente disposto na Cláusula 6.1.; (ii) quaisquer prejuízos (incluindo honorários ou despesas) que possa surgir para o Grupo dos Processos Judiciais Remanescentes, no valor que ultrapassar as provisões contidas nas Demonstrações Financeiras Pro Forma Auditadas para cada Processo Judicial remanescente e (iii) quaisquer passivos contingentes.*”

Tem-se um panorama, segundo o qual a recorrente entende que pela aludida cláusula o vendedor ficou obrigado a indenizar-lhe por qualquer obrigação contingente, assim entendida como “qualquer obrigação real ou em potencial do Grupo não prevista ou

integralmente prevista nas Demonstrações Financeiras Pro Forma Auditadas, inclusive, entre outras, quaisquer obrigações tributárias ou fiscais, a menos que outro recurso específico para compensação econômica esteja previsto no Contrato”, sendo que os valores glosados foram meros cumprimentos da obrigação assumida pelo vendedor e ocorreram por meio da abertura de uma conta no Banco Santander Brasil Internacional Ltda., denominada “conta de caução” (escrow account), pela qual o vendedor efetuava os depósitos necessários para o cumprimento das obrigações assumidas no item 5.1 do contrato, sendo que os valores foram recebidos, portanto, a título de reembolso, pois não efetuou o pagamento de dívidas próprias, mas sim de responsabilidade do antigo Grupo Meridional.

Presente o argumento da recorrente e tal como fez em petição de complemento ao Recurso Voluntário, para deslindar esta questão não se pode distanciar-se do que esta Turma Julgadora decidiu por ocasião do julgamento do processo administrativo nº 16327.002123/2007-17, no qual analisando-se coincidente operação, envolvendo as mesmas partes, decidiu-se que “ao prover os recursos para seu pagamento, o sócio não proporcionou nenhum acréscimo patrimonial ao Recorrente, mas apenas neutralizou o decréscimo que lhe causara, ao serem-lhe atribuídos lucros a maior (ou prejuízos a menor) que os existentes naqueles períodos.”

Com efeito, ao analisar-se aquele caso, no qual a fiscalização, em vista da mesma transação aqui discutida, acusava o contribuinte de, indevidamente, não ter computado no seu resultado “ingressos não decorrente das atividades operacionais da pessoa jurídica, caracterizado pelo recebimento de valor contratual e livremente avençado pelas partes”, manifestando entendimento de que se tratava de renda tributável, da espécie acréscimo patrimonial de que trata o art. 43, II, do Código Tributário Nacional, o relator, eminente Dr. Valmir Sandri, propôs que se identificassem as partes envolvidas, fazendo a seguinte e coincidente listagem:

“1 Bozano, Simonsen Holding Ltd., sociedade com sede nas Ilhas Cayman (Bozano Holding - Cayman) (CONTRATANTE VENDEDOR);

2. Banco Santander Central Hispano S/A., com sede em Madri (BSCH - Espanha). (CONTRATANTE COMPRADOR);

3. Banco Meridional S/A., com sede em Porto Alegre, Rio Grande do Sul (OBJETO DO CONTRATO);

4. Banco Bozano, Simonsen S/A., CNPJ 33.517.640/0001-22, (que posteriormente teve sua denominação alterada para Banco Santander S/A.), sociedade controlada por Banco Meridional S/A.;

5. Banco Santander S/A. (o Recorrente), CNPJ 90.400.888/0001-42, nova denominação adotada, após reestruturação societária, por Banco Santander Banespa S/A.”.

Após segregar as partes, visando assim demonstrar o papel de cada uma na operação, o relator do precedente em descortino, que, aliás, para além de mero precedente se traduz em caso paradigmático com as mesmas partes envolvidas, delineou o que nominou de “resumo das operações”, para imediatamente aludir a cláusula 5.1, que acima mencionei e que trazia em seu bojo o dever de o vendedor indenizar o comprador, concluindo-se também nos termos do contrato, que o comprador e o vendedor se obrigaram a abrir uma conta de caução no exterior (Escrow Account), sendo Agente de Caução, conforme aditivo de 05/05/2000, o

Banco Santander Brasil International Ltd. E após a assinatura do contrato (original em 18/01/2000, e aditivo em 05/05/2000), foi lavrado auto de infração contra o Banco Bozano, Simonsen S/A. (que mais tarde teve sua denominação alterada para Banco Santander S/A.), quanto a fatos ocorridos no período de 1995 a 1998, surgindo assim a obrigação contingente que nos termos do contrato era de responsabilidade do vendedor, Bozano Simonsen Holdings Ltd. (Cayman).

Ainda em sede de julgamento do PA 16327.002123/2007-17, consagrou-se que o contribuinte havia pago, na qualidade de sucessor do Banco Bozano, Simonsen S/A., débito fiscal determinado, de sorte que, nos termos do contrato de compra e venda firmado, Bozano Holdings (Cayman) era responsável por essa obrigação fiscal, o comprador (BSCH-Espanha) informou ao vendedor (Bozano Holdings-Cayman) que o Banco Santander S/A. (o Recorrente) adiantaria os recursos para o pagamento, e que esse valor seria retirado da conta de caução, sendo que o Recorrente, ao efetuar o pagamento da obrigação fiscal, contabilizou o valor correspondente como "*Valores a Ressarcir de sociedades ligadas — BSB Cayman*", consagrando-se que toda a questão discutida naquele processo girava em torno desse valor, que correspondia à obrigação fiscal do antigo Banco Bozano, Simonsen S/A., quitada pelo então Recorrente.

