



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

Processo nº 16327.720420/2012-13
Recurso nº 99.999 Voluntário
Resolução nº **1401-000.366 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 19 de janeiro de 2016
Assunto IRPJ/CSLL
Recorrente PANAMERICANO ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator e Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcos de Aguiar Villas Boas, Ricardo Marozzi Gregorio, Fernando Luiz Gomes de Souza, Aurora Tomazini de Carvalho e Antonio Bezerra Neto.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício e de recurso voluntário no Acórdão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de julgamento no Rio de Janeiro I-RJ.

Adoto o relatório constante na decisão de primeira instância:

O presente processo trata de ação fiscal promovida pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Instituições Financeiras em São Paulo - Deinf/SP junto à interessada acima identificada, referente aos fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2008 e 2009, anos-calendário de 2007 e 2008, que resultaram na apuração de ofício de crédito tributário através dos autos de infração do imposto de renda da pessoa jurídica - IRPJ, de fls. 596/610, no valor de R\$3.469.364,49 de imposto e R\$2.602.023,36 de multa, e da da contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, de fls. 612/619, no valor de R\$5.288.550,95 de contribuição e R\$4.283.125,07 de multa, ambos acrescidos de juros de mora.

2. A fiscalização entendeu que a interessada, na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL incorreu nas infrações descritas nos Termos de Verificação Fiscal de fls. 524/533, 556/559, 570/572 e 587/595, partes integrantes dos lançamentos, adiante discriminadas:

2.1. Despesas indedutíveis:

A interessada deduziu indevidamente em 2007 e 2008 os valores de, respectivamente, R\$520.429,05 e R\$1.416.621,37, contabilizados a título de encargos de atualização monetária calculados sobre as importâncias inerentes às Contribuições para o Programa de Integração Social- PIS e para o Financiamento da Seguridade Social- COFINS, cujas exigibilidades se encontram em discussão judicial nos autos do Mandado de Segurança nº 2006.61.00.001688-6.

Os enquadramentos legais da infração mencionados nos autos de infração são os seguintes:

IRPJ: arts. 247, 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e § 1º do art. 344 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR/99);

CSLL: art. 2º e §§, e 3º da Lei nº 7.689/88, com as alterações introduzidas pelo art. 17 da Lei nº 11.727/2008; art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96; art. 37 a Lei nº 10.637/2002.

2.2. Glosa de provisões não autorizadas:

A interessada teria deduzido indevidamente do lucro tributável dos anos calendário de 2007 e 2008 valores relativos a encargos de provisões operacionais, cuja movimentação contábil (débito/crédito) está distribuída nas contas COSIF "198999030105 - Prov. P/Desval. Outros Valores e Bens - Veículos apreendidos" (R\$1.552.586,87 do a/c de 2007 e R\$120.716,24 do a/c de 2008), "499351051001 - Passivos Trabalhistas" (R\$64.303,34 do a/c 2007) e "499359091029 - Outros Passivos - Ações Cíveis" (R\$453.717,96 do a/c 2007 e R\$155.571,18 do a/c 2008), cuja dedutibilidade é vedada pela regra prevista no artigo 13 da Lei nº 9.249/95.

Segundo relato da fiscalização, tais provisões lastreiam-se na expectativa de possíveis perdas sobre ativos oriundos em bens arrendados e obrigações decorrentes de litígios jurídicos, em razão da aplicação dos princípios contábeis da prudência e da competência, resultante na apropriação no Resultado do exercício dos custos e despesas respectivos, sem que fossem efetuados ajustes dos respectivos valores ao Lucro Líquido dos períodos na Parte "A" do Livro de Apuração do Lucro Real- "LALUR".

Enquadramento legal:

IRPJ: Art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249/95, com as alterações do art. 14, da Lei nº 9.430/96; Arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 335, do RIR/99.

CSLL: 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 da Lei nº 10.637/02; Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com as alterações introduzidas pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08.

2.3. Custos ou Despesas não comprovadas:

Detectou-se ausência ou insuficiência de documentação comprobatória da efetiva prestação de serviços contabilizados como custos operacionais nos anos-calendário de 2007 e 2008, o que caracterizaria os dispêndios como mera liberalidade, implicando na consequente inaceitabilidade dos respectivos montantes como despesas operacionais normais, usuais e necessárias à realização das transações ou operações exigidas pela sua atividade.

Como consequência, os pertinentes valores foram considerados indedutíveis para fins de determinação das bases tributáveis tanto do IRPJ quanto da CSLL e o crédito tributário correspondente está sendo exigido com a aplicação da multa agravada de 112,50%, em atendimento ao disposto no artigo 959 do citado RIR/99.

São os seguintes valores objeto de glosa:

2.3.1. Conta nº 8.1.7.57.00.4.483.4- "Comissão Panamericano Adm. Cartão Crédito."

No Termo de Verificação Fiscal consta o relato que a interessada foi intimada a apresentar documentação comprobatória das despesas contabilizadas nessa conta nos AC's de 2007 e 2008, tendo sido entregues Razões Contábeis, Extratos de Tesouraria, Notas Fiscais e Contrato de Prestação de Serviços com a citada empresa, bem como Aditamento ao mesmo.

A partir das análises procedidas nos documentos fornecidos, restou constatado que a) os pagamentos efetuados não foram corroborados pela juntada de documentação destinada a embasar a efetividade da prestação dos serviços elencados no "Contrato de Prestação de Serviços de Correspondente Bancário e outras Avenças"; b) o mencionado contrato não atende às condições estipuladas no artigo 4º, Incisos I, II e VII, bem como no artigo 5º, da Resolução BACEN nº 3.110/03, com as alterações introduzidas pela Resolução BACEN nº 3.156/03, que alteram e consolidam as normas que dispõem sobre a contratação de correspondentes no País; e c) o "Aditamento ao Contrato de Prestação de Serviços firmado em 01 de setembro de 2005", assinado em 02 de janeiro de 2008, dispõe em sua cláusula 06 que a comissão pelos serviços prestados é calculada sobre o volume de operações de arrendamento mercantil realizadas no mês. Assim sendo, há de haver um relatório mensal a fim de possibilitar o cálculo da remuneração.

Logo, tendo em vista que os documentos juntados se revelaram insuficientes para comprovar que os pagamentos efetuados são necessários, normais ou usuais e que guardam correlação com a fonte produtora dos rendimentos, não foram aceitas as dedutibilidades das despesas correspondentes, nos respectivos importes de R\$540.000,00, no AC/2007, e R\$1.688.840,00, no AC/2008.

2.3.2. Conta nº 8.1.7.57.00.4.484.2- "Comissão Panamericano Prestadora de Serviços."

A fiscalização relata que a interessada foi intimada a apresentar elementos comprobatórios de despesas escrituradas na mencionada conta no AC/2008, no montante de R\$2.100.000,00, ocasião em que forneceu esclarecimentos acerca da forma de contabilização da despesa, Razões Contábeis, Relatórios da Tesouraria, Notas Fiscais e Contrato de Prestação de Serviços firmado com a empresa Panamericano Prestadora de Serviços Ltda, apresentando, ainda, planilha denominada "Relatório de produção (intermediações) dos contratos de arrendamento mercantil, gerados no período solicitado, pela matriz e filiais".

Entendeu-se que não foi trazido à colação nenhum documento comprobatório da efetiva prestação dos serviços contratados descritos no "Contrato de Prestação de Serviços de Correspondente Bancário e outras Avenças", havendo ainda a ressalva de que a planilha apresentada não serviria para tanto, tendo em vista a incompletude das suas informações. Além disso, o Contrato de Prestação de Serviços supra mencionado não atenderia às condições estipuladas nas Resoluções BACEN nºs 3.110/03 e 3.156/03, que tratam da contratação de correspondentes no País.

Desta forma, as despesas com serviços prestados pela referida empresa foram consideradas indedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, uma vez que não foram satisfatoriamente comprovadas, pois o oferecimento de Contrato de Prestação de Serviço, Notas Fiscais, liquidações financeiras e registros contábeis, de per si, não é suficiente para justificar a aludida despesa.

2.3.3. Outros Serviços de Pessoas Jurídicas:

A interessada foi intimada a apresentar Razões Contábeis das contas em que foram registrados os pagamentos contabilizados no AC/2007, efetuados às empresas Focus Consultoria Financeira Ltda, CNPJ nº 04.566.041/0001-09; Infocus Adm. Financeira Ltda, CNPJ nº 07.781.178/0001-66; Teixeira de Carvalho Bruno Advocacia, CNPJ nº 02.775.181/0001-53; Max Control Eventos e Promoções Ltda, CNPJ nº 07.770.487/0001-30;

Max Control Assessoria e Investimentos Ltda, CNPJ nº 56.342.439/0001-57 e Boafonte Consultoria e Negócios Ltda, CNPJ nº 05.477.415/0001-74, acompanhados de documentação comprobatória das despesas incorridas.

Como resposta, alegou que os serviços prestados consistiam em consultorias verbais, por meio de opiniões solicitadas e participações em reuniões de interesse da contratante, tendo como característica a confiança mútua entre as partes contratantes, tratando-se, em suma, de "contratos tácitos firmados verbalmente". Além disso, apresentou os seguintes documentos: a) Razões Contábeis das contas COSIF nºs 8.1.7.57.00.4.498-2 - "Serviços Diversos Pessoas Jurídicas"; 8.1.7.63.00.5.518-7 - "Serviços de Assessoria Técnica"; 8.1.7.63.00.5.518-7 - "Serviços de Consultoria Financeira" e 8.1.7.63.00.5.531-4 - "Honorários Institucionais", nas quais foram registrados os pagamentos efetuados às empresas retro mencionadas; e b) Cópias de documentos de tesouraria (contas a pagar, recibo de emissão de cheque, extrato - posição no banco, solicitação de pagamento - fatura) e Notas Fiscais de

Serviços, a título exemplificativo - um caso para cada uma das empresas - sendo que quanto à Boafonte Consultoria e Negócios Ltda também foi apresentado Contrato de Prestação de Serviços.

Reintimado, com o objetivo de que fosse complementada a comprovação da efetiva prestação dos serviços contratados, o contribuinte apresentou Notas Fiscais e Recibos de prestação de serviços, acompanhados dos respectivos comprovantes de liquidação financeira.

Ressalta a fiscalização que os documentos foram anexados ao processo por amostragem, a título ilustrativo, tendo em vista o apreciável volume da referida documentação entregue em mídia.

A fiscalização alega a documentação comprobatória é insatisfatória para a comprovação da efetividade dos serviços prestados, por não terem sido apresentados, por exemplo, os Contratos de Prestação de Serviços. Assim, não foram aceitas as dedutibilidades das despesas contabilizadas nos importes demonstrados a seguir, no valor total de R\$2.529.322,08, os quais foram extraídos de informações constantes na Declaração de Imposto de Renda na Fonte- DIRF, entregue pelo fiscalizado no AC/2008:

Nome	CNPJ	VALOR (em R\$)
Focus Consultoria Financeira Ltda	04.566.041/0001-09	187.500,00
Infocus Adm. Financeira Ltda	07.781.178/0001-66	345.000,00
Boafonte Consultoria e Negócios Ltda	05.477.415/0001-74	309.114,00
Teixeira de Carvalho Bruno Advocacia	02.775.181/0001-53	170.122,30
Max Control Eventos e Promoções Ltda	07.770.487/0001-30	488.379,53
Max Control Assessoria e Investimentos Ltda	56.342.439/0001-57	1.029.206,25
TOTAL		2.529.322,08

2.4. Glosa de despesas relativas a Perdas em Operações de Créditos:

2.4.1. Ao apurar as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL dos anos-calendário de 2007 e 2008, a interessada teria deduzido valores a receber de clientes que foram por ela tipificados como irrecuperáveis. No ano-calendário de 2007 deduziu os montantes de R\$35.618.914,20 (Ficha 09B- Linha 38) a título de "Perdas Dedutíveis em Operações de Crédito" e R\$1.865.088,34 (Ficha 05B - Linha 25) como "Despesas com Provisões para Operações de Crédito", enquanto no ano-calendário de 2008 deduziu o

montante de R\$37.951.269,54 (Ficha 09B- Linha 47) como "Perdas Dedutíveis em Operações de Crédito".

2.4.2. Intimada a fornecer arquivos em mídia contendo elementos inerentes a tais perdas, bem como a respectiva documentação suporte consistente nos contratos celebrados, de modo a se verificar o regular cumprimento das disposições tributárias contidas nos artigos 9º a 14 da Lei nº 9.430/96, consolidados nos artigos 340 a 343 do RIR/99, a interessada apresentou relatório, em mídia (CD), contendo o detalhamento dos valores concernentes às perdas deduzidas alicerçado nos seguintes elementos: (a) nome do devedor, (b) número do contrato, (c) valor da operação, (d) data de emissão do contrato, (e) quantidade de parcelas, (f) valores das parcelas, (g) data da primeira parcela vencida, (h) perda de crédito constituída, (i) número de dias em atraso a contar da data de vencimento da primeira parcela, (j) status jurídico e (k) existência ou não de garantia. Foi juntada, também, documentação comprobatória das operações de leasing elencadas nos anexos aos "Termos" lavrados, assim entendidas: cópias dos espelhos de contratos de arrendamento mercantil e extratos para atuação de cobrança.

2.4.3. A fiscalização entendeu que os documentos apresentados resultaram insuficientes para se chegar a uma conclusão definitiva acerca da regularidade das deduções efetuadas, razão pela qual a interessada foi instada a apresentar documentação complementar referente (i) aos procedimentos judiciais visando o recebimento dos créditos ou arresto da garantias, (ii) esclarecimentos das divergências apuradas no tocante a valores contabilizados em recuperação de créditos baixados para prejuízos, (iii) informações relativas a deduções em duplicidade de perdas com créditos e (iv) cópia dos contratos e fichas financeiras das operações de leasing.

2.4.4. Em resposta, a interessada informou que os dados constantes nos arquivos em mídia (CD) apresentados foram "... gerados ainda na gestão e orientação dos antigos administradores da empresa sendo que os funcionários atuais ainda não possuem conhecimento pleno sobre as informações anteriormente enviadas", acrescentando ainda às suas considerações que "...o período em fiscalização era da gestão dos ex-diretores do Panamericano destituídos em 2010".

2.4.5. Posteriormente esclareceu que do total deduzido no AC/2007, o montante de R\$24.104.282,61 se referiu a créditos cedidos sem coobrigação, conforme contrato e aditamentos e cujo montante foi demonstrado em relatório apresentando em CD, além de relatório parcial contendo informações relativas aos supostos procedimentos judiciais adotados.