Marcado o limite objetivo naquele caso, assentou o Relator que a Fiscalização considerara que ao ser ressarcido do valor correspondente ao pagamento dos DARFs por uma coligada no exterior, o Recorrente obteve um acréscimo patrimonial (receita não decorrente de sua atividade operacional) que deveria ter sido oferecida à tributação e que por outro lado, argumentava o Recorrente que não obteve nenhum acréscimo patrimonial, que o valor recebido foi um reembolso, porque teria adiantado os recursos para fins de pagamento de responsabilidade de Bozano Holding, recursos esses que estavam depositados na conta de caução para esse fim.

Com esta consideração factual conclusiva, o relator apresentou entendimento, sufragado pela unanimidade da Turma Julgadora, inclusive por mim na qualidade de vogal, de que o Recorrente estava a confundir duas obrigações: (1) obrigação própria, na condição de sucessora do Banco Bozano, Simonsen S.A. (CNPJ 33.517.640/0001-22), de pagar o crédito tributário objeto do processo administrativo fiscal que ali se aludia e (2) obrigação de Bozano, Simonsen Holdings Ltd (Cayman) de indenizar sua controladora Santander Central Hispano S/A (Espanha) por obrigação contingente, nos termos do contrato, coincidente ao que aqui se aventa.

Não escapou ao Relator o conteúdo do Parecer Técnico Contábil do destacado Professor Eliseu Martins, acerca do correto tratamento contábil dos recursos pagos pelo Bozano, Simonsen Financial Holdings Ltd., e que deram origem aos lançamentos litigados, revelando dissenso do doutrinador ao pontuar que sua conclusão, contudo, rogando a mais respeitosa *vênia*, era equivocada por ter partido de uma premissa também equivocada de que a indenização (reembolso) era devida ao Banco Santander S.A.(pessoa jurídica domiciliada no Brasil), quando, na realidade, era devida ao Banco Santander Central Hispano S.A. (pessoa jurídica domiciliada na Espanha).

O entendimento que ficou sufragado no PA 16327.002123/2007-17, foi de que para o Santander Central Hispano S/A., a *indenização* recebida do vendedor Bozano, Simonsen Holding Ltd. (o valor sacado da conta de caução e repassado ao Recorrente) equivale, em última análise, uma redução do preço pago pelas ações do Meridional, para ajustá-lo ao valor líquido da contingência, todavia, para o Recorrente, não teria natureza de indenização, ou reembolso por encargos pagos em nome de terceiros, como sustentado pela defesa naquele e neste caso, porquanto o encargo era seu, na qualidade de sucessor do autuado

e o contrato pelo qual a sociedade espanhola (BSCH) adquiriu de Bozano Holdings as ações do Meridional (preço de venda, condições de pagamento, indenizações, etc.), produziria efeito no resultado apurado pelas duas partes contratantes, mas não influencia o resultado da sociedade adquirida (e suas sucessoras).

Portanto, apenas para deixar assentada a premissa, pois o como se verá adiante o resultado foi favorável à contribuinte, é importante deixar assentado que não se reconheceu naquela sede a natureza de indenização ou reembolso aos valores recebidos na conta “Escrow”.

O que se concluiu naquele feito, foi que não houve para o Recorrente, **um acréscimo patrimonial tributável**, como havia entendido a fiscalização, representado por ingresso de recursos decorrentes de atividade não operacional, pois, de fato, as despesas com tributos eram de anos anteriores (1995 a 1998), e, por tal motivo, não haviam sido contabilizadas naqueles anos (provisionados), provocaram aumento indevido do resultado daqueles períodos (podendo, eventualmente, tais resultados ter sido disponibilizado aos sócios), de sorte que ao prover os recursos para seu pagamento, o sócio não proporcionou nenhum acréscimo patrimonial ao Recorrente, mas apenas neutralizou o decréscimo que lhe causara, ao serem-lhe atribuídos lucros a maior (ou prejuízos a menor) que os existentes naqueles períodos, concluindo-se que a formalização dos registros contábeis dos fatos que compuseram a operação não altera seus efeitos fiscais e que na realidade, o que ocorreu foi que o valor (por hipótese, 1.000 unidades monetárias) correspondente a IR e CSLL lançados de ofício (*Processo nº 10768.008506/00-95, anos-calendário de 1995 a 1998 – que gerou o pagamento que posteriormente desencadeou o depósito na conta Escrow*) não foi provisionado e se, em 2003, o lançamento tornou-se definitivo e o Recorrente, Santander S.A. (antigo Meridional) recebeu do seu único acionista (Santander Hispano) os recursos para pagar o débito, de forma a neutralizar os efeitos da disponibilização nos anos de 1995 a 1998, de lucros inexistentes (correspondentes às despesas com tributos não reconhecidas).

O que se considerou, portanto, foi tratar-se, em última análise, de absorção de prejuízo à conta de sócio, que a jurisprudência deste Conselho reconhece não representar ganho tributável, mencionando os acórdãos 108-06.493, de 19/04/2001, e 107-09.575, de 16 de dezembro de 2008 e, decidiu-se, portanto, que uma vez que a despesa com os tributos não afetou o resultado dos períodos objeto do lançamento, e os recursos que ingressaram no caixa do Recorrente não puderam ser configurados como acréscimo patrimonial, não haveria como prevalecer a presente exigência.

Veja-se diante disso, que o fundamento para a improcedência daquela glosa foi de que o valor recebido na conta Escrow não representou naquela hipótese acréscimo patrimonial tributável por acepção típica aquele caso, sufragando-se o entendimento de que à Recorrente não se aplicava o conceito de indenização ou reembolso, sendo importante para o deslinde do feito, deixar assentado que a exemplo daquele caso, os valores aqui mencionados ao serem providos os recursos para seu pagamento, o sócio não proporcionou nenhum acréscimo patrimonial ao Recorrente, mas apenas neutralizou o decréscimo que lhe causara, ao serem-lhe atribuídos lucros a maior (ou prejuízos a menor) que os existentes naqueles períodos, já que as dívidas eram anteriores à transação de compra e venda que implicou nos depósitos na conta Escrow.

Sendo assim, neste tópico específico entendo que não há acréscimo patrimonial a ser tributado e encaminho meu voto no sentido de reformar a decisão recorrida, neste tópico, e cancelar a glosa levada a efeito.

II.2 – DAS PROVISÕES PARA CONTIGÊNCIAS TRABALHISTAS E DESPESAS DE OUTRAS PROVISÕES

Seguindo a ordem das imputações feitas ao Recorrente, conveniente o enfrentamento da glosa relativa às Provisões para Contingências Trabalhistas, sendo certo que o Recorrente tem defendido o equívoco da Fiscalização e da decisão recorrida ao considerarem indedutíveis as provisões com contingências trabalhistas que alega terem se materializado em efetiva sucumbência, ou seja, tornaram-se despesas incorridas.

Após elaborar detida planilha na qual demonstra numericamente os valores que teriam sido efetivamente dispendidos com sucumbências e acordos trabalhistas, cujo montante representaria R\$ 19.305.959,00, asseverou a recorrente que diante da dita planilha a Fiscalização dispunha de meios para e condições de diligenciar perante os respectivos foros e confirmar as sucumbências que derem origem às referidas despesas, mas não o fez, glosando-as por presunção sem a devida investigação.

O próprio Recorrente alegou que não desconhece que os referidos processos trabalhistas tramitaram por diversas comarcas do Brasil, sendo extremamente difícil obter o comprovante de todos os pagamentos e depósitos realizados, mas lembrou que a decisão recorrida indeferiu seu pedido de diligência por considerar que o processo se achava suficientemente instruído para julgamento, de sorte que não poderia, como o fez, entender que a prova deveria ter sido juntada com a Impugnação.

Neste ponto específico da controvérsia instaurada, entendo que assiste razão à decisão recorrida ao considerar que o contribuinte não se desincumbiu, intimado para tanto, do mister de comprovar documentalmente que os valores glosados a título de provisões se efetivaram em despesas incorridas.

Correta a alegação da Procuradoria ao aduzir que “é ônus do contribuinte produzir prova de que as provisões não dedutíveis tornaram-se perdas efetivas e que elas atendem aos requisitos do artigo 299 do RIR/99. É um fato constitutivo do direito do contribuinte de poder deduzi-las da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL.”.

Ora sendo inconteste esta premissa, não se pode olvidar que no intuito de comprovar as contingências trabalhistas, o Recorrente apresentou apenas razões contábeis com os lançamentos efetuados no fluxo contábil das provisões trabalhistas, a despeito de inúmeras vezes, a Fiscalização tê-lo intimado a justificar a diferença entre o valor das despesas de provisão para contingências trabalhistas deduzidas e respectiva adição na DIPJ, apresentando a documentação comprobatória da efetividade das despesas. Segundo a Recorrente, no entanto, apresentou documentos comprobatórios apenas do valor de R\$ 4.917.888,36, bem abaixo do valor que deduzido a título de pagamento de ações trabalhistas, sendo certo que Fiscalização já entendeu justificado o montante de R\$ 4.014.851,01 e, portanto, restou R\$ 15.291.107,00 sem prova e que resultaram em redução indevida da base de cálculo do IRPJ e CSLL.

Não se infirma, em hipótese alguma, a premissa de que a escrituração faz prova em favor do contribuinte, é que novamente assiste razão à Procuradoria quando aduz não ser possível prova por amostragem, de sorte que o Recorrente apresentou documentação que atestou o efetivo dispêndio de determinados valores, subsidiando e validando sua escrituração, nas não foi capaz de fazê-lo integralmente, de sorte que não se pode ao mero fundamento de

que a contabilidade faz prova em seu favor cancelar uma dedução sem a devida comprovação que a provisão se tornou efetiva despesa.