2.4.6. A fiscalização entende que a interessada só fez confirmar ter adotado procedimentos ao arrepio das disposições legais aplicáveis à matéria ao afirmar que as informações relativas às perdas com créditos contidas nos arquivos magnéticos enviados à fiscalização "...gerados ainda sob a gestão e orientação dos antigos administradores ... não refletem os ocorridos à época, não representando com fidelidade as perdas ocorridas ..." e que os mesmos foram "... gerados ainda na gestão e orientação dos antigos administradores da empresa sendo que os funcionários atuais ainda não possuem conhecimento pleno sobre as informações anteriormente enviadas" e que "... o período em fiscalização era da gestão dos ex-diretores do Panamericano destituídos em 2010" .

2.4.7. A fiscalização ainda esclarece que as análises foram concentradas nas informações constantes nos relatórios apresentados, concluindo:

2.4.7.1. Com relação ao AC/2007:

a) Que do valor total deduzido de R\$35.618.914,20 (DIPJ/2007, Ficha 09B- Linha 38), os dados constantes nos arquivos magnéticos compuseram um quantitativo de perdas com créditos da ordem de R\$34.334.673,80, resultando numa diferença não comprovada de R\$1.284.240,40;

b) Que o registro em duplicidade de valores relacionados a perdas nos recebimentos de créditos, com idênticas indicações de devedor, valores de perdas e números de contratos, importou em uma dedução incomprovada de R\$1.968.722,54;

c) Que faltou comprovar a dedução dos valores relativos às perdas informadas no arquivo magnético (i) 2007/arquivo 2 - artigo 11 da Lei nº 9.430/96, no montante de R\$3.266.731,62;

d) Que faltou comprovar a dedução dos valores relativos às perdas informadas no arquivo magnético (ii) 2007/arquivo 3 - REC, cuja diferença de R\$3.110.458,88 foi apurada pelo cotejo entre o saldo contábil da conta COSIF nº 7.1.9.20.00.9.130 - "Recuperação de Créd. Baixados como Prejuízos" (R\$5.585.058,23) e o total dos valores informados neste arquivo (R\$8.695.517,11);

e) Que não houve comprovação da diferença de R\$1.865.088,34, decorrente do cotejo entre a despesa de provisão para operações de crédito informada na Linha

25 - Ficha 05B, da DIPJ/2007 (R\$29.309.758,87) e a respectiva parcela não dedutível (R\$27.444.670,53);

2.4.7.2. Com relação ao AC/2008:

a) Que as deduções de perdas com créditos totalizaram R\$37.951.269,54 (Linha 47- Ficha 09B, da DIPJ/2008), tendo sido verificado o seguinte:

b) Que os dados constantes nos arquivos magnéticos compuseram um quantitativo de perdas com créditos da ordem de R\$24.292.012,58, resultando numa diferença não comprovada de R\$13.659.256,96;

c) Que faltou comprovar a dedução de valores relativos a perdas informadas nos arquivos magnéticos "2008/arquivo_60 dias", no valor de R\$5.822.640,01;

2.4.8. Que o procedimento perpetrado resultou na indevida redução dos lucros líquidos dos anos-calendário sob exame, consolidados da seguinte forma :

DESCRIÇÃO	AC/2007- R\$	AC/2008- R\$
Dif.de Perdas de Créditos não enviadas /comprovadas	1.284.240,40	13.659.256,96
Perdas de Créditos deduzidas em duplicidade	1.968.722,54	
Parc. Não comprovadas ref. Arquivo2 e arquivo3	6.377.190,50	5.822.640,01
Falta/dif de Adição da provisão para operações de créditos	1.865.088,34	
TOTAIS	11.495.241,78	19.481.896,97

3. Sobre as diferenças de imposto e contribuições apuradas relativamente ao item 2.3 do presente relatório se fez incidir a multa de ofício no percentual de 112,50%, na

forma do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, enquanto relativamente às demais infrações se aplicou a multa de 75%, conforme determina o inciso I do art. 44 do mesmo diploma legal.

4. Inconformada com a exigência, a interessada impugnou os lançamentos através da petição de fls. 646/751, na qual alega, em síntese, o seguinte:

4.1. Quanto à glosa dos valores contabilizados a título de encargos de atualização monetária calculados sobre as importâncias inerentes à Contribuição para o PIS e para a COFINS:

4.1.1. Que constituiu uma provisão para controle desses créditos tributários (contas contábeis nº 4.9.4.50.90.3001.0 - "Prov. p/ Contingência PIS" - e nº 4.9.4.50.90.3002-9 - "Prov. p/ Contingência COFINS"), cujo principal é contabilizado tendo como contrapartida uma despesa de provisão (contas contábeis nº 8.1.9.33.00.0000.0 - "Despesas de contribuições ao PIS" - e nº 8.1.9.30.00.3000.0 - "Despesas de contribuições à COFINS");

4.1.2. Que se tivesse sido devidamente intimada, teria demonstrado que tanto o valor principal da conta de provisão para contingência do PIS e da COFINS com exigibilidade suspensa quanto o saldo dos encargos de atualização destas provisões foram devidamente adicionados à base tributável do IRPJ e da CSLL, conforme fazem provas as cópias da Parte A do LALUR (fls. 832/843), dos razões contábeis das contas de provisão de despesas de contingência para o PIS (815/816 e 829/830), para a COFINS (816/817 e 830/831) e da conta de variação monetária passiva (fls. 814, 818, 824/825), bem como das Fichas 05B, 09B e 17 da DIPJ (fls. 811/813 e 821/823), documentos estes relativos aos anos-calendário de 2007 e 2008;

4.1.3. Que conforme os quadros comparativos de fl. 655, relativos aos anos-calendários de 2007 e 2008, é possível se comprovar que todo o valor das provisões para tributos com exigibilidade suspensa (linhas 13 e 14 da Ficha 05B) compõe o saldo de parcelas não dedutíveis de despesas operacionais (linha 31 da Ficha 05B) que foi totalmente adicionado ao lucro real (Ficha 09B) e à base de cálculo da CSLL (Ficha 17). Com relação ao ano-calendário de 2008 o mesmo procedimento foi realizado, com exceção do fato de que é possível visualizar, na Ficha 05B ("Despesas Operacionais"), na linha 30 ("Outras Despesas Operacionais") o valor da variação monetária passiva. Esse saldo de parcelas não dedutíveis da Linha 31 da Ficha 05B foi, então, integralmente adicionado às Fichas 09B ("Demonstração do Lucro Real") e 17 ("Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido"). Assim, os valores das provisões ao PIS e à COFINS, somados ao valor da variação monetária passiva, compuseram o saldo de parcelas não dedutíveis de despesas operacionais;

4.1.4. Que ainda que não tivesse oferecido à tributação os valores de R\$520.429,05 e de R\$1.416.621,37, o que se alega a título meramente argumentativo, os autos de infração ora combatidos deveriam ser integralmente cancelados, posto que nulos de pleno direito, já que Fiscalização não realizou um procedimento investigatório, como seria de rigor, para aferir a existência de fato gerador supostamente não tributado;

4.2. Sobre a glosa de provisões não autorizadas:

4.2.1. Que também com relação a esse ponto da autuação a fiscalização não se aprofundou na análise da documentação que lhe foi entregue, o que evidencia, mais uma vez, a fragilidade do trabalho da fiscalização, pois, caso tivessem sido conferidos os documentos

apresentados, teria sido constatada a tributação dos valores relativos às provisões questionadas no presente ponto;

4.2.2. Que adicionou ao lucro real e à base de cálculo da CSLL a variação das contas patrimoniais das provisões, e tanto em 2007 quanto em 2008 o saldo das provisões para contingências trabalhistas e cíveis foram totalmente adicionados;