Sendo assim, em relação aos valores que o Recorrente não apresentou efetiva prova da despesa incorrida com sucumbência e/ou acordo trabalhista, entendo que deva prevalecer a decisão recorrida, devendo-se exonerar os lançamentos, no entanto, em relação aos valores comprovados, por acordos trabalhistas, sentenças ou acórdãos, desde que acompanhados do efetivo pagamento.

Quanto aos valores escriturados a título de “OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS II”, como bem atestou a decisão recorrida a contribuinte não carrou aos autos qualquer elemento que subsidiasse os lançamentos contábeis, evidenciando a efetiva despesa e seus atributos para a dedutibilidade, de sorte que se deve prestigiar o entendimento segundo o qual as provisões dedutíveis são aquelas constantes da legislação tributária, o que não é o caso dos autos, conclusão que nos leva a assinalar que cabia à recorrente produzir provas de que as provisões em discussão tornaram-se despesas pagas ou incorridas e também passíveis de dedução (artigo 299 RIR/99). Como não o fez, correto o lançamento efetuado, e a decisão recorrida.

II.3 – DAS DESPESAS DE OUTRAS PROVISÕES

Sob este título entendeu a Fiscalização e a decisão recorrida que o contribuinte não teria demonstrado os requisitos legais na dedução de R\$ 4.898.589,93, ano-calendário 2005, efetuada pelo contribuinte na Linha 30 da Ficha 05 da DIPJ, a título de “DESP DE OUTRAS PROVISÕES”, sem que tenha havido a correspondente adição nas Fichas 09 e 17 da DIPJ.

A contribuinte tem sustentado, desde a Impugnação, que do valor de R\$ 4.898.589,93, uma parcela de R\$ 1.491.067,15 refere-se a valores despendidos no exercício do seu objeto social, e a parcela restante, no valor de R\$ 3.407.522,78, aduz que teria adicionado à base de cálculo do IRPJ e da CSSL.

Tais argumentos foram enfrentados pela decisão recorrida, que ao meu sentir conferiu correta avaliação e sopesou as ditas ‘provas’ produzidas pela contribuinte.

Com efeito, como bem destacado no aresto impugnado, na escrituração do recorrente (fls. 500 – 501), constou o histórico de “Provisão para Ativos”, incluídas referências a provisões para ativos, contingências administrativas e devedores diversos, no valor total de R\$ 4.898.589,93, tendo a Fiscalização assentado que o recorrente nada adicionou na Ficha 09/Linha 20 da DIPJ, em relação a este valor.

Reputou a Fiscalização e a decisão recorrida, que o valor do Razão, citado acima, conferiu com o valor deduzido, mas o exame do histórico evidenciou que as despesas em questão nutriam caráter de provisões não dedutíveis, ou seja, a conclusão foi por não se verificar presentes os requisitos autorizadores da dedutibilidade.

Sendo assim, quer me parecer um tanto frágil a alegação da contribuinte de que a parcela do valor deduzido, no importe de R\$ 1.491.067,15, “se refere a valores efetivamente despendidos pelo Recorrente no exercício do seu objeto social”. Presente o fundamento da glosa, falta dos requisitos da dedutibilidade, cumpria à contribuinte comprovar para além do efetivo dispêndio a natureza dos valores e seus atributos para dedutibilidade.

Aliás, como já assentou a decisão recorrida o contribuinte trouxe apenas seus apontamentos contábeis e um memorial de cálculo (fls. 1.792 – 1.793), que não se prestam, por si só, a infirmar as constatações da Fiscalização.

Em relação à diferença de R\$ 3.407.522,78, alega o recorrente que não haveria falar em dedução indevida, porquanto a aludida diferença fora adicionada à base de cálculo do IRPJ e da CSLL, tendo a decisão recorrida se manifestado no sentido de estar ausente tal comprovação.

II.4 – DAS DESPESAS COM REMUNERAÇÃO DE INTERVENIÊNCIA DE TERCEIROS

Tal como registrado acima, a Fiscalização entendeu que houve dedução indevida da quantia de R\$ 8.479.470,36, porquanto o recorrente não teria apresentado a documentação que comprovasse natureza e a efetividade dessa despesa, registrando-se que não seriam suficientes, no mister comprobatório, a comprovação e demonstração dos apontamentos contábeis, sendo imperiosa a apresentação da documentação que justificasse a citada despesa, apontando os beneficiários, os contratos e detalhando os valores.

Apreciando este item da acusação fiscal, a decisão recorrida reportou que o contribuinte acostou aos autos cópias dos contratos de CDCI que teria gerado as despesas com equalização de taxas incorridas no AC 2005 (fls. 2.393 – 3.097), que refletiriam nas cópias do Livro Razão apresentados à Fiscalização (fls. 505 – 606), atestando que foram juntadas as planilhas que relacionaram os citados contratos, para então concluir, que analisando estes documentos, constava-se a presença de documentos duplicados sendo certo que a leitura dos indigitados contratos não demonstraria a ocorrência das despesas glosadas e nenhuma faria menção a qualquer despesa relacionada, concluindo-se que o recorrente apresentou o valor consolidado da despesa, de R\$ 8.479.470,36, sem subdividir o montante em parcelas, de maneira que fosse possível estabelecer eventual correlação entre a despesa total e os contratos apresentados.

Em sede de Recurso Voluntário o contribuinte tem reiterado que as despesas glosadas referem-se à equalização de taxa paga ao cliente em contratos de CDCI, nos casos em que a taxa ajustada entre o Banco recorrente e o cliente é menor que a taxa ajustada entre o cliente e seus compradores (consumidor final), passando a discorrer sobre a natureza de tais contratos, para adiante reafirmar a planilha na qual constariam os beneficiários que geraram as despesas glosadas.

Novamente não verifico reparos a serem feitos neste ponto da decisão recorrida. Seguramente o recorrente não se desincumbiu de comprovar tais despesas, conquanto tenha apresentado cópia do razão da conta interna 946434 e mesmo que argumente que a decisão recorrida não o contemplou em sua totalidade, é fato que destes documentos constam basicamente informações em código, que não permitem a identificação, com segurança, da formação da aludida despesa.

Ademais, o recorrente limitou-se a reiterar os esclarecimentos de que a conta é “utilizada para registrar as despesas referentes aos encargos assumidos perante terceiros (varejo) pela intermediação na concessão de operações de crédito ao consumidor (CDCI), em nada afastando a constatação da Fiscalização e da decisão recorrida de que não houve a necessária identificação dos beneficiários das despesas em pauta, tampouco os respectivos contratos ou o demonstrativo das diferenças de taxas, sem as quais, não há como afastar o entendimento da decisão recorrida, porquanto não se tem um detalhamento que identifique os

lojistas beneficiários, acompanhado dos respectivos contratos versando os valores exatos, ou documentação que valide os valores lançados.

Ausente um conjunto de informações com valor probatório, por si só o esclarecimentos sobre o funcionamento da conta e contabilização geral, sem segregação, não justificam o registro da despesa, razão pela qual, neste item, a decisão recorrida não merece qualquer reparo.

II.5 – DAS DESPESAS AUTORIZADAS PARA RESULTADO DAS AGÊNCIAS

Neste item a Fiscalização reputou que o contribuinte não teria comprovado o valor de R\$ 2.657.265,19 no ano-calendário 2005, deduzido a título de DESP AUTORIZ P/ RESULTADO – AGÊNCIAS, apesar das inúmeras oportunidades concedidas para apresentação da documentação comprobatória, bem assim do fundamento jurídico da dedutibilidade.

A decisão recorrida, por seu turno, entendeu que o contribuinte limitou-se a alegar que a Fiscalização não teria produzido prova de que as despesas em análise não seriam dedutíveis, mas, para além deste argumento, nada teria esclarecido e comprovado em relação à conta COSIF 8.1.9.99.00-6 conta interna 946488.

O recorrente insiste que a decisão recorrida desconsiderou a documentação contábil apresentada no curso da fiscalização, bem assim os esclarecimentos prestados em respostas às intimações, comprobatórios, segundo ele, da natureza e efetividade das despesas em análise.

Tornou a insistir que foram anexadas cópias do Livro Razão demonstrado os lançamentos contábeis referentes à conta interna 946488, na qual foram registradas as tais despesas, aduzindo, novamente, que a conta em questão presta-se a registrar despesas com pendências oriundas de diferenças apuradas pelos sistemas operacionais nas agências e nos departamentos, cujos descontos são todos realizados pelo sistema eletrônico, nas contas correntes de cada beneficiário, de modo que não existe outra prova possível de tais dispêndios além dos próprios registros contábeis do recorrente, porquanto seria inviável a obtenção dos extratos bancários de todos os clientes que receberam tais descontos, arrematando que, tratando-se as despesas de devolução de tarifas ou juros que representaram receitas já tributadas em momento anterior, não haveria como negar o caráter de dedutibilidade destas despesas.

Novamente andou bem a decisão recorrida ao entabular que a escrituração contábil faz prova em favor da contribuinte desde que instruída com elementos que deem suporte aos tais registros.

Com efeito, nem mesmo se precisa negar o caráter de dedutibilidade de eventuais devoluções feitas aos clientes porquanto, na espécie, o recorrente sequer consegue dar lastro documental a evidenciar que os valores glosados de fato foram despesas suportadas nesta finalidade.

Diante da glosa implementada, cumpria sim ao recorrente demonstrar de forma clara e inuvidosa os fatos que deram origem à sua escrituração e conseqüente dedutibilidade, não o fazendo, subsiste o entendimento da decisão recorrida.

II.6 – DAS DESPESAS DE JUROS SOBRE O PASSIVO ATUARIAL E DA PERDA ATUARIAL NÃO RECONHECIDA

Neste item especificamente, a Fiscalização apurou dedução considerada indevida dos valores de R\$ 26.439.000,00 e de R\$ 24.105.000,00, relativos às contas internas 945879 e 946393.

A contribuinte sustenta em seu Recurso Voluntário que estes valores correspondem a despesas operacionais, necessárias e obrigatórias, tendo sido destinados à complementação da aposentadoria dos ex-empregados do Banco da Província do Rio Grande do Sul, Banco Industrial e Comercial do Sul S/A e Banco Nacional do Comércio, obrigação assumida por ele em virtude da aquisição do Banco Meridional do Brasil S/A.