4.2.3. Que para confirmar o alegado basta confrontar a variação decorrente da movimentação contábil da conta patrimonial 4.9.9.35.10.5100-1 - "Passivos Trabalhistas" (fl. 859), com o valor que foi adicionado à parte A do LALUR do ano-calendário de 2007 (fls 849/851), para se confirmar a efetiva tributação do valor de R\$64.303,34. Da mesma forma, os saldos das provisões para ações cíveis relativos ao ano-calendário de 2007, no total de R\$453.717,96, e ao ano-calendário de 2008, no valor de R\$155.571,18, também foram devidamente tributados. Confirma-se, nesse contexto, o confronto da variação decorrente da movimentação contábil da conta patrimonial 4.9.9.35.90.9.102-9 - "Ações Cíveis", à fl 867, com o valor que foi adicionado à parte A do LALUR dos anos-calendário de 2007 e 2008 (fls. 845/851), para se confirmar a efetiva tributação dos valores referidos;

4.2.4. Que por equívoco deixou de adicionar às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL nos anos-calendário autuados os saldos de Provisão para Desvalorização de Bens e Veículos Apreendidos, vindo a adicioná-los, integralmente, no ano-calendário de 2011. Assim, no presente caso devem ser observados os efeitos da postergação, já que os valores de R\$1.552.586,87 e R\$120.716,24, respectivamente de 2007 e 2008, foram devidamente incluídos nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL apurados no ano-calendário de 2011;

4.3. Sobre as glosas das despesas com Prestação de Serviços, nos valores de R\$2.529.322,08, R\$540.000,00, R\$2.100.000,00 e R\$1.688.840,00:

4.3.1. Que para se saber, objetivamente, se determinado gasto (ou mesmo perda) pode ser interpretado como uma despesa operacional ou não, faz-se necessária a análise individualizada de cada dispêndio e a situação objetiva em que foi realizado, de modo que fique evidente a necessidade, usualidade e normalidade das despesas e provisões glosadas nos autos de infração ora combatidos, o que em nenhum momento foi feito pela Autoridade Fiscal, que se limitou a dizer, sem maiores explicações ou comprovações, que os documentos apresentados nestes autos seriam "insuficientes para comprovar que os pagamentos efetuados são necessários, normais e usuais e que guardam correlação com a fonte produtora dos rendimentos";

4.3.2. Que tem por atividade precípua o arrendamento mercantil, o qual, nos termos do que dispõe a Lei nº 6.099/74, com alterações promovidas pela Lei nº 7.132/83, é "o negócio jurídico realizado entre pessoa jurídica, na qualidade de arrendadora, e pessoa física ou jurídica na qualidade de arrendatária, e que tenha por objeto o arrendamento de bens adquiridos pela arrendadora, segundo especificações técnicas da arrendatária e para uso próprio desta" (artigo 1º, parágrafo único);

4.3.3. Que, na prática, a empresa arrendadora adquire um bem de uma revendedora e cede seu uso para o arrendatário, que paga a esse título (cessão de uso/locação) uma contraprestação mensal. Ao final do prazo estipulado no contrato, o arrendatário opta pela devolução do bem ou por sua aquisição, mediante o pagamento do valor residual, desde que pague o valor ajustado. No caso do leasing financeiro poderá ainda haver a contratação de um valor residual garantido, o qual pode ser antecipado ou diluído nas contraprestações mensais,

não caracterizando o seu pagamento como exercício da opção de compra, mas mera garantia contratual;

4.3.4. Que por não ser uma instituição financeira de varejo, a captação e o atendimento a seus clientes são exercidas por empresas intermediárias, como é o caso da Panamericano Prestador de Serviços e da Panamericano Administrador de Cartões de Crédito, para as quais paga comissões como contraprestação à prestação de serviços;

4.3.5. Que o Fisco tem a obrigação de comprovar, por meio de provas diretas e não presuntivas, que a despesa incorrida pelo contribuinte não é necessária, usual e normal às suas atividades, o que não ocorreu no presente caso, uma vez que em nenhum momento a Autoridade Fiscal se preocupou em verificar se as despesas que foram glosadas estavam relacionadas com a manutenção de sua fonte produtora, ou buscou demonstrar que os documentos não seriam hábeis, sendo esse fato suficiente, por si só, para o cancelamento das autuações;

4.3.6. Que ao se considerar o negócio por ela desenvolvido (atividade de arrendamento mercantil), não deveria causar estranheza o registro contábil de despesas com comissões pagas às empresas intermediárias, bem como com perdas em operações de créditos, decorrentes do não pagamento das mensalidades do arrendamento mercantil pelos seus clientes;

4.3.7. Que as despesas nos valores de R\$540.000,00 e R\$1.688.840,00 com comissão pagas à Panamericano Administradora de Cartão de Crédito estão intrinsecamente relacionadas com o seu objeto social, o que se confirma a partir das informações constantes do "Contrato de Prestação de Serviços" firmado com a citada empresa, que se encontra às folhas 74 a 78 do presente processo administrativo e posterior aditamento.

Além disso, para comprovar a efetividade da prestação de serviço e o consequente pagamento, além do contrato de prestação de serviços e do aditamento de referido contrato, apresentou cópias de diversas Notas Fiscais e de Razões Contábeis da conta nº 8.1.7.57.00.4.483-4 ("Comissão Panamericano Adm. Cartão Cred" - doc. 05.), que evidenciam o efetivo pagamento e o correspondente registro contábil destas despesas. Ocorre que para chegar à precipitada e desmotivada conclusão de que eram insuficientes os documentos apresentados, a Fiscalização se ateve apenas a um único fato, qual seja, a falta de apresentação do relatório comprobatório do cálculo da remuneração paga pela Impugnante à Panamericano Administradora de Cartão de Crédito. Assim, ainda que o relatório com o cálculo da remuneração fosse documento indispensável para justificar a efetividade da despesa incorrida, argumenta que a legislação não exige documentos específicos para comprovar a efetividade da prestação de serviços, como supôs a Fiscalização, mas exige apenas a apresentação de documentos hábeis a tanto, os quais foram, repita-se, efetivamente apresentados durante todo o processo fiscalizatório para comprovar a operacionalidade das despesas em apreço;

4.3.8. Que as Despesas com comissão paga à Panamericano Prestadora de Serviços, no valor de R\$2.100.000,00, tem por objetivo a prestação dos serviços de recepção e encaminhamento de pedidos de operações de arrendamento mercantil, cadastro, execução de serviços de cobrança e outros serviços de controle, inclusive processamento de dados das operações pactuadas. Tais despesas decorrem, obviamente, da atividade normal de uma instituição financeira e do risco do próprio negócio por ela engendrado, motivo pelo qual tais despesas são, evidentemente, usuais, necessárias e normais a sua atividade. Argumenta que

Crédito, também não houve qualquer demonstração por parte da fiscalização acerca da indedutibilidade de tais valores, em vista dos requisitos trazidos pelo já citado 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 a glosa das despesas em análise;

4.3.9. Que, diversamente do entendimento exposto pela Fiscalização, os contratos de prestação de serviços celebrados entre a Impugnante e a Panamericano Administradora de Cartões de Crédito e a Panamericano Prestadora de Serviços atendem às condições previstas na Resolução Bacen nº 3.110/03, com as alterações introduzidas pela

Resolução BACEN nº 3.156/03, razão pela qual não merece prevalecer, também por esse motivo, a glosa das despesas ora questionada;