Sustenta na mesma ordem de idéias que a obrigação constava do edital na aquisição das instituições financeiras citadas acima, de sorte que lhe era compulsória o que acarretaria a dedutibilidade, e da mesma forma, já que constante de edital, não haveria como negar a sua efetividade como despesa e não mera provisão.

A solução do litígio encontra-se em se os juros sobre o passivo atuarial” e “a perda atual não reconhecida” tem natureza de despesa ou de provisão, e no caso de ser provisão, se encontra, ou não, autorização da legislação tributária para sua dedução. Entendo que andou bem a decisão recorrida a natureza jurídica dos valores em comento é de provisão, pois decorrem de cálculo atuarial que tem por finalidade trazer a valor presente desembolsos futuros necessários ao adimplemento de cláusula prevista no edital de licitação relacionada especificamente ao pagamento da complementação da aposentadoria dos ex-empregados dos bancos sucedidos.

Ocorre que, na legislação tributária contempla como dedutíveis do lucro líquido para fins de dedução da base de cálculo do IRPJ e CSLL, as provisões técnicas de constituição obrigatória das companhias de seguros de, capitalização e das entidades de previdência privada, a previsão para remuneração de férias e a provisão para pagamento de remuneração correspondente ao 13 salário.

Portanto, as provisões em comento, relativas a JUROS SOBRE O PASSIVO ATUARIAL e a PERDA ATUARIAL NÃO RECONHECIDA, não são dedutíveis por se tratar de provisões que cuja dedução não estão autorizadas pela legislação de regência.

Pelo que se verifica as despesas em questão, não se revestem dos atributos de dedutibilidade impondo a manutenção deste tópico da decisão impugnada.

II.7 – DAS DESPESAS DE COMISSÃO CP CONVÊNIOS

Neste tópico específico da glosa, a Fiscalização constatou que a contribuinte deduziu o valor de R\$ 9.074.126.55, a título de DESP C/ COMISSÕES CP CONVÊNIO, sem, contudo, comprovar a efetividade da despesa deduzida em sua integralidade, apresentando documentação comprobatória tão somente do valor de R\$ 2.448.180,95, o que resultou na glosa da diferença.

Insiste a recorrente, a exemplo do que argumentou em sede de Impugnação, que o referido valor se refere à despesa normal, usual e necessária, porquanto atrelada às comissões pagas pela intermediação de terceiros nas operações de concessão de crédito pessoal, sendo que a documentação apresentada em sede de impugnação, consistentes em contratos e notas fiscais, faria prova da natureza e efetividade da despesa em questão.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/09/2001

Autenticado digitalmente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 21/10/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 06/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Entendo que a decisão recorrida bem avaliou a questão ao dispor que a documentação apresentada pela recorrente não permite criar o necessário lastro entre as despesas e a alegada origem, pagamento de comissão a terceiros, não espelhando, por exemplo, a que convênios se referiam as notas fiscais e recibos acostados aos autos.

O esforço da contribuinte de apresentar elevada quantidade de documentos, mas que não atrela sua correlação direta com os valores deduzidos, não conduz à conclusão de as despesas efetivamente ocorreram, tampouco, que se caracterizam como normal, necessária e usual, faltando-lhe comprovar que as despesas foram contratadas, assumidas e pagas, situação que não ocorre nos autos, seja demonstrada a sua estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da fonte de receita.

Como bem assentou o órgão da Procuradoria, para que tal condição fosse satisfeita, seria necessário que os lançamentos contábeis correspondentes estivessem lastreados em documentação que permita aferir os requisitos legais para a sua dedutibilidade.

Tais fundamentos também se aplicam para a dedução indevida do valor de R\$ 2.193.761,95, a título de OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS, que a contribuinte alega, genericamente, se tratar de valores condicionado à contratação de serviços administrativos, sem, no entanto, apresentar qualquer documentação comprobatória da ocorrência da despesa.

Por tais razões, prevalece a decisão recorrida nestes tópicos.

II.8 – DAS DESPESAS DE PIS E COFINS

No tópico em análise, a Fiscalização considerou que a recorrente deduziu a DIPJ, a título de PIS e COFINS, valores acima dos declarados em DCTF, o que gerou a exclusão indevida de R\$ 1.101.289,57 nas bases de cálculo do IRPJ e CSLL do ano-calendário 2005, fato que ensejou o lançamento de ofício ora questionado.

Sustenta a contribuinte, em resumo, ter demonstrado pela documentação juntada aos autos que os recolhimentos efetuados a título desses tributos superam o valor deduzido e, apesar da divergência apontada pela autoridade fiscal, não haveria dúvidas acerca dos recolhimentos de PIS e COFINS suficientes a justificar as despesas deduzidas.