4.3.10. Que relativamente à glosa de despesas dispendidas com "Outros Serviços", no valor de R\$2.529.322,08, a que se referem as contas contábeis nºs 8.1.7.57.00.4.498-2, 8.1.7.63.00.5.518-7 e 8.1.7.63.00.5.531-4, também entendeu o Sr. Agente Fiscal que os documentos apresentados teriam sido insuficientes para demonstrar a necessidade, usualidade e normalidade destes dispêndios. No entanto, alega que apresentou documentos contábeis e fiscais suficientes para demonstrar a necessidade, usualidade e normalidade das despesas, assim como a efetividade dos serviços prestados e dos pagamentos realizados e que o Termo de Verificação Fiscal contém evidentes contradições, o que realça ainda mais o fato de que o próprio Fiscal não se atentou para o trabalho que vinha realizando, além, é claro, de obstáculo para sua ampla defesa, que se vê obrigada a reapresentar toda a documentação que já apresentou durante mais de um ano à Fiscalização, já que não é possível se depreender, pela análise das conclusões da Fiscalização, o motivo pelo qual os documentos foram considerados insuficientes;

4.4. Que a Fiscalização não expôs os motivos pelos quais seria aplicável a multa agravada de 112,5%, e que não é possível deduzir qual teria sido o motivo ensejador para a imposição dessa penalidade (falta de esclarecimento, não apresentação dos arquivos ou sistemas de que tratam os artigos 265 e 266 ou a documentação técnica de que trata o artigo 277), uma vez que a própria Fiscalização reconhece que foram respondidos todos os termos de intimação que lhe foram apresentados, bem como entregou a documentação solicitada, ainda que, no entender da Fiscalização, tais documentos não sejam suficientes para comprovar a necessidade, usualidade, normalidade e efetividade das despesas. Alega que jamais poderia a Fiscalização aplicar a multa agravada de 112,5% no presente caso, justamente porque a suposta insuficiência de documentos não é uma das hipóteses para a incidência dessa gravosa penalidade; que somente é possível quando restar efetivamente comprovada, dentre outras situações, que o contribuinte se recusou a atender as intimações fiscais, gerando prejuízo ao procedimento fiscal;

4.5. Que a fiscalização não adotou um critério único para consideração das diferenças do ano-calendário de 2007 glosadas a título de "outros serviços de pessoas jurídicas", no valor total de R\$2.529.322,08. Tal fato teria gerado na interessada a sensação de incerteza com relação à validade dos lançamentos tributários ora combatidos, fazendo com que os créditos tributários exigidos por intermédio do presente processo administrativo não sejam considerados líquidos e certos e que ensejaria a necessária decretação da nulidade das autuações fiscais. Segundo a interessada, para apurar a base tributável da suposta despesa dedutível decorrente das operações com as empresas Focus Consult, Infocus, Teixeira de Carvalho, Max Control Assessoria e Boafonte Consultoria, a fiscalização tomou como base o valor declarado

em DIRF. Porém, com relação à Max Control Eventos o valor tomado como base para a apuração da base de cálculo tributável foi o declarado na Nota Fiscal apresentada. Para melhor explicar tal questão é apresentada a planilha a seguir transcrita:

Nome do beneficiário	CNPJ	Total de Pagamentos	Total de Notas Fiscais	Dirf	Valor glosado
Focus Consult Finan	04.566.041.0001-09	175.968,75	187.500,00	187.500,00	187.500,00
Infocus Adm Finan	07.791.176-0001-66	312.802,05	345.000,00	345.000,00	345.000,00
Teixeira de Carvalho Bruno	02.775.181.0001-53	93.435,00	97.130,00	170.122,30	170.122,30
Max Control Eventos	07.770.467.0001-30	603.189,45	488.379,53	523.112,32	488.379,53
Max Control Assessoria	56.342439.0001-57	965.910,02	676.340,00	1.029.206,25	1.029.206,25
Boafonte Consultoria	05.477.415.0001-74	249.383,61	309.114,00	309.114,00	309.114,00
Total		2.400.688,88	2.103.513,53	2.569.054,87	2.529.322,08

4.6. Sobre a glosa das despesas com as perdas dedutíveis em operações de crédito dos anos-calendário de 2007 e 2008, nos valores de R\$1.865.088,34, R\$1.968.722,54, R\$1.284.240,40, R\$6.377.190,50, R\$13.659.256,96 e R\$5.822.640,01:

4.6.1. Que as despesas lançadas nas Fichas 05B e 09B das DIPJ relativas aos anos-calendário de 2007 e 2008 ou (i) foram efetivamente tributadas, ou (ii) são dedutíveis por serem despesas operacionais às suas atividades, e, caso assim não se entenda, (iii) são perdas que se subsumem integralmente ao disposto no artigo 9º da Lei nº 9.430/96;

4.6.2. Que relativamente ao ano-calendário de 2007 apresentou um relatório em mídia CD, contendo informações relativas a créditos num total de R\$7.079.536,36, o qual foi apenas mencionado no TVF. Assim, do total de R\$11.495.241,78, para o qual a fiscalização alega que não teriam sido apresentados documentos comprobatórios para justificar a dedutibilidade das respectivas perdas, foi entregue relatórios contendo todas os dados e informações das ações judiciais de cobrança de perdas num total de R\$7.079.536,36, que teriam obedecido plenamente o disposto no inciso III do artigo 9º da Lei nº 9.430/96 e que, por isso, em observância ao princípio da verdade material que rege todo o processo administrativo, devem ser exoneradas da tributação;

4.6.3. Que demonstrou à fiscalização que havia celebrado, no ano-calendário de 2007, contrato de cessão de crédito, sem coobrigação, no montante de R\$24.960.677,00, com a empresa Feurs Holding S/A, não ligada ao grupo, com preço de cessão ajustado em 4,8% do total dos créditos cedidos. Posteriormente à cessão, os cessionários efetuaram aditamento ao contrato relativamente ao montante dos créditos cedidos, que passou a ser de R\$24.104.282,61, a um preço de R\$1.157.005,56 (R\$24.104.282,61 x 4,8%) que foram contabilizados na conta contábil COSIF 7.1.9.20.00.9.130-7 ("Recuper. Créditos Baixados como Prejuízo") e recebidos em duas parcelas creditadas em sua conta corrente, nos valores de R\$485.195,77 e R\$671.809,79, conforme extrato bancário já apresentado aos autos do presente processo administrativo. Entretanto, alega que esta informação apenas citada no Termo de Verificação Fiscal, mas não analisada pela fiscalização;

4.6.4. Que atribuiu aos créditos no valor de R\$24.104.282,61 o caráter de despesa efetiva, já que o contrato de cessão continha cláusula prevendo a não coobrigação, assim como que a cessão seria definitiva e irrevogável. Assim, considerando-se que já vinha adicionando nos anos anteriores a 2007 e 2008 o saldo de provisão para perda no recebimento de créditos, no momento em que houve a cessão definitiva dos créditos, num valor de R\$24.104.282,61, reverteu referida provisão, deduzindo-a do seu lucro real e da base de cálculo da CSLL apuradas nos anos-calendário de 2007 e 2008, nos termos do artigo 299 do RIR/99;

4.6.5. Que as perdas cedidas mediante contrato oneroso (tal como no presente caso) não pertencem mais à contribuinte, e são plenamente dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, já que o contrato de cessão de crédito está entre as atividades operacionais que podem ser realizadas por uma determinada pessoa jurídica. Não há que se falar, portanto, em descumprimento dos requisitos para a dedutibilidade das perdas, como prevê o artigo 9º da Lei 9.430/96, citado pela fiscalização para justificar a glosa ora contestada, mas sim de dedução de despesa efetivamente operacional;

4.6.6. Que no presente caso, parte das despesas relativas ao ano-base de 2007 no valor de R\$2.550 mil (e não perdas, como entendeu equivocadamente a Fiscalização) foram deduzidas em razão da celebração do compromisso de cessão de crédito e portanto, conforme se expôs, são plenamente dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL, em razão do quanto disposto no artigo 299 do RIR/99;