A despeito dos argumentos da contribuinte este tópico da decisão recorrida também não merece qualquer censura. Em verdade, os documentos apresentados pelo contribuinte para comprovar os recolhimentos que diz superarem os valores deduzidos da base do IRPJ e CSLL foram minuciosamente analisados pela DRJ, que após elaborar três planilhas demonstrativas dos valores, concluiu que da tabela “Comprovantes apresentados pela Impugnante – PIS e COFINS” ao contrário do alegado pela recorrente, não foi trazido aos autos nenhum comprovante de retenção na fonte de PIS ou COFINS, porquanto os documentos em questão se referiam aos comprovantes de arrecadação e Declarações de Compensação relativos aos códigos de receita 4574 (PIS – Entidades Financeiras e Equiparadas) e 7987 (COFINS Entidades Financeiras e Equiparadas).

Assentou-se ainda, com o mesmo acerto, que os valores declarados nos DACTON e DCTF são inconsistentes, já que, embora a reconheça às folhas 1861 que o valor declarado em DCTF foi de R\$ 26.876.061,92, por outro lado calculou-se, por meio da soma

dos valores totais declarados nas DACON de PIS a pagar (R\$ 3.570.359,21) e COFINS a pagar (R\$ 23.160.316,35), um total de R\$ 26.730.675,56.

Tem razão a decisão recorrida, portanto, ao proclamar que nos DACON foram informados valores de PIS retido, PIS – “Outras deduções” e COFINS retido, nos montantes, respectivamente, de R\$ 195.751,72, R\$ 143.597,20 e R\$ 899.425,97, sem que a contribuinte apresentasse qualquer documento hábil e idôneo que subsidiasse tais quantias.

Outro fundamento da decisão recorrida que encerra a questão dá-se ao verificar que a alegação de que o valor das despesas incorridas corresponderia aos totais das contribuições devidas nos DACON não resiste à análise das declarações de fls. 2328 - 2355, pois, enquanto houve a dedução de despesas nos valores de R\$ 4.037.882,12 (PIS) e R\$ 24.848.505,35 (COFINS), por outro lado os totais das contribuições devidas nos DACON foram, respectivamente, de R\$ 3.909.708,13 e R\$ 24.059.742,32.

Por tais razões subsiste a decisão recorrida neste tópico específico.

II.8 – DA ALEGADA AUSÊNCIA DE COMPENSAÇÃO COM CRÉDITO DE CSLL – ILIQUIDEZ DO AUTO DE INFRAÇÃO

Neste tópico sustenta a recorrente que os autos de infração hospedam vício de iliquidez, porquanto na apuração dos valores devidos, desconsiderou-se que a recorrente apurou, com base no artigo 8º da MP 2.158-35/2001, créditos de CSLL, sendo que a fiscalização não os considerou e deixou de compensá-los com 30% dos supostos débitos apurados, o que resulta na iliquidez e incerteza do crédito exigido.

A decisão recorrida concluiu que muito embora a recorrente seja instituição financeira e que o artigo 8º da MP nº 2.158-35/2001 confira às instituições financeiras que “tiverem base de cálculo negativa e valores adicionados, temporariamente, ao lucro líquido, para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL, correspondentes a períodos de apuração encerrados até 31 de dezembro de 1998, poderão optar por escriturar, em seu ativo, como crédito compensável com débitos da mesma contribuição, o valor equivalente a dezoito por cento da soma daquelas parcelas”, não se aplicaria a dita regra por ser benefício fiscal que a contribuinte poderia usufruir na apuração da sua base de cálculo, incabível por ocasião do lançamento de ofício.

Equivocado, data vênua, o entendimento sufragado no acórdão recorrido neste tópico específico.

Ora, como bem salientou a decisão recorrida trata-se de benefício fiscal a ser interpretado em sua acepção literal, de sorte que não encontro no indigitado dispositivo teor que dê suporte à exclusão de tais compensações em caso de lançamento de ofício.

Não prospera o entendimento da decisão recorrida de que a compensação em trato constituía faculdade da contribuinte por ocasião da apuração, escrituração e recolhimento da CSLL, ora, se a contribuinte exerceu tal opção, sobrevindo a glosa da Fiscalização não se poderia ignorar este benefício fiscal.

Diante disso, encaminho meu voto no sentido de reformar a decisão recorrida determinando que na apuração da CSLL glosada se leve em conta o benefício do artigo 8º da MP nº 2.158-35/2001.

II.9 – DA ALEGADA DECADÊNCIA EM RELAÇÃO À MULTA

ISOLADAS.

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

Autenticado digitalmente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 05/04/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 21/10/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 06/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em relação a este tema a contribuinte formula alegação de decadência do direito de lançar, pugnando pela aplicação da regra prevista no artigo 150, § 4º do CTN.

Com efeito, o auto de infração trata de estimativas não recolhidas durante o ano-calendário 2005 e o lançamento foi realizado em dezembro de 2010, de sorte que ao considerar a Jurisprudência do STJ e verificar que não houve recolhimento a título de IRPJ e CSLL por Estimativa nos meses de junho, julho, agosto, setembro e novembro do ano-calendário 2005, refuta-se a alegação de decadência formulada pela contribuinte, porquanto aplica-se a regra do artigo 173, inciso I do CTN.

Todavia, ausente o fato decadencial, não olvido que as multa isoladas são absolutamente indevidas eis que as exigências se deram ante o não recolhimento integral das bases estimadas no ano-calendário 2005.

Sabidamente, até o advento da Lei nº 8.383/91, o IRPJ e a CSLL eram apurados em sistema de "base anual", ou seja, os fatos econômicos integrantes do fato gerador desses tributos ocorriam ao longo do ano-base e somente em 31 de dezembro eram quantificados, de maneira a propiciar a aferição da base de cálculo sobre a qual incidia a exação.

Também é de vasto conhecimento, que após a edição da referida norma, o IRPJ e a CSLL passaram a ser apurados em sistema de "bases correntes", ou seja, na medida em que os fatos econômicos integrantes do fato gerador ocorrem, quantifica-se as bases de cálculo naquele mesmo mês e o contribuinte efetua mensalmente o pagamento desses tributos, por meio dos denominados "recolhimentos por estimativa".

Decorre desta mesma sistemática o fato de que, ao final do ano-base (31 de dezembro) o contribuinte deve elaborar sua declaração de ajuste, com a finalidade de verificar se o montante que foi pago ao longo do ano excede ou fica aquém do que realmente é devido.

Resulta daí, que somente ao final do ano-base é que o contribuinte verifica o montante definitivo de IRPJ e da CSLL a pagar ou, eventualmente, a restituir, confrontando-se os valores devidos com os valores pagos por estimativa, pelo que, independentemente do sistema de apuração (base anual/bases correntes), o fato jurídico tributário do IRPJ e da CSLL permaneceu anual, porquanto somente em 31 de dezembro é que se tem a base de cálculo definitiva para a apuração dessas exações.

Em outras palavras, os recolhimentos efetuados com base na estimativa nada mais são do que uma antecipação do tributo que será devido no encerramento do período-base, já que mensalmente, o que se dá é apenas o "pagamento do imposto determinado sobre base de cálculo estimada" (artigo 2º, caput), sendo que materialidade tributada, como não poderia deixar de ser, é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano (§ 3º do artigo 2º).

Decorre destas constatações, que a contribuição verdadeiramente devida, é apenas apurada ao final do ano e o recolhimento mensal não resulta de outro fato gerador distinto do relativo ao período de apuração anual, contrário disso, corresponde a mera antecipação provisória de um recolhimento, em complementação de fato gerador e uma base de cálculo positiva que se estima venha ou possa vir a ocorrer no final do período.

Aliás, tanto é provisória e em complementação de evento que mesmo durante o período de apuração, o contribuinte pode suspender o recolhimento se o valor acumulado

pago exceder o valor calculado com base no lucro real do período em curso consoante regra do artigo 35 da Lei nº 8.981/95, e o valor do recolhimento por estimativa é deduzido do valor do imposto e da contribuição devida ao final do período (artigo 2º, § 4º, IV da Lei nº 9.430/96).

Tem-se, portanto, que essas premissas encerram constatação inarredável de que a multa isolada, prevista atualmente no inciso III, alínea "a" do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, somente pode ser exigida caso o Fisco verifique a falta de recolhimento dos tributos, ou recolhimento insuficiente, com base em estimativas mensais, antes do término do ano-base.

Diante disso, sendo lavrado o auto de infração após o encerramento do ano-base, como ocorreu no caso dos autos, eventuais insuficiências de recolhimento do IRPJ e da CSLL não mais poderão ser punidas pela exigência da multa isolada, conforme tem decidido, reiteradamente, as instâncias administrativas, desde o extinto Conselho de Contribuintes até o presente momento com o CARF, confira-se, exemplificativamente, o teor de alguns julgados:

"IRPJ - MULTA ISOLADA - Encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido apurado, com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente. O mesmo ocorre, no caso de ocorrência de prejuízo fiscal no exercício. Revela-se, portanto, improcedente a cominação de multa." (Ac. 103-21.253).

"PENALIDADE. MULTA ISOLADA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - FALTA DE RECOLHIMENTO - PAGAMENTO POR ESTIMATIVA - Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido devido por estimativa em ajustes efetuados pela fiscalização após o encerramento do ano calendário. Recurso Provido." (Acórdão 107-07047).

Tal como verificado nos julgados acima, citados, repita-se, apenas para exemplificar, pois seria desnecessário reportar o vasto repertório jurisprudencial da matéria, observa-se que a penalidade de multa isolada lançada nos presente autos não pode prosperar, já que o lançamento, formalizado por auto de infração, é posterior ao encerramento do ano-base, motivo pelo qual, deve ser reformada a decisão em questão.

II.10 – DOS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Em relação a esta alegação da contribuinte, a exemplo do que tenho sustentado em casos semelhantes, entendo que não há dúvidas, segundo a dicção do art. 161 do CTN, do acréscimo de juros de mora sobre o crédito não adimplido no vencimento, porquanto deflui da análise sistemática dos artigos 113, 139 e 161 do CTN que a multa de ofício (penalidade pecuniária), por integrar o crédito tributário, recebe igualmente o acréscimo moratório de juros.

III – CONCLUSÃO

Em vista de todo o exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, 04 de dezembro de 2014.

Processo nº 16327.001696/2010-29
Acórdão n.º **1301-001.361**

S1-C3T1
Fl. 38

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

CÓPIA