4.6.7. Que a outra parte dos créditos cedidos (R\$21.554 mil) foi deduzida no ano-calendário de 2008, de modo que também resta comprovada a plena possibilidade de deduzir a suposta diferença apontada pela Fiscalização, num total de R\$19.481.896,97;

4.6.8. Que com relação à suposta diferença apurada pela fiscalização, no valor de R\$1.865.088,34, esclarece não se tratar de valor contabilizado a título de perdas em operações de crédito, mas sim a título de outras provisões, e seria, na realidade, o somatório do saldo de R\$312.501,47, relativo à receita decorrente de reversão de provisão informada na Linha 44 da Ficha 06, com o saldo de R\$1.552.586,87, correspondente às despesas com Provisão para Desval. de outros Bens e Veículos Apreendidos, que já é objeto das autuações ora combatidas e está sendo devidamente contestado na presente Impugnação;

4.7. Sobre a necessidade de exclusão da receita de superveniência de depreciação para apuração da base de cálculo da CSLL:

4.7.1. Que tem como objeto principal de suas atividades o arrendamento mercantil (também denominado leasing), sujeitando-se, para fins de tratamento tributário, às disposições da Lei nº 6.099, de 12 de setembro de 1974. Assim, tendo em vista as características essencialmente financeiras desta atividade, a legislação determina que todas as operações de arrendamento mercantil sejam reguladas e fiscalizadas pelo Banco Central do Brasil ("BACEN"), seguindo as normas editadas pelo Conselho Monetário Nacional ("CMN"). Neste sentido, nos termos da Circular do BACEN nº 1.429, de 20 de janeiro de 1989, as empresas de arrendamento mercantil devem escriturar os bens arrendados em seu ativo imobilizado, razão pela qual os referidos bens sofrem uma depreciação, calculada na forma da legislação pertinente (Circular do BACEN nº 1.429/89 e Portaria do Ministro da Fazenda nº 140/84). Além disso, devem as empresas de arrendamento mercantil, consoante as regras expedidas pelos mencionados Órgãos, atualizar, mês a mês, o valor contábil dos contratos ao "valor presente" de todas as contraprestações dos contratos, mediante a aplicação de juros. Este ajuste contábil no valor dos bens do ativo da empresa de arrendamento mercantil é procedido para que mencionadas empresas demonstrem em seus balanços bens registrados com valores mais próximos daqueles que condizem com a realidade da empresa. No caso de empresas que exercem outras atividades que não arrendamento mercantil, os bens registrados no ativo imobilizado somente estariam sujeitos à depreciação. Contudo, em razão da peculiaridade desta atividade (operação de arrendamento mercantil), ao mesmo tempo em que o bem está sendo depreciado, e portanto tendo seu valor reduzido, gera rendimentos para a empresa, os quais são incorporados ao resto deste bem;

4.7.2. Que ao proceder ao ajuste contábil por meio dos procedimentos acima referidos, mediante o confronto entre o valor correspondente à depreciação destes bens arrendados e o montante equivalente à atualização dos valores acordados nos contratos de arrendamento mercantil, mês a mês, auferem receitas (denominadas "receitas de superveniência ativa"), ou incorre em despesas (denominadas "despesas de insuficiência") que, por decorrerem de meros ajustes contábeis, são necessários para que o valor patrimonial dos seus ativos sejam representados por valores que a Ciência Econômica considera mais adequados;

4.7.3. Que a referida "receita de superveniência ativa" não pode ser considerada lucro efetivo da sociedade, passível de tributação pela Contribuição Social sobre o Lucro, mas tão somente um resultado decorrente do ajuste contábil realizado para melhor refletir a situação patrimonial da empresa de arrendamento mercantil, como ocorre na apuração da base de cálculo do IRPJ. Ou seja, este ajuste não compõe o lucro da sociedade, trata-se de receita fictícia que deveria ser expurgada para auferir a receita tributável pela CSLL, já que as operações realizadas somente podem dar ensejo à tributação pela CSLL no final de cada contrato, e não quando dos meros ajustes contábeis procedidos, eis que somente ao final do contrato é que se apurará o lucro efetivamente auferido;

4.7.4. Que caso na apuração dos anos de 2007 e 2008 tivessem sido excluídas as receitas de superveniência de depreciação das bases de cálculo da CSLL, o valor principal da contribuição supostamente devida seria no valor de R\$ 1.080.802,87. Logo, consoante demonstrado, não pode ser mantido os valores exigidos no presente auto de infração que desconsiderou a exclusão das receitas com superveniência ativa, auferidas em virtude dos ajustes obrigatórios pelo BACEN, quando da apuração da base de cálculo da CSLL;

4.8. Sobre o poder probante da contabilidade e o ônus de prova no Direito Tributário:

4.8.1. Que a contabilidade faz prova em favor do contribuinte, motivo pelo qual não se pode admitir o entendimento da Fiscalização no sentido de que não foram apresentados elementos de prova suficientes pela Impugnante, pois 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. Portanto, diante da vasta documentação contábil apresentada, caberia ao Sr. Agente Fiscal descaracterizar adequadamente a veracidade relativa de cada um dos documentos que lhes estavam à disposição, mediante provas cabais e não meras presunções, como fez no presente caso;

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

4.8.3. Que mesmo que não tivesse apresentado documentos suficientes para comprovar a verdade material dos fatos e a contabilidade não fizesse prova em seu favor, o que alega ad argumentandum, as autuações ora combatidas também não poderiam prosperar em razão da ausência de prova de que as despesas não são dedutíveis ou que as exclusões realizadas são indevidas;

4.8.4. Que não poderia a Fiscalização, em hipótese alguma, utilizar-se de recursos presuntivos e meros indícios para concluir, de forma equivocada, que teria

ocorrido dedução de despesas e exclusões indevidas por parte da Impugnante, pois consoante o princípio da segurança jurídica, o tributo só pode ser validamente exigido quando um fato ajusta-se rigorosamente à hipótese de incidência tributária. Não se pode considerar ocorrido o fato imponible por mera ficção ou presunção, isto é, independentemente da efetiva verificação, no mundo fenomênico, dos fatos abstratamente descritos na hipótese de incidência tributária. Em assim sendo, tendo sido demonstrada a impossibilidade de lavratura de autos de infração com fundamento em simples presunção, devem ser reconhecidas como indevidas as glosas originárias do presente processo administrativo, por terem sido realizadas com base em presunções que não encontram respaldo na realidade fática;

4.9. Que não poderia a Fiscalização ter adicionado à base de cálculo da CSLL as despesas consideradas indedutíveis, por falta de previsão legal que autorize tal conduta, pois muito embora a CSLL seja, assim como o IRPJ, tributo incidente sobre o lucro dos contribuintes, certo é que para ela existem normas específicas que tratam das adições e exclusões ao lucro líquido para fins de determinação de sua base de cálculo, as quais nem sempre são as mesmas aplicáveis ao IRPJ. O que existe de comum entre os tributos em questão, e não é nada mais do que isso, são apenas as mesmas regras de apuração e pagamento. O legislador determinou a base de cálculo da CSLL de forma exaustiva {numerus clausus}, fixando, taxativa e individualmente, cada um dos ajustes aplicáveis (artigo 2o e §§, da Lei nº 7.689/88), e não elencou, como hipótese de adição ao lucro líquido, o valor correspondente às despesas questionadas no lançamento. Os únicos ajustes admitidos, por adição, à base de cálculo da CSLL, são aqueles que decorrem de Lei. Com efeito, uma eventual despesa que tenha integrado o lucro líquido somente será considerada indedutível da base de cálculo da CSLL caso haja previsão expressa em lei para este tributo - o que não ocorre para o caso específico. Portanto, não pode subsistir o lançamento da CSLL em questão, sob pena de afronta ao Princípio da Legalidade, um dos mais importantes princípios norteadores do Direito Tributário;

4.10. Que os lançamentos são nulos por falta de liquidez e certeza, pois houve evidente erro na determinação da base tributável e no cálculo do montante do IRPJ devido, uma vez que não foi considerada a compensação relativa ao saldo de prejuízo fiscal, acumulado pela empresa, à porcentagem de 30% do lucro tributável, aplicável ao ano-base de 2007;

4.11. Que caso se entenda pela manutenção das glosas impugnadas, o que admite apenas a título argumentativo, a responsabilidade pelo recolhimento dos tributos incidentes nestes lançamentos fiscais devem ser atribuídas aos diretores da Impugnante à época dos fatos, porque estaria configurada a hipótese de responsabilidade pessoal dos administradores, conforme definido no artigo 135, inciso III do Código Tributário Nacional, que trata da responsabilidade dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado "pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos";

4.12. Que não se pode confundir os conceitos de tributo e de multa. Multa é penalidade pecuniária, não é tributo. É o que se verifica com clareza pela leitura da definição de "tributo", contida no artigo 3o do Código Tributário Nacional. Assim, os juros calculados com base na taxa SELIC não poderão ser exigidos sobre a multa de ofício lançada, por absoluta ausência de previsão legal, tendo em vista que o artigo 13 da Lei nº 9.065/95, que prevê a cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC, remete ao artigo 84 da Lei nº 8.981/95 que, por sua vez, estabelece a cobrança de tais acréscimos apenas sobre tributos. Como conclusão, tem-se que a cobrança de juros

sobre a multa desrespeita o princípio constitucional da legalidade, expressamente previsto nos artigos 5º, II, e 37 da Constituição Federal, o que não pode ser admitido.

A DRJ, por unanimidade de votos, MANTEVE EM PARTE os lançamentos, nos termos das ementas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008, 2009

GLOSA DE DESPESAS INDEDUTÍVEIS JÁ OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO. DESCABIMENTO.

Incabível o lançamento de crédito tributário fundamentado em glosa de despesas indedutíveis na apuração do lucro real, se o contribuinte comprova que as parcelas tidas por indedutíveis já haviam sido adicionadas no Lalur.

DESPESAS OPERACIONAIS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Uma vez reconhecido que os serviços contratados são de natureza imaterial, cuja prova há de ser feita indiretamente, e tendo a empresa apresentado as únicas provas possíveis, quais sejam, notas fiscais de prestação de serviços, comprovantes dos pagamentos e a efetividade do registro contábil, documentos esses não contestados pela fiscalização, a escrituração faz prova em favor do contribuinte, cabendo ao fisco demonstrar sua inveracidade.

PERDAS EM OPERAÇÕES DE CRÉDITOS. DEDUTIBILIDADE. CONDIÇÕES.

A dedutibilidade de perdas em operações de crédito é condicionada à apresentação da prova de que os créditos atendem às condições estabelecidas na legislação para serem deduzidos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2008, 2009 CSLL. DECORRÊNCIA.

Decorrendo a exigência da CSLL da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão proferida para o imposto de renda.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2008, 2009

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

No lançamento de ofício, o valor originário do crédito tributário compreende o valor do tributo e da multa por lançamento de ofício. Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora calculados segundo a Selic.

Processo nº 16327.720420/2012-13
Resolução nº **1401-000.366**

S1-C4T1
Fl. 18

Irresignada com a decisão de primeira instância, a Recorrente interpôs recurso voluntário a este CARF (fls. 1226/1296), repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação e aduzindo em complemento fatos a serem destacados quando da análise do presente voto.

A DRJ recorreu de ofício da parte cancelada.

CÓPIA

VOTO

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

Delimitação da lide

Esta diligência circunscreve-se apenas ao recurso voluntário e especificamente à infração relacionada à “Glosa de despesas relativas a Perdas em Operações de Créditos”

Glosa de despesas relativas a Perdas em Operações de Créditos:

14.7. Quanto ao ano-calendário de 2007, a interessada argumenta que apresentou um relatório em mídia CD, contendo informações relativas a créditos num total de R\$7.079.536,36, o qual foi mencionado no TVF, que teriam obedecido plenamente o disposto no inciso III do artigo 9º da Lei nº 9.430/96 e que, por isso, devem ser exoneradas da tributação. Também alega que parte das despesas relativas ao ano-base de 2007 no valor de R\$2.550 mil foram deduzidas em razão da celebração do compromisso de cessão de crédito e portanto, conforme se expôs, são plenamente dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL, em razão do quanto disposto no artigo 299 do RIR/99.

14.8. Inicialmente cumpre destacar que no Termo de Verificação Fiscal não foi feita qualquer menção ao relatório em mídia CD contendo informações relativas a créditos num total de R\$7.079.536,36, como a interessada alega na impugnação. Porém houve, de fato, a resposta à intimação através da petição de fls. 521/523, na qual a interessada informou à fiscalização que, verbis, "já foi possível gerar, parcialmente, o relatório de perdas (em mídia CD anexa) no valor de R\$ 7.079.536,36 com a respectiva informação analítica das medidas judiciais adotadas para fins do recebimento ou arresto das garantias dos créditos vencidos e não pagos, onde entendemos ter comprovado os procedimentos exigidos pela Lei 9.430/96 no que diz respeito à dedução das perdas de créditos com garantia, tornando-se, assim, necessária a solicitação de prazo adicional a V.Sa para atendimento completo das informações solicitadas".

14.9. O que se tem como certo é que relativamente ao ano-calendário de 2007 a fiscalização acatou deduções no montante de R\$24.371.520,36, **no qual, salvo prova em contrário, já está incluído tanto o valor de R\$7.079.536,36 quanto os R\$2.550.000,00 deduzidos em razão da celebração do compromisso de cessão de crédito. Não existe comprovação de que tais valores (R\$7.079.536,36 e R\$2.550.000,00) estariam entre as parcelas não comprovadas, ou seja, comprovando valores além dos que já foram aceitos pela fiscalização.**

A esse respeito o recurso voluntário foi bastante enfático sobre o suposto erro que estaria sendo cometido pela DRJ que, no mínimo, segundo ela, seria necessário uma diligência:

Cumpre salientar, ainda, que a Turma Julgadora, assim como o Sr. Agente Fiscal, equivocou-se na análise das provas apresentadas pela Recorrente, como será demonstrado a seguir, além de ter deixado de analisar, ou determinar a baixa em diligência dos autos para análise, do CD contendo informações relativas ao créditos glosados no valor de R\$ 7.079.536,36, verbis: (...)

Veja-se, portanto, que apesar de a Turma Julgadora reconhecer que foram apresentadas informações comprobatórias da plena dedutibilidade das perdas no valor de R\$ 7.079.536,36, e que tais informações **não foram, em nenhum momento, apreciadas ou sequer mencionadas pelo Sr. Agente Fiscal, optou por presumir que**

o referido montante estaria contemplado no total de R\$ 24.371.520,36, sem fazer qualquer prova a respeito de tal afirmação.

A despeito de não se poder admitir o procedimento adotado pela Turma Julgadora, que acabou por ferir o princípio da verdade material que rege todo o processo administrativo, a Recorrente demonstrará, novamente nesta oportunidade, que o entendimento adotado pela decisão recorrida não merece prosperar.

III.3.1. Dos Créditos com Garantia no Valor de R\$ 7.079.536,36

Conforme mencionado acima, e reconhecido pela própria Turma Julgadora, relativamente ao ano-calendário de 2007, a Recorrente apresentou ao Sr. Agente Fiscal um relatório em mídia CD, contendo informações relativas a créditos num total de R\$ 7.079.536,36, **o qual não foi, em nenhum momento, devidamente analisado.**

Com base neste relatório, apresentado em resposta à Fiscalização iab la de 21/06/2012 (fls. 521 a 523 dos autos), a Recorrente demonstrou que parte das perdas deduzidas no ano-calendário de 2007, tinham obedecido plenamente o disposto no inciso III do artigo 9o da Lei nº 9.430/96, pois estavam amparadas em procedimentos judiciais de cobrança, conforme foi mencionado na resposta à fiscalização citada pela Turma Julgadora na decisão ora recorrida.

De fato, para que não restassem dúvidas com relação à plena dedutibilidade dessas perdas, a Recorrente anexou novamente o aludido relatório em mídia CD juntamente com a impugnação (doe. 09 da impugnação), porém, a Turma Julgadora prescindiu de analisá-lo, preferindo pressupor que o valor de R\$ 7.079.536,36 estaria contemplado no valor de R\$ 24.371.520,36, o que não reflete a realidade dos fatos.

A despeito de não poder se admitir que a Fiscalização e a Turma Julgadora formem suas convicções com base em presunções, como se falará a seguir, a Recorrente apresenta, de forma exemplificativa, valores que compõem o total de R\$ 7.079.536,36 e que não compõem o valor de R\$ 24.371.520,36, o que evidencia que, caso a Fiscalização e a Turma Julgadora tivessem analisado os documentos que lhes foram apresentados, em observância ao princípio da verdade material, teriam confirmado que o valor de R\$ 7.079.536,36 foi corretamente deduzido pela Recorrente.

E logo a seguir, em seu recurso, trata de ilustrá-lo com alguns exemplos numéricos:

Confira-se, a seguir, alguns exemplos das perdas que não compõe o total de R\$ 24.371.520,36, as quais estão integralmente transcritas em planilha anexa ao presente recurso (doe. 06):

ELZA EMÍLIA DE ANDRADE	5836061	41528	75952831753	06/08/2003	5.199,22
ROBSON MARTINS DE OLIVEIRA	5813690	46146	4271729779	26/06/2003	4.025,71
ALESSANDRO DE OLIVEIRA PINTO	5882085	145109	9052405700	19/09/2003	4.595,12
JORGE FERREIRA NETO	5882164	155180	10303908785	20/04/2003	4.892,64
RICARDO CUNHA DE ARAUJO GOMES	5872658	156247	9171090746	17/04/2003	5.494,08
CARLOS HENRIQUE DANTAS CARDOSO	5873189	168241	89039130	17/10/2003	4.466,09
LUIZ AUGUSTO DE SOUZA VAZ	5878289	175194	8138557729	19/09/2003	4.931,85
FÁTIMA CRISTINA MOREIRA DA SILVA	5890797	212618	76289605704	24/04/2003	5.248,92
LUIZ CARLOS ALVES NEVES	5905987	213911	10266616763	26/06/2003	5.474,27
ADAIR MAGALHÃES	5889107	221693	6455395700	20/07/2004	3.605,85
ADRIANO ALVES DOS SANTOS	5889315	223153	9923203727	21/08/2003	4.886,23
JUAN PAULO DA SILVA	5915147	248729	10075722720	01/10/2003	4.899,12
RAUL SILVA DE SOUZA	5907148	266202	27532437787	26/05/2004	3.821,81
JOSE RODRIGUES DA SILVA	5920523	283008	70541795791	01/02/2004	4.552,39
RICARDO DOS SANTOS	5938319	314388	2305048769	07/05/2004	3.924,58
ANTONIO BARBOZA TOMAS	5929372	316846	96396393468	03/09/2003	4.304,17
MOISES DE SOUZA AZEREDO JÚNIOR	5963015	326417	9485633700	11/08/2003	5.089,29
WASHINGTON LUIZ DIAS MORAES	5935120	340810	54583918100	04/09/2003	3.979,12
NELSON MAIA BORRALHO	5952993	411333	19119569734	09/06/2003	4.603,47
EDER LUIZ	5881142	437089	9167564755	16/05/2004	3.348,63
ALEXSANDER FAZOLE	6001042	481227	3630769721	24/06/2003	4.197,41
LUIZ CARLOS DE SOUZA	6001081	485831	53449355791	24/02/2004	3.159,51
LEANDRO GODAD DE PAULA	5989334	498316	5336920754	17/06/2003	4.972,88
ANDRÉ GLESTO DE CAMARGO	5997838	513359	729444988	23/11/2003	4.181,34
JOÃO CASALOTTI VITURINO	6013241	544352	3703771844	25/02/2004	3.567,44
TOTAL					111.421,14

Como se vê, a DRJ deixou de avançar na análise mais aprofundada dessas parcelas por reputar que a Recorrente estaria contestando matéria incontroversa. Porém, diante do recurso voluntário que se me apresentou não me foi de todo convincente essa posição tomada pela DRJ, além do que, baseou-se em dados genéricos sem muito fundamento sólido: o simples fato de o valor contestado estar incluso (ou ser menor) no (do que o) valor incontroverso

Em relação ao ano-seguinte (2008) a situação também foi colocada pela DRJ nos mesmos termos, gerando assim a mesma dúvida e, contestado no recurso de igual forma:

(...) 14.13. Quanto ao ano-calendário de 2008 a interessada não contesta especificamente cada uma das glosas, mas argumenta que no referido período deduziu R\$21.554.000,00 correspondente ao valor restante dos créditos cedidos mediante contrato oneroso, da mesma forma que já havia deduzido R\$2.550.000,00 no ano-calendário de 2007. Entende, assim, estar comprovada a diferença apontada pela Fiscalização, num total de R\$19.481.896,97.

Mais uma vez vale destacar que a fiscalização, através dos dados constantes nos arquivos magnéticos apresentados pela interessada, acatou um quantitativo de perdas com créditos no ano-calendário de 2008 da ordem de R\$24.292.012,58, no qual já se encontram os créditos cedidos por contrato oneroso.

Restaram incomprovadas, e por isso mantidas no presente voto, as diferenças apontadas pela fiscalização, sendo R\$13.659.256,96 a título de diferenças não comprovadas e R\$5.822.640,01 de Parc. Não comprovadas ref. Arquivo2 e arquivo3.

Nesse contexto de insegurança quanto a pertinência das provas analisada e em nome da verdade material, baixo o processo em diligência para que sejam sanadas tais dúvidas:

- a fiscalização deve aprofundar na investigação dessas dúvidas, intimando o contribuinte se for necessário.

- Se de fato as parcelas questionadas pela Recorrente compuseram mesmo a parte controversa da autuação, oportunizar ao contribuinte o complemento da prova e se pronunciar a respeito de sua adequação, aprofundando-se na ocorrência desse evento de cessão de créditos

Ao final, a autoridade fiscal deverá elaborar **relatório conclusivo** das verificações, ressalvado o fornecimento de informações adicionais e a juntada de outros documentos que entender necessários, entregar cópia do relatório à interessada e conceder prazo de 30 (trinta) dias para que ela se pronuncie sobre as suas conclusões, após o que, o processo deverá retornar a este CARF para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto