



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16327.720464/2016-69  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-003.909 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de setembro de 2019  
**Recorrente** BCV - BANCO DE CRÉDITO E VAREJO S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2011

PROCESSUAL. ADMINISTRATIVO. LANÇAMENTO. VERDADE MATERIAL E ART. 142 DO CTN.

No ato de lançamento, a Autoridade Administrativa, salvo nos casos de presunção legal, deve exaurir toda a matéria fática necessária a total e concreta tipificação do aspecto material da hipótese de incidência.

GLOSA DE DESPESA. FUNDAMENTO EQUIVOCADO. NULIDADE. AUSÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

O erro na fundamentação da glosa promovida pela autoridade fiscal (glosa de provisão, em lugar de baixa de despesa antecipada ou exclusão indevida) não implica na nulidade do lançamento, mas na sua improcedência quanto a tal tópico.

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITO. DEDUTIBILIDADE. REQUISITOS

Eventuais perdas no recebimento de créditos somente serão dedutíveis se atendidos cumulativamente os seguintes critérios: a) referir-se a perdas no recebimento de créditos efetivamente ocorridas nas atividades da pessoa jurídica; b) a legislação tributária admitir como dedutíveis na apuração do Lucro Real.

COTAS EM FUNDO DE INVESTIMENTO. ÁGIO. LUCRO REAL. EXCLUSÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

O valor de ágio pago na aquisição de cotas de fundo de investimento, correspondente à diferença entre o custo de aquisição e o valor patrimonial das referidas cotas, não é dedutível na apuração do lucro real, por ausência de previsão legal.

DESPESAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO. NOTAS FISCAIS/NOTAS DE DÉBITO. INSUFICIÊNCIA.

A simples apresentação de notas fiscais e/ou notas de débito que atendam aos requisitos formais preconizados pela legislação de regência não é suficiente para comprovar despesas, sendo necessária, quando realizada intimação neste

sentido, a especificação dos serviços e a comprovação dos pagamentos, bem como da efetividade e da necessidade do serviço para a tomadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso quanto: ao item 1.3.1 - Exclusão de pretensão prejuízo com venda de 180 cotas do Fundo FDIC Multisetorial empresarial, vencidos os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Wilson Kazumi Nakayama e Rogério Aparecido Gil que davam provimento em menor extensão; e, ainda, com relação ao TVF 2, item 11 - Service Bank Serv. Tec. e Repr. Com. S.A., vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca (relator) e Flávio Machado Vilhena Dias que davam provimento em maior extensão; por maioria, em negar provimento ao recurso quanto: - ao item 1.3.2 - Baixa de ágio não amortizado contabilmente; e, - ao item 1.3.8 - Estorno de receitas - FIDC Sirius; vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Breno do Carmo Moreira Vieira, que reconheciam a nulidade do lançamento nestes pontos; por unanimidade, em dar provimento ao recurso quanto: - ao item 1.3.3 - Baixa de despesas antecipadas - HSBC e BGN - operações relativas à créditos consignados/aposentados pelo INSS; - ao item 1.3.6 - Exclusão de créditos a receber - acordos firmados com HSBC e BGN; votando pelas conclusões do relator os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Wilson Kazumi Nakayama, Maria Lucia Miceli, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado e ainda, quanto ao IRRF (TVF 2), votando o conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias pelas conclusões do relator; por unanimidade, em negar provimento ao recurso quanto: - aos itens 1.3.4 e 1.3.5 - Estorno de receitas - cessão de contrato FIDC e Ajax; - ao item 1.3.7 - Provisão constituída para suportar um acordo firmado entre o Contribuinte e a empresa Costa & Assessoria; - ao item 1.3.9 - Falta de adição de receita de venda de imóveis; e, ainda, com relação ao TVF 2: aos itens 1 a 7 - Consigtech-Soluções e Cons. em Processos, Elenir Rocha de Moraes - ME - CNPJ 04.704.463/0001-95, Prudenced Intermed. Fin. e Negócios Ltda, Recred Recuperadora de Créditos Piva e Berto Ltda., Sanbre Empréstimos Prest. De Serviços Ltda., Soma Mais Assessoria Fin e Adm. Ltda. e Servcred Assessoria Financeira Ltda, - aos itens 9 e 10 - Back Office Assessoria Econ.e Fin. S/C Ltda. e Mundial - Cons. Econômica Financeira Ltda, votando os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Wilson Kazumi Nakayama e Maria Lúcia Miceli pelas conclusões do relator quanto a estes pontos (itens 1 a 7, 9 e 10); ao item 8 - Costa Assessoria Emp. Contábil S/C Ltda.; e, ainda, quanto ao TVF 3, item 1.2.1 - Das comissões de financiamentos; por unanimidade, em dar provimento parcial ao recurso quanto: - ao item 12 - Diveo do Brasil Telecomunicações Ltda, votando os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Wilson Kazumi Nakayama e Maria Lúcia Miceli pelas conclusões do relator. Designado o conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo para redigir o voto vencedor nos pontos em que o relator foi vencido. O conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo solicitou apresentação de declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca – Relator

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Redator designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente). Ausente o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório, substituído pelo Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama.

## Relatório

Este processo, diga-se, já foi objeto de relato anterior, erigido quando da propositura da resolução constante de e-fls. 17.947/17.968 (nº 1302-000.645), de minha lavra, em que todas as questões fáticas inerentes às autuações em análise foram descritas, razão pela qual, tomo a liberdade de, incorrendo em autoplágio, reprisá-lo a seguir.

Cuida o feito de autos de infração lavrados em desfavor do recorrente por meio dos quais, em razão de glosas de exclusões realizadas no lucro líquido e de despesas operacionais, foram recompostos os saldos negativos de IRPJ e de CSLL da empresa no ano calendário de 2011. Ainda em decorrência, mormente, das glosas de despesas, efetuou-se o lançamento de crédito tributário de IRRF, com espeque nos preceitos do art. 61 da Lei 8.981/95.

No caso, as autuações restaram embasadas em três infrações descritas separadamente, cada qual, em três TVF (TVF1 - e-fls. 16.245 a 16.259; TVF2 - e-fls. 16.259 a 16.326; e TVF3 - e-fls. 16.327 a 16.330), sendo elas:

- a) exclusões indevidas e falta de adições obrigatórias ao lucro líquido da empresa;
- b) dedução de despesas com prestadores de serviços não comprovadas (que gerou a exigência, também, do IRRF);
- c) exclusão de outras despesas operacionais.

### **TVF1 - Exclusões irregulares e falta de adições obrigatórias**

Pelo que se extrai das manifestações constantes dos autos, a infração descrita neste TVF teria ocorrido a partir de ajustes realizados pelo recorrente no lucro líquido do período de apuração, por força de determinação imposta pelo Banco Central do Brasil, e que totalizaram o montante de R\$ 787.232.000,00 (doc. de e-fls. 141).

Como destacado no citado TVF, os vícios encontrados pelo BACEN na escrita contábil do Banco Schahin, antiga denominação do recorrente, levaram à intervenção da aludida autarquia na instituição financeira e, posteriormente, à sua venda ao Grupo BMG (venda que fez com que o grupo adquirente contratasse a empresa *PriceWaterHouseCoopers* para a elaboração de relatório de *due diligence*).

Ao que interessa ao feito, em atendimento às determinações do BACEN, e também com base nas considerações da empresa de auditoria externa, o contribuinte promoveu a exclusão do valor de R\$ 285.850.179,23, relativo à lucros/prejuízos acumulados, registrado na conta contábil de n.º 6.1.8.10-2 (razão analítico de e-fls. 69). Deste valor, a D. Auditoria extraiu as seguintes exclusões que foram objeto da verificação fiscal:

HISTÓRICO	17/08/2011	18/08/2011	30/09/2011
SECURITIZAÇÃO DE 180 QUOTAS DO FDIC MULTISSETORIAL EMPRESARIAL P/ SCHAHIN SEC DE CREDTS FINANC S/A	21.398.401,17		
BAIXA DO AGIO NÃO AMORTIZADO FUNDO SIRIUS - CONFORME CONTRATO	4.333.000,00		
BAIXA DESPESAS ANTECIPADAS INSS - CONFORME CONTRATO	6.320.956,75		
BAIXA DESPESAS ANTECIPADAS INSS - CONFORME CONTRATO	523.579,40		
BAIXA DESPESAS ANTECIPADAS INSS - CONFORME CONTRATO	1.444.798,92		
BAIXA DESPESAS ANTECIPADAS INSS - CONFORME CONTRATO	3.799.095,30		
ESTORNO DE RENDAS S/ CESSÃO DE CRÉDITO FUNDO SIRIUS - CONFORME CONTRATO	93.353.000,00		
ESTORNO DE RENDAS S/ CESSÃO DE CRÉDITO FUNDO AJAX - CONFORME CONTRATO	28.355.000,00		
BAIXA ACORDO OPERACIONAL HSBC	8.371.000,00	4.519.232,63	
BAIXA ACORDO OPERACIONAL BGN	36.485.000,00	22.995.488,52	
PROVISÃO CONTRATO COSTA & ASSESSORIA		1.349.000,00	
REF. VALORES A REPASSAR FIDC SIRIUS		5.634.364,67	
Ref. baixa p/ venda do imóvel - Schahin			2.439.108,00
Ref. baixa p/ venda do imóvel - Schahin			24.662.092,00
Ref. baixa p/ venda do imóvel - Schahin			-11.814.175,30

A partir daí, a D. Fiscalização passa a discorrer sobre cada um dos itens acima, tendo, por razões diversas, calculado um montante tributário da ordem de R\$ 204.292.917,30, dos quais R\$ 194.692.917,30 refeririam-se à valores indevidamente excluídos do lucro líquido e R\$ 9.600.000,00, de outro lado, à adição obrigatória não realizada pelo contribuinte.

Tentarei, agora, sinteticamente, descrever os motivos de cada um dos apontamentos realizados pela Autoridade Lançadora, já fazendo, por uma questão de economia, o necessário cotejo com os argumentos deduzidos pelo contribuinte em suas razões de impugnação e, também, recursais.

### Item 1.3.1 - Securitização de 180 cotas do Fundo FDIC Multisetorial Empresarial para Schahin Securitizadora.

O problema aqui centra-se no fato de ter, a Auditoria Fiscal, identificado a exclusão do valor de R\$ 21.398.401,17 como consequência da cessão das 180 cotas detidas pelo recorrente no Fundo mencionado no preâmbulo acima à Schahin Securitizadora. Tais direitos teriam sido alienados pelo valor **total** de R\$ 5,00 (contrato de cessão de cotas de e-fls. 576/582).

De acordo com o relato fiscal, na data da predita cessão, o fundo não tinha valor de custo contabilizado. Isto porque o BACEN, através do comunicado já tratado linhas acima (alínea "d" do item 9 do Termo de Comparecimento DESUP/GTSP5-2011/0001 - e-fls. 136/140), havia determinado ao contribuinte a realização de ajustes ante a **insubsistência de valor atribuível ao mencionado fundo**<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> "d) Ajuste Regulamentar IV - Cotas de FIndos de Investimentos - R\$ 50.000 mil

Valor declarado pela Instituição como insubsistente, correspondente a cotas dos fundos de investimentos Ajax Fundo de Investimento em Direitos Creditórios e FIDC Multisetorial Empresarial LP" (e-fls. 138).

A mingua de custo contábil, não haveria, ao ver da Autoridade Lançadora, prejuízos verificáveis no negócio pactuado, sendo ilícita, pois, a exclusão pretendida pelo recorrente.

A instituição financeira insurgente, em sua impugnação, sustenta, basicamente, que o BACEN teria considerado insubsistente o valor atribuível ao aludido Fundo por desconhecer, à época, de extrato fornecido pela empresa Petra Personal Trader Corretora de Valores, originariamente juntado à e-fls. 582<sup>2</sup> e, novamente, em sua defesa. Neste documento, a Corretora informava que, em 29/07/11, o saldo existente no fundo seria de R\$ 21.398.401,17, sendo este o montante tomado pela Instituição como parâmetro para reduzir a conta de ativo de nº 1.3.1.15.60.0001-6, tendo como contrapartida o débito na conta do PL de nº 6.1.8.10-2, já mencionada anteriormente.

Em linhas gerais, o documento em questão comprovaria que o fundo detinha valores efetivos (não insubsistentes) e que, com a cessão das cotas pelo valor de R\$ 5,00, estaria plenamente demonstrado o prejuízo dedutível do lucro líquido, não só, contábil, mas também fiscal.

Em suas razões recursais, a instituição financeira além de apresentar algumas características do fundo, afirma, mais, a sua existência até a data atual, além de expor que entre os anos de 2010 e 2011 este investimento teve, inclusive, incremento patrimonial (variando de R\$ 18 milhões para os citados R\$ 21 milhões). Quanto ao mais, reprisa os argumentos já lançados em sua impugnação sustentando, ainda, que o fato da venda ter sido realizada por parcos R\$ 5,00 não induziria a assunção de presunção sobre a alegada insubsistência do fundo (a recorrente diz, outrossim, que, quando muito, caberia à Schachin Securitizadora registrar o deságio em sua escrita contábil, não cabendo ao autuado controlar ou "auditar" a contabilização de terceiros).

### **Item 1.3.2 Baixa do ágio não amortizado do Fundo Sirius**

Este tópico trata de uma dedução de despesas com amortização de ágio observado na aquisição do fundo descrito neste subtítulo e uma exclusão relativa a baixa do saldo do respectivo ágio. A dedução, realizada até abril de 2011, alçou a monta de R\$ 667.000,00, ao passo que o valor total da baixa do referido saldo, não amortizado, o foi no importe de R\$ 4.333.000,04 (confira-se a nota 15 do Relatório de DD da lavra da *Price*, e-fls. 13.073).

Esta "infração" foi apontada pela D. Auditoria a partir de duas premissas:

a) a despeito de intimado, o contribuinte não trouxe, no curso da instrução fiscalizatória, a cópia do contrato de aquisição do fundo;

b) ainda que a *Price* tenha recomendado a baixa do saldo havido em abril de 2011, o mencionado relatório teria apontado para o equívoco quanto ao prazo de amortização, considerando que, de acordo com esta auditoria externa, o prazo médio da carteira que compunha o Fundo era de 27 meses, e não de 48 meses, como pretendido pela Administração da Instituição. Demais disso, afirma que os créditos componentes do fundo vinham se deteriorando e, finalmente, que não existiriam, no contrato firmado pela recorrente, elementos suficientes para identificar o fundamento do registro do ágio em análise.

<sup>2</sup> Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 22/09/2014 juntado à e-fls. 316/317.

Assim, a mingua de prova quanto ao fundamento do ágio, a Fiscalização Federal houve por bem considerar indedutível a despesa com amortização realizada até abril e ilícita a exclusão realizada quanto a baixa do saldo remanescente do ágio no ano-calendário de 2011.

O contribuinte, em sua defesa, afirma que o ágio objeto deste tópico teria obedecido aos preceitos dos artigos 7º e 8º da Lei 9.532/95 e que, demais a mais, o seu registro teria seguido os ditames da Instrução CVM de nº 247/96, art. 13. Por outro lado, sustenta que os documentos apresentados, especialmente no maço dois (de sua impugnação), comprovariam a origem da mais valia paga, sustentado, por fim, que, até o advento da Lei 12.973, não havia exigência de exibição de demonstrações, por meio de laudo técnico, sobre o fundamento do ágio.

Já em suas razões recursais, o contribuinte inova totalmente os seus argumentos afirmando que o ágio verificado quando da aquisição das cotas do FIDC Sirius teria fundamento no CPC 38, item 46, que determinaria a fixação do valor do investimento em **ativos financeiros** (e não em participações societárias) a partir do valor justo, calculado este, por sua vez, pelo "método dos juros efetivos" (palavras do recorrente). Além disso, sustenta que o parágrafo 54(a) do aludido diploma normativo contábil daria o necessário azo técnico à amortização mensal do ágio porventura observado. Por fim, aponta para três documentos que, a seu ver, seriam suficientes para demonstrar o fundamento do ágio:

i) a comprovação do pagamento do valor de R\$ 308 milhões pela compra das cotas do Fundo em análise (TEDs juntadas à e-fls. 16.545/16.455);

ii) relatório emitido pelo Banco Santander, então administrador da carteira, que atestaria que o valor do Fundo, na época da transação em que o ágio teria sido observado, era de R\$ 300 milhões, aproximadamente (documento juntado pelo recorrente apenas por ocasião de seu recurso voluntário - e-fls. 17.911/17.916);

iii) demonstrativo de amortização de ágio baseado no prazo de realização da carteira (doc. de e-fls. 16.452).

Registre-se que a recorrente não trouxe nenhuma justificativa para a inovação dos argumentos ou mesmo para a apresentação tardia de documentos.

### **Item. 1.3.3 baixa de despesas antecipadas - HSBC e BGN - operações relativas à créditos consignados/aposentados pelo INSS**

Peço vênia para transcrever o seguinte trecho do TVF que sintetiza, de forma objetiva, o cerne do problema aqui tratado:

A Nota 11 do relatório da PWC apurou que o contribuinte possuía registrado no grupo de conta de despesas antecipadas valores a receber relativos a despesas decorrentes das operações de INSS realizadas com BGN e HSBC no montante de R\$ 12.089 mil em 30/04/2011 e a sua baixa deveria ocorrer pois este ativo seria de difícil realização conforme declarado pela administração do banco no Termo de Comparecimento DESUP/GTS5-2011/0001 emitido pelo BACEN.

A partir destas informações, a conclusão a que chegou a D. Fiscalização é que a empresa estaria, em verdade, deduzindo despesas com constituição de provisões, notadamente porque as perdas com o recebimento de tais créditos não teriam, ainda, sido observadas.

Em sua impugnação, o contribuinte afirma que, primeiramente, a Fiscalização teria calçado o lançamento apenas, e exclusivamente, em fragmentos do relatório PWC e que, lado outro, os valores em referência teriam sido efetivamente dispendidos pelo Banco. Não se trataria, pois, de meras provisões mas, isto sim, de despesas efetivas - reconhecidas com o término do contrato e com a recomendação da PWC (de baixa do ativo), não justificando, portanto, a glosa. No seu recurso, diga-se, ainda que de forma um pouco mais detalhada, a instituição financeira reprisa estes argumentos.

#### **Itens 1.3.4 e 1.3.5 - Estorno de receitas - cessão de contrato FIDC e Ajax**

Nos dois casos, resume-se a querela ao oferecimento à tributação das receitas obtidas pela cessão de créditos realizadas pela instituição financeira à FIDC e à Ajax no ano de 2010 e a sua subsequente exclusão do lucro líquido contábil realizada no ano-calendário de 2011; tal conduta restara calcada na orientação contida no relatório DD/PWC que teria sugerido que tais operações, um vez realizadas entre o banco e fundos dos quais era o cotista majoritário, poderia encerrar questionamentos (porque não praticado dentro do princípio de *arms length*).

A D. Auditoria, resumidamente, asseverou que o fato da operação ter sido realizada entre partes relacionadas não retiraria a correção da exigência tributária relativa ao ano de 2010 (tais receitas teriam sido, corretamente, tributadas); ato contínuo, a sua exclusão no ano subsequente seria ilícita, não só porque injustificável, mas também por entender que o contribuinte teria dado, às preditas receitas, tratamento próprio de provisões as quais, ressalvadas as exceções legais, não são dedutíveis do lucro líquido.

O argumento deduzido, aqui, pelo Recorrente cinge ao fato de que, por meio do documento já citado anteriormente (e-fls. 136/140), o BACEN considerou simuladas as operações realizadas entre o Banco e os fundos dos quais era cotista majoritário, determinando, por conseguinte, o ajuste total dos valores reconhecidos no ano de 2010. Em linhas gerais, o contribuinte assevera que Autarquia Reguladora teria determinado o desfazimento dos negócios pactuados naquele ano de sorte que, para anular os efeitos fiscais observados em 2010, e evitar-se, assim, a tributação de grandeza estranha à materialidade do IRPJ e da CSLL, a exclusão do resultado daquelas cessões no ano 2011 se impunha.

Esta mesma linha de defesa foi reprisada no recurso voluntário.

#### **Item 1.3.6 - Exclusão de créditos a receber - acordos firmados com HSBC e BGN**

A par de algumas especificidades, a situação ora versada foi glosada pelos exatos mesmos motivos tratados no tópico "c" (item 1.3.3 do TVF), acima.

Objetivamente, o recorrente manteve um contrato de compartilhamento de resultados junto ao HSBC e a o BGN e que os montantes inicialmente registrados como ativos (créditos a receber) foram baixados em razão, tão só, da incerteza quanto a sua liquidação. A glosa, neste caso, mais uma vez, se deu por entender, a Autoridade Lançadora, que a instituição pretenderia a exclusão de despesas com a formação de provisões...

Vale apenas observar que parte da exclusão ora tratada foi considerada regular pelo Fisco. A exigência, aqui, se limita às exclusões realizadas em função da iliquidez dos citados ativos.

O contribuinte alega, tanto em sua impugnação, como em seu recurso voluntário, que a exclusão estaria correta por, primeiramente, não se tratar de despesas com a constituição de provisões e, em segundo lugar, por se tratar de despesas efetivas com perdas de créditos.

#### **Item 1.3.7 - Provisão constituída para suportar um acordo firmado entre o Contribuinte e a empresa Costa & Assessoria**

O BACEN havia determinado ao contribuinte que constituísse uma provisão para suportar as parcelas remanescentes de um acordo judicial firmado com a empresa Costa & Assessoria, no importe de R\$ 1.349.000,00.

No caso, como se extrai do relatório constante do TVF, a instituição financeira efetivou um crédito na conta do passivo de nº 4.9.9.92.00.0062-27 – “*Credores Diversos - pais – diversos*”. A D. Auditoria Fiscal entendeu que este valor, conquanto se revelar como provisão constituída por determinação de órgão regulador, não seria passível de dedução ou exclusão, por falta de previsão legal.

O recorrente, em sua defesa e em suas razões recursais refuta as conclusões fiscais ao argumento de que, quando do advento da notificação encaminhada pelo BACEN, foi respondido à esta autarquia federal que os valores concernentes ao citado acordo teriam sido reconhecidos como despesas efetivas (“*contas a pagar*”), já que a necessidade de seu pagamento era certa e líquida, não condicionada a qualquer evento futuro e incerto. Os valores aqui excluídos, pois, seriam, em verdade, despesas operacionais efetivas e concretas, nas palavras da instituição financeira, e, portanto, dedutíveis nos termos do art. 299 do RIR.

#### **Item 1.3.8 - Estorno de receitas - FIDC Sirius**

Este valor teria sido excluído pela instituição financeira sob alegação de se tratar de receitas indevidamente reconhecidas e que os mesmos seriam registrados em conta de passivo para repasse a terceiros.

Como alertado pela D. Auditoria Fiscal, este ajuste não foi realizado por determinação do BACEN, nem tampouco por recomendação da PWC e, a despeito de intimado para comprovar que o citado montante passou pelas contas de resultado no passado, a empresa permaneceu inerte. Considerando que a conta em que foi lançado o predito estorno teria características de conta de provisão, glosou-o.

Em sua impugnação, o contribuinte se limita a afirmar não se tratar de uma provisão e, mais, que a exigência dos tributos, no caso, seria contrária ao art. 43 do CTN por não representar renda tributável. Em seu recurso voluntário nada acrescentou aos argumentos já despendidos.

### Item 1.3.9 - Baixa por venda de imóvel

De acordo com o relato fiscal, a empresa teria realizado três lançamentos em contrapartida às anotações realizadas no dia 30/09/2011: dois a crédito e um a débito das contas de ativo descritas em planilha que reproduzo a seguir:

CONTA	DESCRIÇÃO	VALOR
2.2.3.10.10-1	IMOVEIS DE USO - TERRENOS	2.439.108,00
2.2.3.10.20-4	IMOVEIS DE USO - EDIFICAÇÕES	24.662.092,00
2.2.3.99-5	IMOVEIS DE USO - DEPREC ACUMULADA	-11.814.175,30
		15.287.024,70

Em razão destes lançamentos, o valor contábil do imóvel alçou a monta de R\$ 15.287.024,70; ainda de acordo com o relatório fiscal, o contribuinte tinha informado que a baixa dos valores acima descritos teria se dado em função da venda do imóvel aos seus antigos controladores, consoante avençado através de Contrato de Compra e Venda de Ações firmado entre o Banco BCV (antigo Banco Schahin) e o BMG (cláusula 11.2 - e-fls. 16.175).

A baixa, no caso, se dera pelo valor total do imóvel registrado pela empresa (R\$ 15.287.024,70), justificando-a, o recorrente, à alegação de se tratar de prejuízo na venda do citado ativo.

A fiscalização, após intimações encaminhadas ao contribuinte, destaca, ainda, que, pelo aludido contrato, o autuado teria vendido o imóvel pelo valor de R\$ 9.600.000,00, valor este que não foi registrado em nenhuma conta de resultado, nem tampouco na conta de nº 6.1.8.10.00.0001-1 (conta de ajuste). A receita da venda do bem em questão, portanto, não foi levada à tributação; considerando o valor contábil registrado pela instituição (R\$ 15.287.024,07) o prejuízo observado seria de R\$ 5.687.024,70 e não de 15 Milhões.

A luz destes fatos, a d. Auditoria Fiscal assim concluiu:

No caso do item 1.3.9 o contribuinte procedeu a venda de um imóvel e contabilizou apenas a baixa deste ativo sem contabilizar a receita referente à venda do imóvel previsto na cláusula 11.2 do CCVA, logo o valor desta venda deve ser adicionado ao lucro líquido para apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Sobre este ponto, o contribuinte, nas razões de impugnação, se limita a dizer que o valor de R\$ 9.600.000,00 seria de difícil recebimento, razão pela qual deixou de lançá-lo em sua escrita contábil e que, demais a mais, este valor não representaria acréscimo patrimonial, razões estas reprisadas, *ipsis litteris*, em seu Recurso Voluntário.

### Valores tributáveis apontados ao final do TVF1

Ha vista das considerações acima, a D. Auditoria Fiscal encerrou o primeiro termo de verificação, apontando os seguintes valores tributáveis:

ITEM	VALOR TRIBUTÁVEL	
	EXCLUSÃO INDEVIDA	ADIÇÃO NÃO REALIZADA
1.3.1	21.398.401,17	
1.3.2	4.999.999,94	
1.3.3	12.088.430,37	
1.3.4	93.353.000,00	
1.3.5	28.355.000,00	
1.3.6	27.514.721,15	
1.3.7	1.349.000,00	
1.3.8	5.634.364,67	
1.3.9		9.600.000,00
TOTAL	194.692.917,30	9.600.000,00

**TVF2 - Despesas operacionais com prestadores de serviços não comprovadas.**

Como já dito, este TVF descreve despesas deduzidas pelo recorrente em decorrência de serviços contratados com as empresas abaixo discriminadas:

CNPJ/CPF	Nome
00.393.380/0001-71	WORK COMERCIO E REPRESENTACAO LTDA
00.581.891/0001-17	SERVICE BANK SERVICOS TECNOLOGICOS E REPRES. COMERCIAIS SA
01.588.770/0008-36	DIVEODO BRASIL TELECOMUNICACOES LTDA
03.032.627/0006-27	MULTICRED PRESTADORA DE SERVICOS SIS LTDA
03.864.582/0001-42	COSTA ASSESSORIA EMPRESARIAL CONTABIL SIC LTDA
04.234.619/0001-11	CESARIO F3 PROMOCOE S E EVENTOS LTDA
04.704.463/0001-95	ELENIR ROCHA DE MORAIS - ME
04.925.120/0001-50	RECRED RECUPERADORA DE CREDITOS PIVA & BERTO LTDA EPP
05.267.875/0001-78	MUNDIAL - CONSULTORIA ECONOMICA FINANCEIRA LTDA
05.805.289/0001-30	SERVCRED ASSESSORIA FINANCEIRA LTDA
07.333.607/0001-32	SANBRE EMPRESTIMOS PRESTACAO DE SERVICOS LTDA
07.845.062/0001-43	JM COMERCIO COMUNICACOES E SERVICOS LTDA
07.980.086/0001-05	CONSIGTECH-SOLUCOES E CONSULTORIA EM PROCESSOS
08.100.032/0001-70	SOMA MAIS ASSESSORIA FINANCEIRA E ADMINISTRATIVA LTDA
09.299.957/0001-55	PRUDENCREC INTERMEDIACAO FINANCEIRA E NEGOCIOS LTDA
42.422.253/0002-84	EMPRESA DE TECN. E INFORM. DE PREVIDENCIA SOCIAL - DATAPREV
57.040.040/0001-84	MATERA SYSTEMS INFORMATICA LTDA.

Ressalvados alguns casos que detem particularidades, a maioria das glosas realizadas tem fundamento exclusivamente na falta de comprovação da efetiva prestação de serviços, seja pela não apresentação da integralidade das notas fiscais concernentes às respectivas avenças, seja, e principalmente, pela não exibição de provas destinadas a demonstrar que o contribuinte transferiu recursos, via cheques, TEDs ou outras formas de entrega, à estes prestadores.

Para reduzir, neste passo, a extensão deste relatório, e dada a absoluta identidade havida entre alguns dos tópicos constantes deste TVF, farei um resumo consolidado em um único item daqueles cujos fatos determinantes para a autuação sejam precisamente os mesmos.

**TV2 - Itens 1 a 7 - 1 – Consitech-Soluções e Cons. em Processos, Elenir Rocha de Moraes – ME – CNPJ 04.704.463/0001-95, Prudenced Intermed. Fin. e Negócios Ltda, Recred Recuperadora de Créditos Piva e Berto Ltda., Sanbre Empréstimos Prest. De Serviços Ltda., Soma Mais Assessoria Fin e Adm. Ltda. e Servcred Assessoria Financeira Ltda.**

Todas as empresas listadas nestes 7 itens detinham, com o autuado, contrato de "correspondente bancário" e em todas foram descritas remunerações por pretensas intermediações de negócios, além de reembolsos de despesas com mídia compartilhada e, em alguns casos, com pagamentos de "verbas de produção".

Em todos os casos, a despeito de intimada por mais de uma vez, foram apresentadas apenas parte das notas fiscais relativas às despesas escrituradas em sua contabilidade, não tendo sido exibido nenhum documento relativo à comprovação do efetivo dispêndio de recursos como contraprestação pelos serviços descritos nos preditos contratos.

Também não foram trazidos elementos de prova que pudessem demonstrar o pagamento concreto de valores concernentes aos citados reembolsos ou com a mencionada "verba de produção".

Foi, ainda, apontado pela Autoridade Fiscal que todos os contratos apresentados descreviam genericamente as condições de remuneração, remetendo as regras de seu cálculo a um "*Manual Operacional e dos Percentuais de Remuneração*" (parte integrante dos acordos), que, não obstante instado a trazê-lo ao feito, o contribuinte não o fez.

Ao fim, questionou, ainda, a D. Autoridade, a divergência verificada entre os valores constantes das DIRFs apresentadas e aqueles registrados pelo recorrente em sua escrita contábil.

Especialmente quanto a empresa Elenir Rocha de Moraes, consignou a fiscalização que este prestador se declarou inativo ao longo do ano-calendário de 2011.

Considerando que a Instituição Financeira não trouxe a integralidade das notas fiscais relativas aos serviços cujas despesas teriam sido deduzidas das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL e, mais importante, mesmo quanto aos documentos que foram apresentados, que o contribuinte não comprovou o pagamento efetivo destas despesas, a Fiscalização as glosou.

O recorrente, em suas razões de impugnação, não trouxe as notas fiscais faltantes, limitando-se, genericamente, a afirmar que os serviços tomados eram essenciais à sua atividade operacional e que, por outro lado, seria desarrazoada a exigência imposta pela Autoridade Lançadora de trazer comprovantes de pagamento via transferência, boleto ou cheques, destinados aos prestadores ora analisados.

Afirmou, outrossim, que as notas fiscais trazidas e, em especial, as DIRFs, seriam suficientes para comprovar o efetivo dispêndio de recursos quanto aos contratos aqui tratados, em que a própria Fiscalização teria reconhecido a ocorrência da retenção na fonte dos valores pagos em remuneração pelos serviços prestados.

Em relação à divergência entre os valores constantes das DIRFs supra referidas, esclareceu que tal diferença seria resultado do decote dos montantes concernentes, justamente, ao IRFonte e aos reembolsos.

Já em seu recurso voluntário, além de afirmar que a Auditoria Fiscal, e também a DRJ, não poderiam deixar de reconhecer a validade, e efetividade, aos menos das notas fiscais concretamente apresentadas, sustentou, ainda, ter conseguido comprovar o pagamento de algumas despesas relacionadas a estes documentos, premendo, quando menos, pelo provimento parcial de suas razões de insurgência.

**TVF 2 – Itens 8 a 10 – Costa Assessoria Emp. Contábil S/C Ltda., Back Office Assessoria Econ.e Fin. S/C Ltda. e Mundial – Cons. Econômica Financeira Ltda.**

Aqui, além de replicar os mesmos argumentos já tratados anteriormente, a Fiscalização acresce, ainda, que:

a) não havia contrato em vigor no ano de 2011 ou este não foi exibido; especificamente no caso da empresa Costa Assessoria, o contrato que foi apresentado já encontrava rescindido desde 20 de maio de **2008**; apenas no caso da Mundial, o citado contrato foi apresentado, todavia, desprovido de seus aditivos e anexos;

b) os sócios majoritários das prestadoras de serviços seriam, à época dos eventos tratados neste feito, diretores da instituição financeira ora recorrente, fato que, aos olhos do Auditor Fiscal, retiraria o requisito de "necessidade" da predita despesa (já que a atividade de um diretor do Banco seria, propriamente, a de consultoria, tal como descrita nas notas fiscais exibidas pelo contribuinte);

c) foram realizadas diversas intimações ao contribuinte a fim de que exhibisse planilhas, relatórios e outros documentos, da lavra do prestador de serviços, que pudessem evidenciar a execução de tarefas próprias da atividade de consultoria (mormente por inexistir, neste caso, contrato em vigor), sem que tais intimações fossem atendidas.

Diante de tais constatações, e, ao ver da D. Auditoria, a mingua de provas da efetiva prestação dos serviços, promoveu-se as glosas destas despesas.

O contribuinte, em sua impugnação, repete os argumentos já deduzidos quanto aos tópicos anteriores e acresce que o caso das três empresas em testilha fora resultado de uma alegada praxe de mercado consistente na contratação de diretores não estatutários "*através de pessoas jurídicas, justamente para possibilitar maior flexibilidade de horários e, por opção dos próprios prestadores dos serviços, para que estes não estejam subordinados a uma única instituição. Esses profissionais são, em realidade, técnicos que prestam consultoria permanente e essencial à consecução das tarefas da empresa*".

Demais disso, centrando-nos na situação da Costa Assessoria, a instituição explica que os valores deduzidos seriam, em verdade, pagamentos de um acordo celebrado nos autos de uma ação movida **pelo sócio da prestadora de serviços** em desfavor do Banco. Junta, ainda, uma cópia do Balanço da empresa Costa Assessoria, asseverando que este documento comprovaria o efetivo pagamento das despesas apropriadas no exercício de 2011 (documento que, em princípio, não localizei nos autos).

Cumpra registrar que a empresa informa ter tentado localizar as cópias do processo judicial mencionado anteriormente, aparentemente, sem sucesso, já que não o trouxe, nem mesmo, em seu recurso voluntário. Aliás, recurso este que, neste ponto, nada acrescenta à alegações já apostas na defesa apresentada em primeira instância.

#### **TVF 2 – Item 11 – Service Bank Serv. Tec. e Repre. Com. S.A.**

Inicialmente, foi apresentado um contrato em que figuravam como partes a prestadora de serviços, acima, e uma empresa pertencente ao grupo Schahin (Cifra SCFI). Posteriormente, em 2009, foi firmado um novo contrato em que deste já participava a empresa ora recorrente. Esta nova avença teria, por objeto, as seguintes atividades:

- a) "*Processamento da compensação de cheques e outros papéis*";
- b) "*Custódia ativa e morta, formalização e guarda de contratos; e*"
- c) "*Administração de postos próprios para a realização de conferência, autenticação e coleta de documentos*".

Em 26/09/2011, afirma a Autoridade Lançadora, as partes teriam firmado um termo aditivo ao mencionado contrato pelo que se pactuou um distrato parcial a fim de retirar da relação negocial a Cifra e, ainda, reduzir o objeto do contrato ao "*serviço de custódia ativa e morta, formalização e guarda de contratos ao Banco Schahin*". Mais que isso, destaca a D. Fiscalização, as cláusulas 3 e 6 estabeleceriam um adiantamento à ordem de R\$ 500.000,00 a ser pago à contratada por serviços presentes e futuros; informa, mais, que, a despeito de intimada, a empresa autuada não soube "*especificar quais foram os serviços, presentes e futuros, prestados pela contratada, bem como qual parcela do valor pago se referia aos serviços prestados para a Cifra SCFI*."

O contrato e respectivo aditivo se encontram juntados à e-fls. 15.755/15797.

Os valores foram glosados, basicamente, pelos motivos já destacados anteriormente, a saber, a) a falta de partes do contrato que permitiriam identificar a forma de remuneração; b) a apresentação apenas parcial das notas fiscais concernentes aos serviços em análise; e c) a não comprovação do pagamento efetivo dos valores descritos nas NFs e na DIRF.

Além disso, a D. Auditoria identificou mais três problemas:

a) a impossibilidade de se segregar quais serviços teriam sido, de fato, prestados ao Banco e quais teriam sido prestados à Cifra;

b) a empresa não teria efetivado a retenção na fonte sobre o valor de R\$ 2.700 (aproximadamente), não tendo explicado os motivos desta "isenção".

A luz destes fatos, concluiu pela indedutibilidade das despesas, seja pela falta de sua efetiva comprovação, seja por sustentar que, a despeito de ter suportado o ônus econômico, o recorrente estaria pretendendo aproveitar de despesas de terceiros (justamente pelo fato do contrato contemplar a participação da CIFRA).

Em sua impugnação, afirma ter trazido o restante das notas fiscais não apresentadas ao longo do curso da instrução investigatória, repetindo, outrossim, os argumentos já tratados quanto as demais despesas examinadas neste processo. Em seu recurso voluntário, acrescenta, apenas, que existem comprovações, ainda que parciais, dos pagamentos dos valores consignados nas notas fiscais acima referidas.

### **TVF 2 – Item 12 – Diveo do Brasil Telecomunicações Ltda.**

Me permitam reproduzir, abaixo, as conclusões constantes da parte final do TVF 2 que, muito além de minha capacidade de síntese, bem resume a acusação fiscal:

O contribuinte apresentou um contrato celebrado com a Diveo relativo à prestação de serviços de Hospedagem Dedicada – IP Business.

Algumas das notas apresentadas pelo contribuinte descreviam serviços que não estavam amparados pelo contrato apresentado, e citavam a palavra “Cifra”, que como já vimos no contrato celebrado com a Service Bank, pode se referir à empresa Cifra SCFI, empresa integrante do Grupo Schahin, o que, em tese, significaria suportar despesas de terceiros.

Apesar de devidamente intimado, o contribuinte não apresentou os contratos que dessem respaldo aos serviços descritos nestas notas.

A tabela a seguir resume os valores para os quais não foram apresentadas notas fiscais e para aqueles cuja descrição do serviço não consta do contrato apresentado.

DESCRIÇÃO	VALOR
118 notas fiscais não apresentadas	2.445.881,44
Projeto Cifra a Jato - Hospedagem e Link	675.450,97
Projeto Cifra Facil	461.990,04
Projeto Cifra Financeira - Cifra/Hospedagem	1.184.534,48
Projeto Representantes Cifra - Webmail	12.066,21
<b>TOTAL</b>	<b>4.779.923,14</b>

A instituição financeira, tanto em sua impugnação, como no seu recurso voluntário, aventa dois argumentos:

a) primeiramente, sustenta que a d. Fiscalização teria incorrido em erro ao não se aperceber de que vários pagamentos lançados na escrita fiscal estavam alocados a um mesmo e único documento fiscal; assim, ao invés das 118 notas fiscais referidas pelo TVF, as despesas em comento estariam descritas em, apenas, 49 documentos;

b) passo seguinte, traz o restante dos documentos fiscais (14 notas) cuja falta teria sido acusada pela Autoridade Lançadora, de sorte que a totalidade dos lançamentos contábeis estariam justificados.

Sustenta, outrossim, que a atividade da prestadora se enquadrava dentre aquelas necessárias e essenciais à consecução do objeto da empresa tomadora, ora recorrente, revelando, pois, a sua dedutibilidade.

**TVF2 - IRRF cobrado com espeque nos preceitos do art. 61, §1º, Da Lei 8.081/95.**

Uma vez concluída a análise fático-jurídica dos elementos apontados ao longo deste segundo TVF, a Fiscalização concluiu, também, pela exigência do IRFonte, à alíquota de 35%, na forma do art. 61, §1º, da Lei 8.981/95. A justificativa para esse lançamento se encontra à página 27 do relatório fiscal (e-fls. 16.285):

Será cobrado sobre os pagamentos de serviços, cuja operação não foi comprovada, a partir de 01/07/2011, o imposto de renda incidente na fonte à alíquota de 35%, conforme previsto na Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º.

Nas razões de defesa e no apelo voluntário o Banco insurgente ataca o lançamento num primeiro momento pela impossibilidade jurídica da exigência concomitante do imposto e da contribuição, por falta de comprovação de pagamento das despesas, e do IRFonte; em seguida argumenta que das notas apresentadas, e das DIRFs, extrai-se que, efetivamente, providenciou o recolhimento do imposto devido por retenção.

Asseverou, mais, que este argumento não foi objeto de análise pela DRJ, a despeito, contudo, de não suscitar a nulidade da decisão de primeiro grau.

**TVF 3 - Outras despesas operacionais**

Este último TVF também trata de glosa de despesas porém, no caso, atinentes, tão só, à pagamentos de comissões por financiamentos e, ainda, à perdas decorrentes de desfalques fraudulentos incorridos em operações de varejo (hipótese do art. 364 do RIR).

**TVF 3 - Item 1.2.1 - Das comissões de financiamentos**

Quanto tais comissões, a Autoridade Lançadora esclarece que, após apresentados os documentos solicitados por meio de intimação, teria sido demonstrado que:

a) as despesas decorreriam de um contrato havido entre o Banco Schahin e a sua controlada Cifra SFCI;

b) através deste contrato, o banco adquiriu de sua controlada créditos que seriam "fatos geradores" das comissões em tese devidas;

c) o contrato não descreveria qualquer obrigação concernente ao pagamento de comissões; o valor de R\$ 471.048.244,69 pago à Cifra, presumidamente, abrangeria, caso devidas, as ditas comissões;

d) ainda que de fato existentes, as comissões seriam pagas pela Cifra à seus correspondentes, tratando, pois, de despesas de terceiros.

Diante de tais premissas, a D. Auditoria considerou indedutíveis as despesas versadas neste tópico.

Cabe observar que o contrato em questão teria sido apresentado pelo contribuinte por meio de resposta à Termo de Intimação datada de 12/09/2014 (e-fls. 315); não obstante constar a carta de encaminhamento da resposta, não localizei os documentos a que faz ela alusão, dentre eles, a avença tratada neste tópico.

A instituição financeira afirma, em sua defesa, que a previsão contratual para pagamento das referidas comissões seria dispicienda, já que integrariam o custo necessário à geração dos rendimentos provenientes dos empréstimos objetos da cessão e que tal custo (comissões **adiantadas pela Cifra a seus correspondentes**) foi efetivamente transferido à cessionária. Sustenta, pois, que como despesas e receitas obedecem a um princípio de competência, escriturada a receita, necessário se faz escriturar a despesa que lhe deu causa.

Esclarece, ao fim, que como esta carteira foi objeto de nova cessão, desta vez da recorrente para terceiros, o respectivo custo "*foi baixado como despesas*".

### **TVF 3 - 1.2.2 - Perdas com fraudes.**

Por fim, o item em análise resume-se ao fato da Fiscalização ter identificado que a empresa somente promoveu o registro da necessária reclamação policial quanto as perdas em análise três anos após a sua efetiva ocorrência (tais despesas foram lançadas no ano calendário de 2011 e a *notitia criminis* foi apresentada apenas em 2014).

A luz deste fato, concluiu que as preditas despesas somente poderiam ser deduzidas do lucro líquido a partir do ano-calendário de 2014.

O contribuinte não questiona este ponto da autuação (pelo contrário, com ele concorda expressamente), tendo, pois, operado, o trânsito em julgado administrativo quanto a este tópico.

### **O acórdão recorrido e demais fatos do processo.**

Como pode se perceber do relato acima, instada a se pronunciar sobre o caso, a DRJ de Florianópolis julgou totalmente improcedente a impugnação. Transcrevo, a seguir, a respectiva ementa:

ENCARGOS NA CESSÃO DE CRÉDITOS. PROVISÕES.  
INDEDUTILIDADE.

Na apuração do lucro real são dedutíveis apenas as provisões expressamente autorizadas pela legislação fiscal vigente.

PREJUÍZO APURADO NA CESSÃO DE CRÉDITO. INOCORRÊNCIA

Correta a desconsideração de prejuízo supostamente apurado na cessão de crédito, uma vez comprovado que os respectivos créditos haviam sido baixados, em data anterior à formalização do respectivo contrato de cessão. *In casu*, a securitizadora dos créditos contabilizou em seu ativo os direitos creditórios adquiridos por valor

irrisório, o que reforça a conclusão de que o valor contábil das cotas originalmente detidas pelo impugnante era nulo.

#### PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITO. DEDUTIBILIDADE. REQUISITOS

Eventuais perdas no recebimento de créditos somente serão dedutíveis se atendidos cumulativamente os seguintes critérios: a) referir-se a perdas no recebimento de créditos efetivamente ocorridas nas atividades da pessoa jurídica; b) a legislação tributária admitir como dedutíveis na apuração do Lucro Real.

#### DEDUÇÃO DE DESPESAS OPERACIONAIS. AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. ÔNUS DA PROVA. GLOSA DOS VALORES CONTABILIZADOS

A legislação do Imposto de Renda somente autoriza a dedução das despesas operacionais, assim entendidas como aquelas despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. Ademais, tais despesas devem ser comprovadas mediante documentação hábil e idônea, que permita a individualização dos serviços prestados e a comprovação documental dos efetivos desembolsos, sob pena de a autoridade fiscal proceder à glosa dos valores contabilizados como despesas.

#### PREJUÍZO COM FRAUDES. DEDUTIBILIDADE

Os prejuízos por desfalques, apropriação indébita e furto somente são dedutíveis da apuração do lucro real após a apresentação da respectiva queixa perante a autoridade policial.

Do conteúdo do acórdão de impugnação mencionado acima, o contribuinte teve ciência em 13/06/2017 (Termo de Ciência por Abertura de Documento juntado à e-fls. 17.819), tendo interposto o seu recurso voluntário em 11/07/2017 (Termo de Solicitação de Juntada - e-fls. 17.820), por meio do qual teceu os argumentos sobre os quais já me reportei anteriormente.

Como dito no início deste relatório, ao chegar pela primeira vez à este Colegiado, elaborei uma proposta de resolução tendente à uma melhor instrução do feito, exclusivamente, em relação à infração descrita no Item 1.3.1, do TVF 1. Por meio da decisão de e-fls.17.947/17.968, esta proposta foi aprovada pela Turma para converter o julgamento em diligência a qual teve, como quesitos, as seguintes determinações:

Diante do exposto, voto por converter o julgamento em diligência a fim de que a Unidade de Origem:

a) intime o contribuinte para que apresente a cópia integral do Regulamento do Fundo de Investimento de Direitos Creditórios Multisetorial Empresarial LP, tratado no item 1.3.1 do TVF1;

b) intime a empresa Petra Personal Trader CTVM S.A. ou, em sua atual denominação, Petral Capital, com sede na Rua Frei Caneca, nº 1.380, 6º andar, cj. 61, Bairro Cerqueira César, CEP 01307-002, Rio de Janeiro, para que informe qual teria o valor da subscrição das cotas do fundo em análise, realizada pela recorrente;

c) oficie a CVM a fim de que informe o saldo do fundo citado no item "a", acima, em 20 de janeiro de 2010 ou, a míngua de informações nesta data, em 31 de janeiro deste mesmo ano.

A empresa autuada, em razão das solicitações constantes da predita resolução, apresenta à e-fl. 17.977/18.043 a cópia do regulamento do Fundo tratado pelo item 1.3.1 do TVF1.

Já a e-fls. 18.044/18.047, da qual, além de constar as respostas apresentadas pela Administradora do Fundo (Finaxis Corretora de Títulos e Valores Mobiliários S.A - atual denominação da corretora Petra), extrai-se a juntada de relatório de diligência por meio da qual, com base em dados extraídos pela D. Autoridade Preparadora do *site* da CVM, se expõe a evolução dos valores patrimoniais do Fundo tratado pelo item 1.3.1 do TVF1.

Inicialmente identificou-se um problema de ordem formal no feito, já que o contribuinte não havia sido cientificado dos termos do relatório supra, impondo-se, neste momento, o saneamento do processo.

Proferido o necessário despacho, a empresa foi finalmente intimada do resultado da diligência acima, não tendo, contudo, se manifestado.

Este é o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de cabimento, pelo que, dele conheço.

### **I - TVF1**

#### **I.1 - Item 1.3.1 - Exclusão de pretensão prejuízo com venda de 180 cotas do Fundo FDIC Multisetorial empresarial**

##### **a) Prefacialmente. Normas regulatórias aplicáveis ao FIDC**

Primeiramente, cabe-nos, aqui, estabelecer algumas premissas, mormente, quanto as regras regulamentares e conceitos concernentes aos ditos FIDC ou Fundos de Investimento em Direitos Creditórios.

Neste particular, o art. 1º, inciso III, da Instrução CVM 356, define os ditos FIDC como "*uma comunhão de recursos que destina parcela preponderante do respectivo patrimônio líquido para a aplicação em direitos creditórios*". E, mais, de acordo com o art. 3º da aludida norma regulamentar, tais fundos podem ser fechados ou abertos, conforme preceituam os incisos V e VI do já citado art. 1º:

V – fundo aberto: o condomínio em que os condôminos podem solicitar resgate de cotas, em conformidade com o disposto no regulamento do fundo;

VI – fundo fechado: o condomínio cujas cotas somente são resgatadas ao término do prazo de duração do fundo ou de cada série ou classe de cotas, conforme estipulado no regulamento, ou em virtude de sua liquidação, admitindo-se, ainda, a amortização de cotas por disposição do regulamento ou por decisão da assembléia geral de cotistas (...).

Destaque-se que a distinção entre fundos abertos ou fechados é relevante do ponto de vista tributário, notadamente por existirem determinações normativo-fiscais distintas para um e para outro. Sobre isso, retornarei mais adiante.

Frise-se, de toda sorte, que esta característica é dada pelo regulamento do fundo que, demais disso, estabelece diversas outras regras de igual pertinência, inclusive, tributária, como o prazo de duração e, ainda, as condições de venda/alienação das respectivas cotas:

Art. 24. O regulamento do fundo deve prever, no mínimo, o seguinte:

I – forma de constituição, se condomínio aberto ou fechado;

(...)

VI – condições para emissão, negociação, amortização e resgate de cotas, prevendo inclusive:

VII – prazo de carência e/ou intervalo de atualização do valor da cota para fins do respectivo resgate, em se tratando de fundo aberto;

VIII – prazo de duração do fundo, que deverá ser determinado ou indeterminado;

(...)

XIII – metodologia de avaliação dos ativos do fundo.

Outrossim, a CVM estabelece regras específicas a serem cumpridas pelo Gestor do Fundo, dentre elas a de providenciar o seu cadastro no órgão regulador e, ainda, de prestar informações periódicas (trimestrais) que atestem elementos diversos da sua composição, bem como eventos relevantes que possam lhe alterar a predita composição ou, mesmo, o seu patrimônio líquido. Confira-se a respeito:

Art. 8º O funcionamento dos fundos regulados por esta Instrução depende do prévio registro na CVM.

(...)

§4º Os demonstrativos referidos no § 3º deste artigo devem ser enviados à CVM, através do Sistema de Envio de Documentos disponível na página da Comissão na rede mundial de computadores, no prazo de 45 (quarenta e cinco) dias após o encerramento do período, e permanecer à disposição dos condôminos do fundo, bem como ser examinados por ocasião da realização de auditoria independente.

De forma igualmente relevante, a Instrução CVM 356 exige, ainda, que o administrador providencie o cálculo das respectivas cotas "*pele menos por ocasião das demonstrações financeiras*" (art. 14), competindo-lhe, pelo que se infere do art. 48 do mesmo diploma normativo, enviar ao órgão regulatório as citadas demonstrações:

Art. 48. A instituição administradora deve enviar à CVM, através do Sistema de Envio de Documentos disponível na página da CVM na rede mundial de computadores, em até 90 (noventa) dias após o encerramento do exercício social ao qual se referam, as demonstrações financeiras anuais do Fundo.

Tudo isso, sem prejuízo dos informes mensais que o Gestor deve encaminhar à CVM, conforme preceitua o art. 45 da Instrução ora em análise.

De todo o exposto, tem-se que:

a) as regras de tributação pertinentes dependerão das características do fundo que, por sua vez, são estabelecidas pelo regulamento a que se refere o art. 24;

b) a CVM é o órgão regulatório a quem são prestadas todas as informações relevantes concernentes a esta modalidade de fundo, desde os elementos constantes do já mencionado regulamento, às demonstrações financeiras mensais e anuais, que, dentre outros elementos, contém o valor das cotas que o compõe.

Ou seja, qualquer conclusão sobre a operação tratada neste feito dependeria, quando menos, de uma análise do regulamento do fundo e poderia ter confirmadas as informações a ele pertinentes juntamente ao órgão regulatório (CVM). E, na espécie, observa-se que a Autoridade Lançadora não requereu a apresentação do regulamento do fundo, nem tampouco formulou consulta à CVM, limitando a, no termo de intimação de nº 10 (e-fls. 309/313)<sup>3</sup>, solicitar as seguintes informações:

Em relação à cessão das 180 quotas do FIDC Multisetorial Empresarial realizada para a Schahin Securitizadora de Creditos e Financiamento S/A:

- O contrato de cessão, com todos os seus anexos; e
- Todos os lançamentos contábeis de partida e contrapartida realizados na data da cessão; e
- A movimentação completa das contas que forem citadas na resposta acima, desde a data da cessão até o final do ano-calendário de 2011, com a indicação das contas de contrapartida.

No caso, portanto, as conclusões fiscais foram embasadas, exclusivamente, na notificação do BACEN (para a realização dos ajustes contábeis noticiada no relatório, acima) e no laudo da PWC.

#### **b) Normas tributárias aplicáveis ao fundo, conforme suas características.**

Como afirmei no tópico anterior, antes, ainda, de efetivamente decidir o caso, impõe-se descrever as normas tributárias que lhes são aplicáveis, seja pela natureza da operação analisada pela D. Auditoria Fiscal, seja em razão das características intrínsecas do fundo.

E, de fato, pelas disposições da IN 1.585/15 (sucessora da IN 1022/10, vigente à época dos fatos tratados neste feito), no caso de alienação dos ativos, nos ditos fundos fechados,

<sup>3</sup> Cumpre anotar que foram expedidos 17 termos de intimação sendo que, quanto a este tópico, somente os Termos de nº 10 e um termo de reitimação trataram do problema. Vale destacar, por um dever de lealdade, que não localizei nos autos os termos de ns. 6 e 11 a 14.

a exigência do IR seguirá regras específicas tratadas no seu art. 58, ao passo que, nos fundos de condomínio aberto, a cobrança do imposto obedecerá as regras gerais de tributação de ganhos de capital em operações financeiras (aquelas constantes do art. 45 e ss da predita IN ou do art. 731 do antigo RIR).

O mais importante, entretanto, é que tais disposições versam sobre a *alienação* das cotas; não tratam, objetivamente, das perdas/ganhos observados em decorrência de amortização ou resgate das cotas. Em tais casos, prevalecem as regras encartadas nos arts. 6º, 8º e 15 da IN anteriormente mencionada<sup>4</sup>, e isso, frise-se, é de absoluta relevância.

Notem que tanto na alienação de cotas de fundos de condomínio aberto, como a venda de cotas do fundo fechado, a base de cálculo, ponto comum, é, sempre, a diferença positiva entre o valor da aplicação (ou aquisição) e o valor da venda. De fato, como dito, em relação aos fundos abertos, prevalece a regra do art. 731:

Art. 731. A base de cálculo do imposto é constituída pela diferença positiva entre o valor da alienação, líquido do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos ou valores mobiliários - IOF, e o valor da aplicação financeira.

Já os fundos fechados terão o regramento estabelecido conforme art. 56 (por remissão expressa do art. 16), em que se tributam os ganhos líquidos, sendo estes definidos no art. 58 como a diferença positiva entre o valor da alienação e o custo de aquisição.

Enfim, é de se destacar que no caso de alienação de cotas, o fato determinante para a existência de ganho líquido, e, por certo, de perda, será o custo de aquisição ou montante da aplicação *e não a variação diária ou mesmo mensal do valor destas cotas*.

---

<sup>4</sup> Art. 6º Os fundos de investimento classificados como de longo prazo sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte, por ocasião do resgate, observado o disposto no art. 9º, às seguintes alíquotas:

I - 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento), em aplicações com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias;

II - 20% (vinte por cento), em aplicações com prazo de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias;

III - 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento), em aplicações com prazo de 361 (trezentos e sessenta e um) dias até 720 (setecentos e vinte) dias;

IV - 15% (quinze por cento), em aplicações com prazo acima de 720 (setecentos e vinte) dias.

Art. 8º Os fundos de investimento classificados como de curto prazo sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte, por ocasião do resgate, observado o disposto no art. 9º, às seguintes alíquotas:

I - 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento), em aplicações com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias;

II - 20% (vinte por cento), em aplicações com prazo acima de 180 (cento e oitenta) dias.

Art. 15. As perdas apuradas no resgate de cotas de fundos de investimento poderão ser compensadas com rendimentos auferidos em resgates ou incidências posteriores, no mesmo ou em outro fundo de investimento administrado pela mesma pessoa jurídica, desde que sujeitos à mesma classificação, devendo a instituição administradora manter sistema de controle e registro em meio magnético que permita a identificação, em relação a cada cotista, dos valores compensáveis.

**c) O caso concreto. O resultado da diligência e seu impacto para a solução da pendenga.**

Como destacado no relatório, o problema aventado pela D. Fiscalização foi a determinação constante do documento de e-fls. 136/140 (alínea "d" do item 9) de baixa do valor descrito em conta do ativo, concernente às cotas do fundo em razão da insubsistência de valor *por ela*, Instituição Financeira, assim declarado (documento já reproduzido à nota 1 do relatório acima).

E aqui, vejam bem, entendo ser importante estabelecer alguns marcos fáticos:

a) primeiramente, a empresa esclareceu que a baixa se deu em decorrência de prejuízo verificado na venda das cotas do fundo e não em decorrência da determinação de baixa do aludido valor por parte do BACEN;

b) o BACEN não apurou o valor das cotas; partiu da premissa de que, como não havia registro contábil do valor do custo de aquisição, tais cotas não deteriam valor econômico; não houve, nem da parte do BACEN e, nem tampouco, da Fiscalização, qualquer cuidado em se verificar, junto ao órgão competente, a CVM - Comissão de Valores Mobiliários -, se, porventura, a subscrição das preditas cotas haveria sido objeto de registro e, conseqüentemente, de informação ao órgão regulatório;

c) o contribuinte incorreu em erro ao baixar o montante de R\$ 21.000.000,00 (aproximadamente) que, conquanto estar calcado no único documento, até o advento da lavratura do auto de infração, tendente à demonstração de que o fundo detinha algum valor, não representa o custo de aquisição ou o valor da aplicação, para os fins dos artigos 56 e 58 da IN 1.585 ou 731 do RIR.

Demais a mais, como já afirmado alhures, em momento algum foi requerido, e, por conseguinte, foi apresentado, o regulamento do fundo, necessário (em verdade essencial) para se definir as características do ativo, ou, por outro lado, se a Petra, era, realmente, gestora do fundo (o que, se confirmado, emprestaria alguma credibilidade ao documento de e-fls. 582 - extrato).

O fato, contudo, é que, ainda que o documento de e-fls. 582 seja, efetivamente, real, como já o disse, ele não representa o valor do custo de aquisição do ativo e, portanto, não seria suficiente para demonstrar o alegado prejuízo (ou ganho).

Destaco, aqui, que a Recorrente, inclusive, trouxe aos autos (e-fls. 17.890/17.891), em seu recurso voluntário documento que comprovaria o custo de aquisição (R\$ 18.000.000,00); este documento, no entanto, foi apresentado extemporaneamente (sem as justificativas do art. 16 do Decreto 70.235) e, mais que isso, não foi considerado nem mesmo pelo contribuinte como valor a ser baixado em decorrência do prejuízo observado quando da cessão de suas cotas.

Tais circunstâncias, diga-se, foram determinantes para a prolação da primeira decisão tomada por este Colegiado e que resultou na conversão do julgamento em diligência, cujo objeto fora, justamente, confirmar quem, efetiva e concretamente, era a gestora do aludido fundo e, mais importante, qual fora o valor de subscrição das cotas detidas pela recorrente (e, portanto, apurar o seu custo de aquisição).

Pois bem. Como resultado da nova incursão fiscal realizada, foi lavrado, como já descrito no relatório que precede este voto, o termo de e-fls. 18.044 e ss, acompanhado dos documentos exibidos pelo contribuinte e pela empresa Finaxis (antiga Petra) em que se confirmou, e apontou, os seguintes fatos:

- a) o aporte, já alardeado no início da ação fiscal, de R\$ 18.000.000,00 tendentes à aquisição de 180 de cotas do predito fundo;
- b) a existência de valor real das preditas cotas na data da cessão à Schahin Securitizadora (pelo montante de R\$ 5,00), no importe de R\$ 21.650.976,00
- c) a Finaxis (antiga Petra) era e é a gestora do fundo (como se extrai do regulamento trazido à e-fls. 17.977 e ss, art, 11); e, finalmente, que
- d) o Fundo fora constituído “na forma de condomínio fechado”, consoante art. 2º, inciso I, do regulamento, sujeitando-se, neste particular, às já aventadas regras preconizadas pelo art. 56 da IN 1.585/15.

Tais constatações reforçam o que este relator já suspeitava; as informações apresentadas por meio do documento de e-fls. 17.890/17.891 são verdadeiras e, ato contínuo, a Finaxis era a operadora do fundo e o custo de aquisição das respectivas cotas se dera pelo valor de R\$ 18.000.000,00 (e não R\$ 21 milhões, como alardeado pelo Recorrente). Mais que isso, as assertivas do BACEN, tidas e havidas como verdadeiras pela Fiscalização e pela DRJ, estavam lastreadas em informações incorretas prestadas pela própria instituição financeira, que deixara de registrar, contabilmente, o custo de aquisição de tais ativos. Nada obstante, a diligência, tal como demonstrado alhures, comprovou, efetivamente, que a empresa dispendera na aquisição das cotas do fundo a já apontada quantia de R\$ 18.000.000,00.

Neste particular, impende lembrar as disposições normativas que regem a tributação das operações de alienação de cotas do fundo. Pelo que se deduz do art. 16 da já citada IN 1.585/15, os ganhos líquidos observados obedecerão aos preceitos do art. 56 da mesma norma infralegal. Esta, de sua sorte, nos termos de seu § 3º, faz remissão ao art. 58 que, outrossim, define os preditos ganhos líquidos a partir da “*diferença positiva entre o valor de alienação do ativo e o seu custo de aquisição, calculado pela média ponderada dos custos unitários*”.

Se os ganhos são definidos pela comparação entre o valor do custo de aquisição, é lógica e razoavelmente sustentável que as perdas se verifiquem, também, em relação à esta base de incidência.

Por tais razões, há que se reconhecer a procedência meramente parcial das pretensões deduzidas pelo insurgente para considerar como válida a exclusão do lucro real da importância de R\$ 17.999.995,00, mantendo-se a autuação quanto ao restante corretamente glosado pela Autoridade Lançadora.

## **I.2 - Item 1.3.2 - Baixa de ágio não amortizado contabilmente**

*Venia concessa*, mas a discussão travada quanto a este tópico é, quando menos, estranha... ora, o ágio observado na aquisição de títulos ou cotas de fundos de investimento não

tem um tratamento legal específico de sorte que prevalece, no caso, a regra de sua indedutibilidade exatamente por falta de previsão normativa.

A Instrução CVM 356, já invocada alhures, é verdade, até estipula em seu art. 17 a possibilidade de contemplar ágio na aquisição (subscrição) de cotas de fundos como o tratado neste ponto. Veja-se:

Art. 17 Nas emissões de cotas de fundo fechado colocadas junto ao público, o preço de subscrição poderá contemplar ágio ou deságio sobre o valor previsto para amortização, desde que uniformemente aplicado para todos os subscritores e apurado por meio de procedimento de descoberta de preço em mercado organizado.

Este dispositivo claramente não tem consequências tributárias e, lado outro, nem mesmo abarca hipótese de amortização do ágio (trata, apenas, da amortização das cotas).

Curiosamente, todavia, a D. Auditoria se fiou, tão só, no laudo da lavra da PWC, que disse não haver fundamento para o registro do ágio! Ponto final!

Ora vamos, o ágio aqui era indedutível por falta de previsão legal; não há qualquer autorização à sua amortização em casos de aquisição de cotas de fundos de investimento e ainda que fossem aplicados à esta hipótese os preceitos dos arts. 8º e 9º da Lei 9.532/96, o que se admite para argumentar (porque não estamos tratando de aquisição de participações societárias), não há notícias de incorporação ou fusão que justificasse a amortização fiscal do ágio então apurado.

Há um inegável erro de motivação do ato quanto ao tema em análise, já que a existência de fundamento para o surgimento do ágio, aqui, é absolutamente impertinente.

Como já pude me manifestar em outros julgados, notadamente sobre a teoria dos motivos determinantes e a nulidade dos atos administrativos em que se verifique o erro quanto a indicação de seus motivos jurídicos e fáticos, vale a insistência: o ato administrativo, como concretização da ação estatal jungida ao princípio da legalidade, pressupõe, por isso mesmo, a declinação exata, precisa e minudente dos motivos que justificam a sua prática, justamente para permitir ao sujeito passivo, e, frise-se, à Administração Pública (em exercício do seu poder/dever de revisão de seus próprios atos), verificar a sua legalidade.

Em especial, em atos que cominam penalidades ou que imponham obrigações ou, mais, tenham reflexos patrimoniais, a identificação dos motivos que fundamentam a sua concretização, mormente pela tipificação dos fundamentos de fato nele declinados na norma legal autorizativa, é da essência deste mesmo ato. A mingua da exposição dos motivos de fato e de direito, o sujeito passivo se verá, virtualmente, incapacitado de saber porque, e em razão de que norma, a imposição, a pena ou o vilipêndio de seu patrimônio, por vontade do Estado, se sucedeu. E, ato contínuo, em tais casos, o contribuinte pode vêr limitado o seu direito à ampla defesa.

A motivação, pois, além de decorrer de determinações constitucionais explicitas (v.g., o art. 37 da CF), é decorrência da garantia da ampla defesa e a sua falta, ou exposição falha, poderá resultar na anulação do ato (no plano tributário federal, semelhante nulidade é explicitamente prevista, conforme se extrai do art. 59, II, do Decreto 70.235).

Mais que isso, entre os motivos de fato e os fundamentos de direito invocados, há de se verificar uma perfeita congruência, por óbvio; o descasamento entre os motivos delineados no ato impõe, potencialmente, a anulação do citado ato, consequência descrita na teoria dos motivos determinantes tão bem explorada por Celso Antônio Bandeira de Mello em seu "Curso de Direito Administrativo", 12ª ed., São Paulo, 2000, Malheiros Editores, p. 346:

De acordo com esta teoria, os motivos que determinaram a vontade do agente, isto é, os fatos que serviram de suporte à sua decisão, integram a validade do ato. Sendo assim, a invocação de "motivos de fato" falsos, inexistentes ou incorretamente qualificados vicia o ato mesmo quando, conforme já se disse, a lei não haja estabelecido, antecipadamente, os motivos que ensejariam a prática do ato. Uma vez enunciados pelo agente os motivos em que se calçou, ainda quando a lei não haja expressamente imposto a obrigação de enunciá-los, o ato só será válido se estes realmente ocorreram e o justificavam.

No caso em análise, destaca-se, está suficientemente claro que a autoridade fiscal motivou o ato a partir de dispositivo legal absolutamente inaplicável; não se está diante de uma operação societária precedida da aquisição de investimento gravada pela mais valia... o contribuinte pura e simplesmente, com base em regra regulamentar emitida pela CVM (que não dispõe de competência para dispor sobre matéria tributária), efetuou a baixa de parcela amortizada de seu investimento.

Isto é, o fundamento normativo a justificar a glosa (e, por certo, a própria prática do ato administrativo) seria, a toda evidência, a regra geral preconizada pelos arts. 247 e 250 ou, quando muito, aquela descrita no art. 391, todos do RIR aprovado pelo então vigente Decreto 3.000/99; jamais poderia, o lançamento, no caso concreto, estar calcado na falta de fundamentação do ágio ou nas normas preconizadas pelos art. 7º e 8º da Lei 9.532.

A indicação deste motivo (falta de indicação do fundamento do ágio), reprise-se, levou o contribuinte a defender-se contra esta premissa que, como já me expressei, não seria correta para justificar a glosa da exclusão.

Diante disso, me parece inafastável a nulidade do ato de lançamento.

### **I.3 - Item 1.3.3 - Baixa de despesas antecipadas - HSBC e BGN - operações relativas à créditos consignados/aposentados pelo INSS**

À semelhança do ocorrido no tópico anterior, neste item a Fiscalização também incorre em erro de motivação fático-jurídico para glosar exclusões realizadas pelo recorrente, com as mesmíssimas consequências aventadas supra.

Realmente, como já exposto no relatório, a glosa, aqui, se justificaria na impossibilidade de exclusão de provisões indedutíveis, não adicionadas ao lucro líquido em período anterior.

Entretanto, pelas explicações apresentadas pelo recorrente, as baixas acima teriam se dado no momento em que a empresa reconheceu que não receberia o "reembolso" das despesas tratadas neste item do TVF, seja pelo término do contrato, seja pelas recomendações da PWC e do BACEN. Em linhas gerais, o que fez o recorrente foi reconhecer em 2011, despesas incorridas em outro período de apuração ou cuja concretização não havia, ainda, se efetivado.

Não se trata, portanto, de despesas com provisões... tratar-se-ia, quando muito, de perdas no recebimento de créditos cujos requisitos não foram satisfeitos ou, quiçá, apropriação extemporânea de despesas; há, mais uma vez, um erro claro incorrido pela D. Fiscalização quanto ao fundamento jurídico da autuação, já que, a regra aplicável, à espécie seria aquela encartada no art. 247 ou no art. 340, ambos do RIR/99, e não nos preceitos do art. 13 da Lei 9.249.

A DRJ, vejam bem, chega a aventar o fundamento correto para a glosa da exclusão, conforme se depreende do trecho a seguir transcrito:

Em sua impugnação a contribuinte alegou que os valores contabilizados referiam-se às saídas do caixa do Impugnante para contratar diversos serviços profissionais essenciais à manutenção do contrato, tais como: publicidade, material promocional e demais serviços prestados por terceiros. Tais despesas antecipadas, conforme o princípio da competência, deveriam ser apropriadas no resultado no período em que fossem realizadas. Uma vez encerrado o contrato, teria havido o reconhecimento integral da despesa e, consecutivamente, a baixa do ativo.

O problema, contudo, é que o lançamento não foi embasado neste motivo/fundamento e a DRJ, neste ponto, o inova...

Em resumo, o vício de fundamento encerra, e efetivamente encerrou, inegável violação à ampla defesa, já que, inclusive, levou a erro o contribuinte que se defendeu de premissa jurídica equivocada.

Em resumo, assim como conclui no tópico anterior, também aqui se evidencia a nulidade do auto de infração.

Nada obstante, a turma, por maioria, votou por dar provimento ao recurso e, assim, reconhecer improcedência da autuação e não, propriamente, a nulidade.

#### **1.4 - Itens 1.3.4 e 1.3.5 - Estorno de receitas - cessão de contrato FIDC e Ajax**

Como descrito no relatório, o estorno das receitas teria fundamento apenas na recomendação da PWC e do BACEN que entenderam que os negócios poderiam ser invalidados ou considerados simulados, porque realizados entre partes relacionadas... Por certo, entretanto, semelhante "incerteza" não induz a possibilidade de se excluir tais receitas do lucro líquido dos impostos.

A D. Fiscalização, assim como ocorrido nos tópicos I.2 e I.3, alega que o contribuinte teria dado às contas contábeis de registro das preditas receitas, tratamento de conta de provisão... mais uma vez, entendo, este procedimento estaria equivocado já que não haveria, aí, a possibilidade de se convolar tais lançamentos em despesas com provisões indedutíveis...

Contudo, e diferentemente das situações tratadas nos casos acima, a D. Autoridade Lançadora **também justificou a glosa na inexistência de previsão legal a autorizar a predita exclusão** e este fundamento, a meu ver, está absolutamente correto.

O recorrente chega a sustentar que, como teria havido exigência e pagamento do imposto sobre tais receitas nos idos de 2010, a sua exclusão, por força de desfazimento do negócio, não teria culminado com qualquer prejuízo ao erário...

Primeiramente, como bem pontuado pela DRJ, o que existe nos autos é apenas uma recomendação da PWC e uma ordem do BACEN para se baixar as respectivas receitas das contas de resultados; não houve qualquer procedimento de "nulificação" (desculpem-me pelo neologismo) dos negócios pactuados sendo sofisticada a alegação de que os contratos teriam sido desfeitos (e, por isso mesmo, o órgão recorrido assevera não haver provas deste mesmo "desfazimento").

Lado outro, tivesse, de fato, ocorrido o desfazimento dos negócios, caberia à empresa se socorrer dos procedimentos cabíveis, em especial, os pedidos de restituição/compensação; não há previsão legal para a exclusão realizada, pelo que, entendo, corretos tanto a decisão recorrida, como a Autoridade Lançadora.

#### **1.5 - item 1.3.6 - Exclusão de créditos a receber - acordos firmados com HSBC e BGN**

Mais uma vez, aqui, estamos diante de um erro de premissa incorrida pela fiscalização.

De fato, não havia justificativas para a exclusão dos valores concernentes aos créditos a receber pela simples incerteza de seu recebimento (nem mesmo o art. 183 da Lei de SA teria o condão de torná-la legítima, já que a predita norma comercial não trata dos efeitos fiscais dos lançamentos contábeis).

Isto, contudo, não convola os registros em despesas para formação de provisões e o fundamento legal para justificar a glosa, por certo, não seria o art. 13 da Lei 9.249 mas, isto sim, a regra geral constante do art. 247 ou, no mínimo, como já dito, os preceitos do art. 350 do RIR/99.

Assim, pelos mesmos fundamentos já tratados nos tópicos I.2 e I.3, acima, entendo haver, na espécie nulidade insanável nos autos de infração, pelo que a exigência, aqui, deve ser cancelada.

Nada obstante, a turma, por maioria, votou por dar provimento ao recurso e, assim, reconhecer improcedência da autuação e não, propriamente, a nulidade.

#### **1.6 - item 1.3.7 - Provisão constituída para suportar um acordo firmado entre o Contribuinte e a empresa Costa & Assessoria**

A celeuma aqui resume-se aos seguintes fatos:

- a) o BACEN determinou ao contribuinte que provisionasse os valores concernentes a um acordo formalizado em ação movida pela empresa Costa & Assessoria;
- b) o recorrente baixou e excluiu os valores devidos à Costa & Assessoria como despesas dedutíveis;

c) a Fiscalização glosou esta exclusão já que as despesas com a provisão determinada pelo BACEN não seriam dedutíveis, salvo se oferecida à tributação em período de apuração anterior;

d) a Instituição Financeira informa que não chegou a constituir a predita provisão, já que a dívida era líquida e certa, com prazo preestabelecido para quitação, não se sujeitando, pois, aos conceitos contábeis que impõe a constituição de provisões; a exclusão em questão, portanto, seria de despesas operacionais e não de despesas com formação de provisão indedutível.

Me permitam, aqui, reproduzir as razões de decidir constantes do acórdão recorrido, com as quais concordo em absoluto e, portanto, adoto, nos precisos termos do art. 57, § 3º, do RICARF:

Embora a tese de defesa seja plausível/verossímil, deve-se ter em conta que a impugnante absteve-se de comprovar os fatos alegados. Afinal, não foram juntados aos autos cópia do suposto acordo firmado com a Costa Assessoria nem cópia da alegada homologação judicial. Tais provas, se existentes, poderiam ser facilmente obtidas pela impugnante e, conseqüentemente, trazidas aos autos.

De fato, vale o destaque, ainda que razoável a tese do insurgente, como pontuado pela DRJ, a míngua das provas descritas no trecho do voto acima, nos é impossível determinar o valor exato da condenação, a data limite para o seu pagamento e, inclusive, em relação à qual competência a despesa se referiria (que estaria vinculada à data da homologação do acordo que culminaria com a exigibilidade imediata da dívida ou, quando menos, com a sua liquidez).

Destaque-se que os registros contábeis do contribuinte (e-fls. 152) tratam destes valores como "provisão contrato Costa & Assessoria", sendo este o único elemento de prova que consta dos autos e que, nesta esteira, contradiz o argumento sustentado pelo contribuinte:

CONSISTENCIA DE LANCAMENTOS								
Banco Schahin S.A								Pag. 1
Cnpj: 50.585.090/0001-06								
Endereço: Rua Vergueiro, 2009 2o. Andar Vila Mariana SP								Emitido em: 20/10/2011 16:05:10
Data Inicial: 18/08/2011		Data Final: 18/08/2011		Lote Inicial: 1286		Lote Final: 18/08/2011		
Data: 18/08/2011		Lote: 1286		Status: Baixado		Origem: PLANPB		
LIn	Num.Conta	Mnem	Emp.	Fili	Historico de Lancamento	Doc.	Débito	Crédito
1	618.10.00.0001-1	6042	SCH	BA	PROVISÃO DE CESSÃO - PANAMERICANO/SEMEAR/FICSA E MERCANTIL	1	42.891.690,51	
2	51.1.10.00.0002-2	3314	SCH	BA	PROVISÃO DE CESSÃO - PANAMERICANO/SEMEAR/FICSA E MERCANTIL	1		42.891.690,51
3	618.10.00.0001-1	6042	SCH	BA	PROVISÃO CONTRATO Nº 2010000092 - EP EDIFICAÇÕES	2	758.000,00	
4	618.20.00.0001-1	9799	SCH	BA	PROVISÃO CONTRATO Nº 2010000092 - EP EDIFICAÇÕES	2		758.000,00
5	618.10.00.0001-1	6042	SCH	BA	PROVISÃO CONTRATO COSTA & ASSESSORIA	3	1.349.000,00	
6	499.92.00.0062-7	9579	SCH	BA	PROVISÃO CONTRATO COSTA & ASSESSORIA	3		1.349.000,00

Neste ponto é absolutamente correta a decisão recorrida, devendo ser mantida a exigência.

### 1.7 - Item 1.3.8 - Estorno de receitas - FIDC Sirius

O caso, aqui, é virtualmente idêntico àqueles descritos nos tópicos 1.2, 1.3 e 1.5. Ou seja, a empresa excluiu receitas de seu lucro líquido por entender ser de difícil recebimento; a

fiscalização, equivocadamente, justifica a autuação nas regras concernentes à indedutibilidade de despesas com formação de provisões quando, em verdade, deveria calcar as suas conclusões nas regras contempladas nos art. 247 ou 250, havendo, pois, erro de fundamentação legal.

Assim, é de se reconhecer a nulidade, também aqui, do auto de infração.

### **I.8 - Item 1.3.9 - Falta de adição de receita de venda de imóveis.**

Inexistem maiores dificuldades no caso... o Recorrente detinha imóveis cujo custo contábil perfazia a monta de R\$ 15.287.024,70; ao vender o predito imóvel, baixou este valor como prejuízo, sem oferecer à tributação a parcela concernente ao preço da venda (R\$ 9.600.000,00).

Justificou este procedimento por entender que o valor pactuado junto aos seus antigos controladores seria de difícil recuperação, razão pela qual não o escriturou contabilmente, nem tampouco o registrou em seus informes fiscais.

A Fiscalização, diante desse cenário, determinou, corretamente, a adição, ao lucro líquido da empresa, do montante correspondente ao preço avençado já que o prejuízo observado pelo recorrente seria o resultado da diferença entre os preditos valores (custo de aquisição - valor de venda).

O argumento do contribuinte, diga-se, não tem qualquer respaldo legal; se o valor é de difícil percepção, que se prepare para absorver esta perda mediante provisionamento, promovendo-se a respectiva dedução se e quando preenchidos os pressupostos legais (do art. 13 da Lei 9.259 quanto as provisões e 250, quanto a perda no recebimento de créditos). Mas o não oferecimento da receita da venda à tributação não é, a toda monta, uma opção lícita no caso.

Sem reparos a fazer, portanto, no acórdão recorrido e, por conseguinte, nos autos de infração ora questionados.

### **I.9 - Conclusão parcial**

A luz de todo o exposto, é de se dar provimento ao recurso voluntário para cancelar parcialmente o lançamento em relação à infração descrita no item I.3.1 e, *in totum*, quanto as infrações descritas nos itens I.3.2, 1.3.3, 1.3.6 e 1.3.8, mantendo-o quanto as demais.

## **II - TVF 2.**

**II.1 - Itens 1 a 7 - Consigtech-Soluções e Cons. em Processos, Elenir Rocha de Moraes – ME – CNPJ 04.704.463/0001-95, Prudenced Intermed. Fin. e Negócios Ltda, Recred Recuperadora de Créditos Piva e Berto Ltda., Sanbre Empréstimos Prest. De Serviços Ltda., Soma Mais Assessoria Fin e Adm. Ltda. e Servcred Assessoria Financeira Ltda.**

Como já mencionado no relatório, os fundamentos da glosa quanto a todas as empresas acima descritas são, precisamente, os mesmos:

a) apresentação apenas parcial de notas fiscais concernentes aos serviços prestados;

b) apresentação de alguns poucos comprovantes de pagamentos efetuados como remuneração destes serviços;

c) foram apresentados apenas partes dos contratos de prestação de serviços, faltando, principalmente, os anexos que tratariam da forma de remuneração (essencial, em verdade, já que todas as empresas acima desenvolviam a atividade de "correspondentes bancários");

d) não apresentação de qualquer prova (relatórios, laudos, documentos, etc.) que pudessem demonstrar que os serviços descritos na escrita do contribuinte foram efetiva e concretamente prestados.

Quanto aos serviços e despesas (como de compartilhamento de mídia) em que o Recorrente não trouxe, sequer, as respectivas notas fiscais e/ou recibos, me parece, não há muito o que acrescentar... a teor do art. 37 DA Lei 9.430/96, a guarda, e, por certo, a apresentação de tais documentos é obrigação legal e expressa imposta ao contribuinte e, à mingua de sua exibição, não há como conceber a efetividade e acuidade dos respectivos lançamentos contábeis:

Art.37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

Neste ponto, acertada a exigência fiscal e, também, a DRJ.

O problema com o qual nos deparamos, agora, cinge aos casos em que as preditas notas fiscais foram, de fato, apresentadas e acompanhadas, inclusive, ainda que apenas parcialmente, de alguns comprovantes de pagamento constantes de e-fls. 13.040/13.048. Aqui, questiona-se, seria "razoável" (nas palavras do recorrente) a exigência de outros documentos que não apenas a nota fiscal (ou mesmo os citados comprovantes de pagamento)?

De imediato, peço especial atenção ao que dispõe o art. 1º da Lei 8.846/94

Art. 1º A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação.

Lado outro, a teor dos preceitos do art. 9º, *caput*, do Decreto-Lei 1.598/77, a *"determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova"*. O § 1º do aludido preceptivo legal, por sua vez, reza, *litteris*:

§ 1º - 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

Ora, a nota fiscal ou recibo emitidos na forma da Lei 8.846, e em que se observem a presença de todos os requisitos formais pertinentes, não é considerada documento hábil e idôneo a comprovar a percepção de receitas? Porque, em situações idênticas, não seriam admitidos, também, para comprovar as respectivas despesas (ou reembolso)? Preenchidos os

requisitos legais formais do documento o §1º, acima transcrito, não deixaria claro que este faz prova a favor do contribuinte?

Lembrem-se que nos termos do art. 1º da Lei 8.137, inciso V, deixar de emitir nota fiscal quando concretizada uma operação em que semelhante obrigação seja imposta tipifica crime contra a ordem tributária; e, conforme o inciso III do citado artigo, emitir nota fiscal quando não ocorrente uma operação mercantil ou uma prestação de serviços também será considerada crime...

Assim, para se desconsiderar uma nota fiscal, por crer não ter sido prestado o serviço nela descrito, à autoridade lançadora seria imposto identificar, quando menos, indícios de fraude (inciso III) ou, quiçá, vícios formais que lhe retirem a credibilidade. Nestes casos, e somente nestes casos, para que não ocorra presunção da prática de crime contra a ordem tributária, a Fiscalização poderá, e deverá, exigir outros elementos que demonstrem a ocorrência real e efetiva do fato signo-presuntivo contemplado pelo aludido documento. Neste particular, atentem para o que dispõe o § 2º do já mencionado artigo 9º do Decreto-lei 1.598:

§ 2º Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior.

Cabe frisar que a inversão do ônus, legalmente descrito no texto legal acima reproduzido, só cabe nos casos em que a legislação explicitamente assim dispuser (§ 3º), casos, v.g., das hipóteses tratadas nos artigos 42 da Lei 9.430 e 61 da Lei 8.981.

Fora daí, a nota fiscal, e a respectiva escrituração contábil, somente poderá ser desconsiderada por prova inequívoca produzida *pela Fiscalização*. Todavia, o caso vertente merece um tratamento mais detido...

Pois bem. Na caso da empresa Elenir, houve questionamento sobre a própria existência da empresa – que se encontrava inativa à época dos serviços pretensamente prestados. Isto é, há provas, suficientes, para se considerar as notas emitidas por esta prestadora como ideologicamente inidôneas e, por isso mesmo, sustentar a não comprovação as despesas nelas indicadas, justamente pela falta de documentos adicionais que pudesse superar o vício formal ora apontado.

Outrossim, em relação as empresas Consigtech-Soluções, Prudenced Intermed. Fin. e Negócios Ltda e Servcred Assessoria Financeira Ltda., todos os documentos apresentados fazem menção a uma pretensa “comissão – produto INSS” ou a restituição de despesas com “marketing”... há, aqui, uma insuficiência de dados patente, que retira, dos documentos em questão, a necessária regularidade formal alhures tratada, mormente pela falta precisa da descrição dos serviços prestados. “Comissão” é a remuneração por uma prestação de serviços e não o serviço em si.

Ou seja, as notas fiscais em análise, nem de longe, descrevem objetivamente um serviço. Que se o diga em relação ao “reembolso de despesas com Marketing” que, além de não se tratar de serviços, não se vê a discriminação, nem mesmo, de que tipos serviços teriam sido “subcontrados” pelo emitente da mencionada “nota fiscal”.

Em princípio, as notas fiscais exibidas quanto a estas empresas não atenderiam "os requisitos formais pertinentes" justamente por não permitir identificar e individualizar os

serviços... as notas, neste caso específico, não conformam a ideia de "documento hábil" (não obstante idôneo) até porque, como dito, sem a correta identificação e individualização dos serviços, não há, nem mesmo, com se inferir a necessidade (quicá a comprovação de sua efetiva concretização).

A mesmíssima situação se repete quanto as demais empresa descritas anteriormente, a saber: Recred Recuperadora de Créditos Piva e Berto Ltda., Sanbre Empréstimos Prest. De Serviços Ltda. e Soma Mais Assessoria Fin e Adm. Ltda.

Em resumo, a pobreza franciscana de informações extraíveis das notas fiscais apresentadas torna-as insuficientes, na forma da lei e do ponto de visto formal, para, de per si, comprovarem, não só a prestação dos serviços, mas, mais importante, a sua necessidade ao desenvolvimento das atividades da empresa (justificando-se, neste passo, as intimações fiscais tendentes à obtenção de outros elementos que pudessem, de forma intergiversável, demonstrar detalhadamente em que consistiram os serviços pretensamente prestados).

Nesta esteira, as glosas realizadas pela D. Autoridade Fiscal, e ratificadas pelo v. acórdão recorrido, se encontram lastreadas nos estritos da legislação de regência, devendo, pois, ser mantidas.

## **II.2 - Item 8 – Costa Assessoria Emp. Contábil S/C Ltda.**

As glosas ora analisadas, a despeito de também resultarem de premissas similares àquelas deduzidas no tópico anterior, guardam particularidades que devem ser ponderadas.

Isto porque as despesas, aqui, não resultam de serviços prestados no ano de 2011 mas, isto sim, de acordos judiciais e, neste ponto, desnecessárias maiorias ilações, já que o recorrente. não apresentou a cópia do acordo judicial"

Por isso mesmo, mormente por confessar que os pagamentos realizados em 2011 referem-se à estes acordos, não há como se inferir, sequer, a natureza da verba pela qual se comprometeu, a Recorrente, em pagar... tratar-se-ia de dívida decorrente do próprio contrato de prestação de serviços? Tratar-se-ia de indenização (por danos materiais e/ou morais)?

Não nos é dado saber...

Ademais, frise-se, a Recorrente **confessa** que a ação foi proposta pelo Sr. José Francisco e, nada obstante, as despesas se referem à pessoa jurídica da qual era sócio... ou seja, mesmo que se aceite que se tratem de despesas necessárias ou, quando menos, relacionadas com as atividades da empresa Costa Assessoria, o fato é o que destinatário do pagamento foi a pessoa física e não a citada empresa (o que, ha meu ver, poderia justificar, inclusive, a imposição da cobrança do IRRF com base nos preceitos do art. 61 da Lei 8.981/95 - caso fosse esse o motivo do lançamento do IRRF).

Em relação a este prestador, não há reparos a fazer na decisão recorrida ou nos autos de infração.

### **II.3 - Itens 9 e 10 - Back Office Assessoria Econ.e Fin. S/C Ltda. e Mundial – Cons. Econômica Financeira Ltda.**

Quanto a este item valem as mesmas considerações apostas no tópico II.1, supra.

Não obstante não ter havido questionamento quanto a idoneidade ideológica dos documentos fiscais apresentados, ou, lado outro, quanto aos próprios registros contábeis, os serviços descritos nos documentos emitidos por estas duas empresas são, absolutamente, genéricos.

Menciona-se ali, tão só, a informação de se ter prestado serviços de “assessoria” ou “assessoria econômica”; mas assessoria em que, objetivamente? Qual seria a atividade desenvolvida para a recorrente? Seriam tais serviços necessários? Não há, por certo, como saber se os serviços prestados estariam, ou não, vinculados à atividade da empresa e, neste passo, se se revelariam como prementes à consecução de seu objeto.

Corretas, assim, tanto a Autoridade Administrativa, como a própria DRJ.

### **II.4 - Item 11 – Service Bank Serv. Tec. e Repre. Com. S.A.**

Os pontos centrais da querela, aqui, são:

a) o prestador acima detinha um contrato em que, desde 2009, figuravam como contratantes o Banco Schahin e a empresa Cifra SCFI, este último pertencente ao mesmo grupo econômico da autuada;

b) de acordo com a fiscalização, como o contribuinte não logrou demonstrar quais seriam os serviços que foram prestados a cada uma das empresas, presumiu se tratar de pagamento de despesas de terceiros.

Demais disso, sustentou que a instituição financeira não apresentou a totalidade das notas fiscais, nem comprovou o pagamento pelos serviços descritos nas aludidas notas fiscais.

Fazendo-se, aqui, a necessária observação de que o contribuinte trouxe, em sua impugnação, novas notas fiscais e notas de débito (sobre isso me reportarei mais adiante), entendo, no caso, que devem ser reprisados alguns dos apontamentos despendidos nos tópicos anteriores... ora, todas as notas fiscais e notas de débitos apresentadas consignam como destinatário dos serviços o Banco Schahin; nenhum destes documentos teve a sua idoneidade questionada; a empresa juntou comprovantes de pagamentos de **todas as notas** inicialmente apresentadas à fiscalização (basta analisar-se os documentos de e-fls. 14.583 a 14.810, donde se infere a chancela bancária).

A fiscalização chega a questionar uma nota fiscal, no valor de R\$ 469.250,00, sem identificar o número deste documento e sem apontar a sua localização nos autos, em que afirmaria não haver, neste, a descrição de uma prestação de serviços. *Venia concessa*, mas não identifiquei este documento e, salvo melhor juízo, a partir da análise de todas as notas fiscais trazidas pelo contribuinte durante a fase de instrução (juntadas à e-fls. 14.583 e ss), em todos os casos foi regularmente descrito o objeto dos citados documentos, acompanhados, em alguns casos, de relatórios que descrevem de forma individualizada cada um dos serviços prestados/tomados.

O fato é que quanto a empresa Service Bank, até pela especificidade dos serviços identificados nas preditas notas fiscais, é perfeitamente possível individualiza-los e, inclusive,

cotejá-los com o objeto do contrato firmado por esta empresa e a recorrente (v. contrato de e-fls. 15.755/15.797).

Assim, e fazendo-se a necessária distinção em relação aos demais casos analisados nos tópicos precedentes, as notas fiscais exibidas detêm características que permitem identificar o preenchimento de todos os pressupostos legais formais e, pelo que foi pontuado no início do tópico II.1, se prestam para comprovar tanto a efetiva prestação dos serviços, como a sua necessidade à empresa insurgente.

Lado outro, o simples fato do contrato firmado junto à empresa Service Bank contemplar, também, como contratante, a empresa Cifra, não é suficiente para permitir a presunção de que os serviços descritos nas notas fiscais eram destinados também a esta última empresa. Neste ponto, peço vênias para reproduzir argumento trazido pelo Recorrente, em suas razões de insurgência, cuja correção é inquestionável:

Ademais, quanto à Service Bank especificamente, a DRJ alega que o contrato de prestação de serviços, foi firmado não apenas com o Recorrente, mas também com a empresa Cifra CFI, pertencente ao mesmo grupo econômico, o que indicaria que a prestadora realizou trabalhos a esta empresa, pagos pelo Recorrente.

Ora, cabe à Fiscalização comprovar que os serviços pagos pelo Recorrente não foram prestados exclusivamente a ele, não podendo simplesmente, de maneira infundada, fazer tal alegação! O fato de o contrato com a Service Bank prever a prestação de serviços à Cifra CFI não significa que estes foram custeados pelo Recorrente, que também é tomador dos serviços, conforme previsão contratual.

Em resumo, todas as notas (fiscais e de débito) trazidas no curso da investigação fiscal preenchem os requisitos legais; as informações ali consignadas, portanto (incluindo-se quanto ao destinatário), somente poderiam ser questionadas mediante prova incontestada de sua inidoneidade, ônus que, como já apontado alhures, recai sobre os ombros da Fiscalização. Tais documentos, a meu sentir, comprovam, para além de dúvidas razoáveis, a dedutibilidade das respectivas despesas.

Em relação, outrossim, aos documentos trazidos com a impugnação, no que tange às notas fiscais eletrônicas, a despeito de não terem sido apresentados os respectivos comprovantes de pagamento, entendo que se aplica o mesmo entendimento acima (a falta de comprovação de pagamento, aqui, é irrelevante porque a empresa se sujeita à regra de competência).

Quanto, todavia, às notas de débito ali apresentadas (e-fls 16.628 a 16.633 - notas de n.ºs 208, 103, 121, 150, 162 e 207), observa-se a inexistência de assinatura por parte da empresa emitente; estes documentos, pois, não preenchem os requisitos necessários à que, sobre eles, recaia a presunção de legitimidade tratada anteriormente e, portanto, entendendo, demandaria uma prova adicional, da parte do contribuinte, quanto ao efetivo dispêndio dos valores ali consignados (prova esta que não foi produzida). Estes documentos, portanto, não se prestam à comprovação da ocorrência efetiva das despesas sendo de se destacar, aqui, não haver, de minha parte, inovação, já que os mesmos foram trazidos pelo recorrente apenas em sua impugnação.

Assim sendo, considero parcialmente corretas as alegações do Recorrente, deixando de acolhê-las, apenas, quanto as notas de débito de n.ºs 208, 103, 121, 150, 162 e 207 (e-fls 16.628 a 16.633).

#### **II.5 - Item 12 – Diveo do Brasil Telecomunicações Ltda.**

Primeiramente, a D. Fiscalização, neste tópico, destaca que foram apresentadas 98 notas fiscais e que, considerando os registros contábeis, estariam faltando 118 notas. O contribuinte, de outra sorte, registra que, em verdade, teria deixado de apresentar apenas 49 notas fiscais já que, assevera, a fiscalização teria se equivocado ao deixar de considerar que diversos pagamentos registrados se refeririam a um mesmo documento fiscal.

Nada obstante, em sua impugnação, a empresa traz apenas registros auxiliares, não trazendo as notas fiscais faltantes...

Dito isto, em relação aos documentos efetivamente trazidos aos autos (e-fls. 15.951 a 16.146), todos eles, sem exceção, preenchem os requisitos formais, tratando-se, inclusive, de notas fiscais eletrônicas. A D. Auditoria, neste ponto, limita-se a trazer dois argumentos, apenas, para desconsiderá-los:

a) o recorrente não teria trazido outros contratos que contemplassem parte dos serviços descritos nos preditos documentos fiscais (isto é, parte dos serviços prestados não teriam previsão contratual expressa);

b) diversas notas fiscais contemplariam serviços contendo como descrição "projetos Cifra a Jato", "Cifra Financeira", "Representantes - Cifra" e Cifra Fácil" e que, diante disso, presumir-se-ia que tais serviços teriam sido prestados, em verdade, à empresa do grupo Cifra SFCL.

Vale destacar, desde logo, que nenhum dos argumentos supra se prestam para afastar a acuidade formal e substancial dos documentos de n.ºs 015347 - e-fls. 15.981, 015381 - e-fls. 15.988, 15.638 - e-fls. 16.002, 019138 - e-fls. 16.029, 19.383 - e-fls. 16.033, 020070 - e-fls. 16.053, 020099 - e-fls. 16.057, 020334 - e-fls. 16.065, 021034 - e-fls. 16.085, 021063 - e-fls. 16.089, 021289 - e-fls. 16.097, 022876 - e-fls. 16.109, 023801 - e-fls. 16.133, 023827 - e-fls. 16.137 e 024047 - e-fls. 16.145. Os serviços descritos nestes documentos estão abrangidos pelo contrato apresentado e não fazem qualquer referência à Cifra.

Quanto aos demais, ainda que a descrição neles contida possa **indiciar** uma possível fraude ou, quando menos, a prestação de serviços à terceiros, como dito, tais documentos são ideologicamente lisos... mais que isso, assim como o disse acerca dos documentos tratados no subitem anterior, aqueles consignam a descrição minudente e individualizada de cada um dos serviços prestados, tornando-os formalmente hábeis a comprovar as operações realizadas.

A D. Auditoria, pois, poderia comprovar que os serviços em testilha não foram prestados à Recorrente mediante simples circularização junto ao prestador de serviços, mas ela não o fez, deixando de cumprir um mister que lhe era imponible.

Em relação aos documentos trazidos na impugnação, concordo com a DRJ; o contribuinte não trouxe aos autos as notas fiscais faltantes mas, apenas, documentos auxiliares contábeis, não comprovando, portanto, a efetiva prestação dos serviços.

Assim sendo, considero incorreta a glosa das despesas para as quais foram trazidas notas fiscais (98 documentos mencionados no TVF, acostados à impugnação, no valor de R\$ 2.736.156,54), mantendo-a, apenas, quanto aos serviços para os quais não foram apresentadas as preditas notas.

## II.6 - IRRF.

*Data maxima venia*, mas sobre este tema não me alongarei... a infração identificada pela D. Fiscalização é a ausência de prova da efetiva prestação dos serviços, efetuando, como consequência, a glosa de despesas em que os motivos e os destinatários estão perfeitamente identificados. Os documentos, diga-se, são ideologicamente idôneos, à exceção, tão só, das despesas concernentes à empresa Elenir.

Nada obstante, como apontado acima, a inidoneidade dos documentos nunca foi, nem de longe, considerada pela Fiscalização. A exigência do IRRF, insista-se, funda-se, exclusivamente, na falta de comprovação dos serviços, como consectário automático da glosa intentada.

Particularmente quanto ao lançamento concomitante do IRRF e do IRPJ e CSLL por glosa de despesas, tenho me manifestado pela sua possibilidade em tese (côncio de que alguns de meus pares não admitem semelhante pretensão em hipótese alguma).

Primeiramente porque estamos tratando de obrigações e sujeitos passivos absolutamente distintos; em relação ao IRPJ e a CSLL, o valor apurado refere-se a estes dois tributos, em relação aos quais a empresa que deixa de comprovar as respectivas despesas é contribuinte; já quanto ao Fonte, a exigência se impõe ao responsável tributário, quanto aos valores que deveriam ter sido objeto de retenção e recolhimento. Isto, *per se*, evidencia a não ocorrência de um *bis in idem*.

Outrossim, é preciso destacar que quando a exigência do IRRF, como consentâneo da não comprovação das despesas pagas pelo contribuinte, se calca na comprovação da falsidade ou inidoneidade ideológica dos documentos fiscais exibidos, consideram-se as informações contidas nas notas fiscais, ou recibos, inverídicas, falseadas; o documento ideologicamente inidôneo não só não comprova a operação em si, como não comprova quem eram as partes envolvidas, nem tampouco os motivos de seu pagamento. A dupla consequência observada em casos tais, vejam bem, é decorrência meramente lógica da subsunção fática às hipóteses legais:

a) exige-se o IRPJ (e a CSLL) sobre as parcelas indevidamente deduzidas do lucro líquido, por falta de comprovação das despesas;

b) exige-se o IRRF sobre pagamentos lastreados em documentos ideologicamente inidôneos, justamente por não poder se identificar neles, a sua causa e o(s) seu(s) beneficiário(s).

Todavia, o problema apontado na autuação centra-se, justamente, na falta de demonstração pela Autoridade Lançadora do predita inidoneidade – aliás ela nem se ocupa disto; a única justificativa apresentada para se efetuar o lançamento do IRFonte, aqui, é aquela já reproduzida linhas acima, no curso do relatório que precede este voto, qual seja:

Será cobrado sobre os pagamentos de serviços, cuja operação não foi comprovada, a partir de 01/07/2011, o imposto de renda incidente na fonte à alíquota de 35%, conforme previsto na Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º.

Em linhas gerais, lançou-se o IRFonte como consequência automática da glosa de despesas, não se dedicando uma linha sequer para se apontar qualquer outro fundamento que pudesse justificar semelhante pretensão fiscal. Assim, e a despeito das considerações acima, o lançamento poderia ser considerado, até mesmo nulo, por falta de motivação fática.

Enfim, é de todo incabível a exigência do IRFonte sobre os valores glosados mormente porque não preenchidos, aqui, os requisitos do art. 61 da Lei 8.981, sendo, pois, de se cancelar, integralmente, esta exigência.

## **II.7 - Conclusão parcial**

Em resumo, quanto ao TVF2 voto por parcial provimento ao recurso voluntário para:

a) quanto infração descrita no item 12 **do TVF** a fim de cancelar parcialmente o lançamento em relação aos serviços para os quais foram apresentados notas fiscais (98 documentos mencionados no TVF, acostados à impugnação, no valor de R\$ 2.736.156,54), mantendo-a, apenas, quanto aos serviços para os quais não foram apresentadas as preditas notas.

mantendo-se a glosa quanto aqueles para os quais não foram apresentados semelhantes documentos;

b) quanto a infração descrita no item 11, para cancelar parcialmente o lançamento, mantendo-o, apenas, quanto aos reembolsos para os quais foram apresentadas as notas de débito de n<sup>os</sup> 208, 103, 121, 150, 162 e 207 (e-fls 16.628 a 16.633);

c) cancelar integralmente a exigência quanto ao IRFonte.

## **III - TVF 3 - Item 1.2.1 - Das comissões de financiamentos**

Como o contribuinte concordou, integralmente, com as conclusões fiscais em relação ao item 1.2.2, sobre ele não me reportarei aqui, limitando-me à análise da infração concernente às preditas comissões de financiamento.

E, sobre estas, com o devido respeito, mas a DRJ não entendeu a discussão aqui travada e, por isso, não obstante concordar com as suas conclusões, cumpre melhor elucidar a celeuma de sorte que se possa efetiva e concretamente justificar a glosa realizada pela D. Fiscalização.

O caso, em verdade, é simples, ao menos a meu ver... pelo que pude inferir, a Recorrente adquiriu, de sua controlada, Cifra, direitos creditórios oriundos de avenças diversas

originariamente pactuadas com esta última; para captar estes créditos, a Cifra pagava a seus correspondentes comissões e este valor seria dedutível da base de cálculo do IR e da CSLL como despesas operacionais *desta última empresa*.

Através do contrato tratado neste tópico (que, como alertado no relatório, não foi localizado nos autos - ainda que a carta de encaminhamento do aludido documento tenha sido juntada à e-fls .315), a Recorrente adquiriu tais direitos creditórios tendo pago, por eles, a quantia de R\$ 471.048.244,69. Em uma das respostas às intimações apresentadas à Fiscalização, o contribuinte esclarece que este montante era composto por dois outros valores, um relativo ao valor efetivo dos direitos cedidos e outro concernente às famigeradas comissões. Apresenta, para tanto, os seguintes razões contábeis (reproduzidas no TVF à página 83):

Realizados em 22/12/2011:

D – 4.9.9.92.00.0073-3 – Crédito em Conta Corrente Ref Compra – R\$ 471.048.244,69

D – 8.1.9.99.00.0040-2 – Pgto Comissão Cessão Efetuada com a Cifra – R\$ 71.418.678,17

C – 1.5.2.40.00.0017-6 – Crédito em Conta Corrente Ref Compra – R\$ 471.048.244,69

C – 4.9.9.92.00.0073-3 – Pgto Comissão Cessão Efetuada com a Cifra – R\$ 71.418.678,17

Realizados em 28/12/2011:

D – 1.6.2.10.00.0002-2 – Entrada de Principal – R\$ 399.899.566,52

C – 4.9.9.92.00.0073-3 – Entrada de Principal – R\$ 399.899.566,52

Consolidando estes lançamentos temos:

D – 1.6.2.10.00.0002-2 – Entrada de Principal – R\$ 399.899.566,52

D – 8.1.9.99.00.0040-2 – Pgto Comissão Cessão Efetuada com a Cifra – R\$ 71.418.678,17

C – 1.5.2.40.00.0017-6 – Crédito em Conta Corrente Ref Compra – R\$ 471.048.244,69

A simplicidade da discussão, me permitam dizer, centra-se em fato igualmente simples: o custo total de aquisição (como afirma o próprio Recorrente) dos direitos creditórios seria de R\$ 471.048,69; o contribuinte, todavia, marotamente, o cinde em valor "principal" e "pagamento de comissões" exclusivamente para tentar obter uma vantagem fiscal com dedução de despesas que:

a) não lhe pertencem e já foram suportadas pela Cifra;

b) não foram, nem mesmo, documentalmente comprovadas porque, em princípio, o pagamento de tais comissões teria que ser diretamente suportado pelo recorrente.

Enfim, concordo com a fiscalização e com a DRJ, ainda que, com relação a esta última, apenas com a suas conclusões, já que, previsto ou não em contrato o pagamento ou repasse das aludidas comissões, este comporia o custo total de aquisição do ativo financeiro e não uma despesa operacional dedutível. Encampo, neste particular, as conclusões exaradas pela D. Auditoria Fiscal, que reproduzo a seguir:

Comissão sobre Financiamento – O contribuinte não apresentou qualquer contrato celebrado com terceiros que versasse sobre a obrigatoriedade de pagamento de comissões no valor de R\$ 71.148.678,17, e, pela documentação apresentada, o valor de R\$ 471.048.244,69, referente à totalidade dos créditos adquiridos, foi pago integralmente a Cifra SCFI, empresa controlada pelo próprio contribuinte, caracterizando uma despesa não necessária, paga por mera liberalidade (...).

Em vista do exposto, entendo que não assiste razão recorrente quanto as exigências consignadas neste TVF.

#### **IV - Conclusão final.**

Diante de todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para:

a) quanto ao TVF1, cancelar parcialmente o lançamento em relação à infração descrita no item I.3.1, reconhecendo-se a validade da exclusão realizada no importe de R\$ R\$ 17.999.995,00, relativa à perda na alienação do ativo, limitada aos ganhos observados no mesmo período, e, *in totum*, as infrações descritas nos itens I.3.2, 1.3.3, 1.3.6 e 1.3.8, mantendo-o quanto as demais.

b) em relação ao TVF2:

b.1) quanto a infração descrita no item 11, cancelar parcialmente o lançamento, mantendo-o, apenas, quanto aos reembolsos para os quais foram apresentadas as notas de débito de n<sup>os</sup> 208, 103, 121, 150, 162 e 207 (e-fls 16.628 a 16.633);

b.2) quanto a infração descrita no item 12, cancelar parcialmente o lançamento no que tange aos serviços para os quais foram apresentados notas fiscais, mantendo-se a glosa quanto aos serviços para os quais não foram apresentados semelhantes documentos;

b.3) cancelar integralmente a exigência quanto ao IRRF.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca

#### **Voto Vencedor**

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, redator designado

Em que pese o bem fundamentado voto proferido pelo Relator, considero necessário divergir em relação a alguns pontos, no que fui acompanhado pela maioria dos meus pares.

Passo a me referido às referidas infrações, adotando a mesma divisão utilizada no voto apresentado pelo Relator:

## **I - TVF 1.**

### **I.2 - Item 1.3.2 - Baixa de ágio não amortizado contabilmente**

A exclusão contestada neste ponto se refere a valor supostamente referente a ágio pago na aquisição de cotas do Fundo de Investimentos em Direitos Creditórios Sirius Multisegmentos, correspondente à diferença entre o custo de aquisição e o valor patrimonial das cotas adquiridas.

A Recorrente fundamentou a sua exclusão em orientação que teria recebido da consultoria PricewaterhouseCoopers (PwC). Apesar de instada, não esclareceu o fundamento do referido ágio e o relatório emitido pela PwC se limita a afirmar que “*não há elementos suficientes que fundamentam o registro do ágio segundo os critérios estabelecidos pela Administração do Banco*”.

Deste modo, a referida exclusão foi considerada indevida pela autoridade fiscal.

Na Impugnação, o sujeito passivo tentou justificar a dedutibilidade da amortização em questão nas regras do art. 20 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, aplicável a investimentos em sociedades avaliadas pelo método da equivalência patrimonial. Afirma que o ágio em questão teria como fundamento econômico a expectativa de rentabilidade futura do investimento.

A decisão recorrida manteve a glosa, nos mesmos termos empregados no TVF.

No Recurso Voluntário, a Recorrente abandona a referida tese e justifica a amortização do ágio em questão nas regras do Pronunciamento CPC n.º 38.

O Relator entende pela nulidade da autuação, quanto a tal tópico, na medida em que, inexistindo previsão legal para a amortização fiscal do ágio na aquisição de cotas de fundos de investimento, seria absolutamente impertinente a análise acerca da fundamentação do ágio em questão.

Neste ponto, com a devida vênia divirjo de sua conclusão.

De fato, é patente a inexistência de previsão legal para a dedutibilidade do ágio pago na aquisição de cotas em fundos de investimento.

Contudo, o fato de a autoridade fiscal haver realizado esforço no sentido de questionar a Recorrente quanto ao fundamento do ágio amortizado não macula o fato de que a autuação se deu pela exclusão indevida na apuração do Lucro Real, tal qual, efetivamente, deveria ocorrer. A investigação empreendida fez parte da coleta de provas para a autuação.

Conquanto sejam válidas as considerações empreendidas pelo relator em relação à teoria da motivação dos atos administrativos, não enxergo qualquer nulidade no lançamento. O sujeito passivo promoveu exclusão indevida na apuração do Lucro Real, foi arguido quanto à fundamentação para tal exclusão, mas não apresentou dita fundamentação, razão pela qual a glosa foi realizada.

Veja-se que a autoridade fiscal não invocou, nem no TVF nem no Auto de Infração, os arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 1997, como alegado pelo Relator. Foi a Recorrente, na Impugnação, quem invocou as regras relacionadas com a expectativa de rentabilidade futura.

No mais, as alegações de defesa trazidas no Recurso Voluntário são totalmente novas, de maneira que sequer podem ser conhecidas neste momento processual, sob pena de indevida supressão de instância.

Assim, discordando do relator, nego provimento ao Recurso Voluntário, quanto à glosa em questão.

### **I.7 - Item 1.3.8 - Estorno de receitas - FIDC Sirius**

O referido valor trata de exclusão realizada pela Recorrente no Lucro Real, em contrapartida à constituição de um passivo, em decorrência da constatação de que havia reconhecido indevidamente receitas no ano-calendário de 2010, já que o Banco Central determinara o estorno da operação realizada de cessão de crédito ao FIDC Sirius, do qual era cotista majoritário.

Aqui, porém, acertou a autoridade ao glosar as exclusões realizadas pela Recorrente, por não ter havido a devida comprovação de que os valores teriam sido oferecidos à tributação em período pretérito.

Assim, ao contrário do sustentado pelo Relator a questão não é virtualmente idêntica àquela descrita nos tópicos I.2, I.3 e I.5. O autuante não fundamentou o lançamento na indedutibilidade de despesa com provisões (há apenas a referência de que a conta de passivo creditada teria a natureza de provisão dos valores que seriam repassados ao FIDC Sirius), mas, corretamente, na “*exclusão indevida da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL*”.

Deve, portanto, ser mantida a referida exação.

## **II - TVF 2.**

### **II.4 - Item 11 – Service Bank Serv. Tec. e Repre. Com. S.A.**

A fundamentação da glosa das despesas com a pessoa jurídica em questão é realizada no TVF 2 nos seguintes termos:

Em 30/01/2009 a Service Bank (contratada) celebrou um novo contrato com dois contratantes do Grupo Schahin, a Cifra SCFI, contratante anterior, e o Banco Schahin, pelo prazo de 24 (vinte e quatro meses) podendo ser renovado automaticamente.

Este novo contrato se referia à Prestação de Serviços de: (i) Processamento da compensação de cheques e outros papéis; (ii) Custódia ativa e morta, formalização e guarda de contratos; e (iii) Administração de postos próprios para a realização de conferência, autenticação e coleta de documentos.

A cláusula 4.5 especificava que novos investimentos em infra-estrutura realizados pela contratada nos postos de atendimento, desde que prévia e expressamente aprovados pelo Banco Schahin, seriam suportados por este.

A cláusula 8 combinada com a 8.2 especificava que a contratante pagaria mensalmente à contratada os valores especificados no Anexo V, no 10º dia subsequente à

apresentação da Nota Fiscal, devidamente acompanhada de demonstrativo detalhado de utilização dos serviços. Apesar de reiteradas intimações nem o Anexo V ou qualquer demonstrativo foi apresentado.

A cláusula 9 definia como Taxa de Administração o valor correspondente a 10% sobre os valores mensais dos dispêndios havidos pela Contratada com a locação dos imóveis utilizados pelos postos de atendimento e com as contas de luz, água e serviços de telecomunicações referentes aos mesmos, que seriam suportadas pelo Banco Schahin, desde que prévia e expressamente reconhecidas pelo mesmo.

A cláusula 11.1.1 descrevia que no caso de rescisão ocorreria o vencimento antecipado do saldo do montante do ressarcimento pendente de pagamento.

Em 26/09/2011 as partes assinaram o Primeiro Aditamento ao contrato de prestação de serviços anteriormente nominado, para realizar um distrato parcial do mesmo.

O distrato parcial versava sobre a exclusão da Cifra SCFI do contrato e da manutenção apenas da prestação do serviço de custódia ativa e morta, formalização e guarda de contratos ao Banco Schahin.

A cláusula 3 combinada com a cláusula 6 definia que os contratantes efetuavam o pagamento antecipado de R\$ 500 mil à contratada a título de remuneração pelos serviços prestados, presentes e futuros. Apesar de devidamente intimado o contribuinte não soube especificar quais foram os serviços, presentes e futuros, prestados pela contratada, bem como qual parcela do valor pago se referia aos serviços prestados para a Cifra SCFI.

A cláusula 5 estipulava que o novo contrato aditado permaneceria em vigor até o dia 06/09/2012, quando seria efetivamente rescindido.

O contribuinte registrou em sua contabilidade o total de R\$ 3.563.152,09 relativos a 64 (sessenta e quatro) diferentes pagamentos realizados no ano-calendário de 2011, assim distribuídos mensalmente:

MÊS	TOTAL PAGO
jan-11	307.635,69
fev-11	314.931,04
mar-11	297.356,85
abr-11	297.001,13
mai-11	299.118,29
jun-11	298.840,23
jul-11	317.437,69
ago-11	318.050,39
set-11	1.112.780,78
<b>TOTAL</b>	<b>3.563.152,09</b>

Foram apresentadas 27 (vinte e sete) notas fiscais e 05 (cinco) notas de débito que perfaziam um total de R\$ 2.243.778,42, porém não foram apresentadas 32 (trinta e duas) notas fiscais que foram devidamente registradas na contabilidade do contribuinte e que perfaziam um total de R\$ 1.319.373,67.

Analisando as notas apresentadas foi verificado que 16 (dezesseis) notas, no valor de R\$ 170.445,86, descreviam o serviço como Compensação e Custódia, 06 (seis) notas, no valor de R\$ 1.226.970,28, descreviam o serviço como Processamento de Dados, 04 (quatro) notas, no valor de R\$ 25.819,34, descreviam o serviço como Taxa de

Administração, e uma nota, no valor de R\$ 469.250,00, não especificava o serviço prestado.

As cinco notas de débito no valor total de R\$ 351.292,94 referiam-se a ressarcimento de despesas.

Além de não constar no contrato apresentado a forma de remuneração também não foi apresentado qualquer demonstrativo do valor pago que permitisse verificar a efetividade do serviço prestado.

Como a DIRF do contribuinte registrava o total de R\$ 876.775,53 pagos ao Service Bank no ano-calendário de 2011, o contribuinte explicou que a divergência com o valor lançado em sua contabilidade era devido à retenção na fonte no valor de R\$ 54.225,79 e outras retenções no valor de R\$ 98,09.

Afirmou também que sobre o valor pago de R\$ 2.734.161,10 não incidiram retenções na fonte, porém não explicou o motivo de tais pagamentos estarem isentos de retenção.

Na planilha apresentada pelo contribuinte ele informa que o valor bruto da DIRF era de R\$ 883.314,90, porém o sistema da SRF informa o valor de R\$ 876.775,53, ou seja, mais uma discrepância de R\$ 6.539,37 que não foi explicada.

### CONCLUSÃO

Ficou demonstrado que apesar das diversas intimações o contribuinte não apresentou o anexo V do contrato, onde estava prevista a remuneração pelos serviços prestados, bem como não apresentou o demonstrativo dos valores pagos ao Service Bank no ano-calendário de 2011 no montante total de R\$ 3.563.152,09, impedindo que esta fiscalização verificasse a efetividade dos serviços prestados.

Conforme constante da decisão recorrida, juntamente com a Impugnação, a Recorrente juntou as 32 (trinta e duas) notas fiscais que não haviam sido apresentadas ao longo do procedimento fiscal.

O Acórdão, entretanto, registra que a contribuinte continuou sem apresentar “*o anexo V do contrato, onde estava prevista a remuneração pelos serviços prestados*”, bem como “*o demonstrativo dos valores pagos a este prestador de serviços, no ano-calendário de 2011*”, razão pela qual estaria “*confirmada a impossibilidade de verificação da efetividade dos serviços prestados*”.

Os julgadores também apontam importante fundamento, para a manutenção do lançamento:

Importante destacar que o Service Bank prestava serviços não apenas para o Banco Schhin, mas também para a Cifra SCFI. O Banco Schahin, aparentemente, suportou integralmente o ônus financeiro decorrente deste contratado. No entanto, as despesas referentes à Cifra SCFI (terceiro) não poderiam ser deduzidas da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL da contribuinte. Tal fato demonstra, de maneira cabal, a necessidade de apresentação de demonstrativos, capazes de identificar qual parcela dos pagamentos efetuados se referiam a serviços prestados para a Cifra SCFI ou para o Banco Schahin.

No Recurso Voluntário, a Recorrente se limita a afirmar que caberia à Fiscalização a comprovação de que os serviços não foram prestadas exclusivamente ao Banco Schahin, e apresenta um documento que comprovaria que a Cifra SCFI também realizaria pagamentos à Service Bank, o que afastaria a alegação utilizada para a manutenção do lançamento.

Na linha do já defendido, divirjo do Relator, em relação ao valor probatório de documentos fiscais. As notas fiscais apresentadas em nome da Recorrente são início de prova de que a Service Bank prestou serviços e foi remunerada pela Recorrente. Contudo, dado que, pelas alegações da própria Recorrente, os referidos serviços estariam vinculados ao contrato por ela firmado em conjunto com o Banco Schahin, é óbvia a necessidade de que sejam especificados os serviços prestados e comprovado o quanto de cada pagamento se relacionaria com a Recorrente.

Ao contrário do sustentado pelo Relator, não se presumiu que os pagamentos se referem a despesas de terceiros, apenas não houve a comprovação pelo sujeito passivo de que se referem a despesas próprias.

Assim, as notas fiscais de fls. 16.597 a 16.626 foram apresentadas desacompanhadas de qualquer elemento adicional de prova, de modo que não atestam que os serviços foram prestados à Recorrente. De outra banda, as notas de débito de fls. 16.627 a 16.633 padecem dos mesmos vícios formais apontados pelo Relator, além de, igualmente, não estarem acompanhadas de qualquer elemento adicional de comprovação da efetividade dos serviços.

Chamo a atenção, ainda, que os documentos de fls. 15.577/15.582 se referem à Cifra SCFI e não à Recorrente. Deste modo, de plano, não podem servir para comprovar qualquer despesa por parte da Recorrente.

Por fim, a imagem de suposto pagamento realizado pela Cifra SCFI não afasta em nada as conclusões acima, uma vez que o fato de ter ocorrido o referido pagamento não comprova que a Cifra SCFI pagou por todos os serviços a ela relacionados em decorrência do contrato firmado em conjunto com a Recorrente.

A análise dos documentos apresentados pela Recorrente ao longo do procedimento fiscal (fls. 13.181/13.345, 13.999/14.165, 14.583/14.810 e 15.577/15.664), contudo, permite a constatação de que há diversas notas fiscais e notas de débito em que é possível a comprovação das despesas da Recorrente. É que há a especificação de que os serviços foram 100% prestados à Recorrente, serviços estes que são sempre discriminados em documento anexo.

Deste modo, foram comprovados todos os pagamentos relativos aos meses de fevereiro, abril, julho e agosto e parte dos pagamentos referentes a março e setembro, conforme a seguir discriminados:

DATA	DOC.	VALOR (R\$)	FL.
08/02/2011	4073	984,57	15.653
08/02/2011	4072	9.275,65	15.646
08/02/2011	4085	31.699,46	15.640
09/02/2011	108	69.299,12	15.625
09/02/2011	4078	6.503,72	15.658
09/02/2011	4079	197.168,52	15.633
04/03/2011	4163	197.760,32	13.344
08/04/2011	4237	1.051,94	13.184
08/04/2011	4235	16.972,77	13.200
08/04/2011	4238	6.491,39	13.263
08/04/2011	4239	197.760,32	14.124
08/04/2011	4236	5.556,91	13.256

08/04/2011	134	69.167,80	13.286
04/07/2011	4452	20.582,27	13.214
04/07/2011	4455	6.498,70	13.277
04/07/2011	4453	8.284,76	13.319
04/07/2011	4454	1.399,33	13.196
04/07/2011	4456	211.427,04	13.218
04/07/2011	167	69.245,59	13.294
02/08/2011	183	68.158,08	13.280
02/08/2011	4545	211.427,04	13.232
02/08/2011	4544	6.325,53	14.120
02/08/2011	4543	1.506,16	14.115
02/08/2011	4542	8.317,03	13.323
02/08/2011	4541	22.316,55	13.240
05/09/2011	4618	7.078,39	15.606
05/09/2011	4616	8.870,57	15.588
05/09/2011	4619	211.427,04	15.593
05/09/2011	199	75.422,35	15.611
05/09/2011	4617	1.386,23	15.619
05/09/2011	4615	25.163,27	15.601

Deste modo, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário em menor abrangência que a reconhecida pelo Relator.

### III - Conclusão

Diante de todo o exposto, em relação aos itens acima destacados, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário em relação à infração descrita no item 1.3.2 e 1.3.8 do TVF 1; bem como por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário em relação à infração descrita no item 11 do TVF 2, para cancelar parcialmente o lançamento, apenas em relação aos pagamentos discriminados no tópico II.4 deste Voto.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo

### Declaração de Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo

Em adição às matérias tratadas no Voto acima proferido, cabe-me manifestar em relação a alguns pontos em que divergi do Conselheiro Relator, seja em relação à conclusão, seja, apenas, quanto aos fundamentos.

## I - TVF1

### I.1 - Item 1.3.1 - Exclusão de pretensão prejuízo com venda de 180 cotas do Fundo FDIC Multisetorial empresarial

A autuação em relação a tal exclusão foi motivada pelo fato de que, contabilmente, a Recorrente havia baixado o valor das referidas cotas, antes da alienação (procedimento determinado pelo Banco Central), de modo que não teria incorrido em qualquer prejuízo passível de exclusão na apuração do lucro real.

Considerando-se que o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 18.044/18.046 apontou que as cotas em questão valiam R\$ 21.650.976,00, no mês da alienação, a discussão se voltou ao montante da perda dedutível.

É que, conforme apresentado pelo Relator, o art. 16 da Instrução Normativa RFB nº 1.585, de 2015 (repetindo o que já constava do art. 16 da Instrução Normativa RFB nº 1.022, de 2010), remete a tributação dos ganhos auferidos na alienação de cotas de fundos de investimento constituídos sob a forma de condomínio fechado, como é o caso do Fundo FDIC Multisetorial Empresarial, às regras estabelecidas para a tributação das “Operações em Bolsa de Valores, de Mercadorias, de Futuros e Assemelhadas e Operações de Liquidação Futura Fora de Bolsa” (Seção II das referidas normas).

Daí deriva que as perdas na alienação de cotas dos referidos fundos devem seguir as regras estabelecidas para as referidas operações, conforme disposto no art. 70, §7º, da IN RFB nº 1.585, de 2015 (art. 45, §7º, da IN RFB nº 1.022, de 2010), que limita a sua dedutibilidade na apuração do lucro real ao montante dos ganhos auferidos nas operações em questão. *In verbis*:

Art. 70 (...)

§ 7º Ressalvado o disposto nos §§ 4º e 5º, as perdas apuradas nas operações de que tratam os arts. 18, 50, 58 e 60 a 62 somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o limite dos ganhos auferidos nas operações previstas nesses mesmos dispositivos.

De fato, a referida conclusão é lógica. Se a tributação dos ganhos deve ser realizada de acordo com as regras estabelecidas na Seção em questão, deve acompanhar as disposições aí contidas acerca da dedutibilidade das perdas, as quais, inclusive, valem para as aplicações em fundos de investimento em ações (art. 18 das citadas Instruções Normativas).

Neste sentido, diverjo do relator, para considerar que a perda dedutível no caso sob apreço se limita ao valor de R\$ 3.650.976,00 (R\$ 21.650.976,00 – R\$ 18.000.000,00), correspondente ao ganho líquido auferido no referido Fundo de Investimento.

### I.3 - Item 1.3.3 - Baixa de despesas antecipadas - HSBC e BGN - operações relativas à créditos consignados/aposentados pelo INSS

Neste ponto, sim, há que se concordar com o Relator, quanto à deficiente motivação do lançamento, não implicando, porém, na nulidade da autuação, mas na sua improcedência. Tal conclusão foi acolhida, igualmente, pela maioria dos meus pares.

É que, conquanto o sujeito passivo tenha realizado a dedução na apuração do Lucro Real a título de baixa de despesas antecipadas que, entendeu, não seriam mais passíveis de ressarcimento por parte das pessoas jurídicas HSBC e BGN (com quem mantivera contrato de rateio de receitas e despesas), a autoridade fiscal fundamentou a glosa das referidas deduções na indedutibilidade de provisões não autorizadas pela legislação, conforme art. 335 do RIR/99.

Desde a Impugnação, a Recorrente contesta o caráter de provisão dos referidos valores, sustentando se tratar, efetivamente, de despesas antecipadas, que, findo o referido contrato de rateio, não teriam sido pagas pelos coobrigados. Registre-se, neste ponto, que o equívoco perpetrado pelo autuante não prejudicou em nada a defesa da autuada, que se defendeu coerentemente da acusação que lhe foi feita, tentando demonstrar a verdadeira natureza do valor glosado.

De todo modo, não se tratando, portanto, de provisão, é deficiente a fundamentação apresentada pela autoridade fiscal, de modo que deve se reconhecer a improcedência do lançamento.

#### **I.5 - item 1.3.6 - Exclusão de créditos a receber - acordos firmados com HSBC e BGN**

Aqui, cabe concordar com o relator, no sentido de cancelar a autuação, porém pelos mesmos fundamentos que declinei no tópico I.3, ou seja, em lugar de glosar as exclusões realizadas pela Recorrente por conta da baixa de ativos, por não possuírem amparo legal, a autoridade fiscal, injustificadamente, as considerou como despesas indedutíveis com provisão.

#### **II - TVF 2.**

**II.1 - Itens 1 a 7 - Consigtech-Soluções e Cons. em Processos, Elenir Rocha de Moraes – ME – CNPJ 04.704.463/0001-95, Prudenced Intermed. Fin. e Negócios Ltda, Recred Recuperadora de Créditos Piva e Berto Ltda., Sanbre Empréstimos Prest. De Serviços Ltda., Soma Mais Assessoria Fin e Adm. Ltda. e Servcred Assessoria Financeira Ltda.**

Esta parte da autuação se relaciona com a glosa de despesas referente a suposta prestação de serviços pelas pessoas jurídicas acima listadas.

Conforme descrito no TVF 2, a Recorrente foi intimada a “*apresentar os contratos de prestação de serviços, as notas fiscais e os demonstrativos dos valores pagos no ano-calendário de 2011*” relacionados com diversas pessoas jurídicas.

Conforme o referido Termo:

Em 08/09/2014 o contribuinte apresentou um arquivo em Excel discriminando, para cada empresa listada acima, as datas e os valores pagos para cada nota fiscal emitida, porém não foi apresentada nenhuma cópia de nota fiscal, contrato de prestação de serviços e demonstrativo dos valores pagos.

Ao analisar este arquivo e efetuar o batimento dos pagamentos apresentados com as informações prestadas na DIRF encontramos diversas discrepâncias, que foram objeto de demanda em 23/09/2014, através do item 12 da Intimação nº 10, para que fosse

informado, por empresa, o motivo da discrepância, assinalando se a DIRF ou o arquivo apresentado estava correto e identificando qual a correção a ser feita.

O item 12 da Intimação n.º 10 também determinou que fosse acrescentada uma coluna, ao arquivo já apresentado em 08/09/2014, que permitisse identificar, para cada pagamento efetuado, qual foi a conta de despesa do razão em que o pagamento foi lançado.

O item 13 da Intimação n.º 10 determinou que fossem apresentadas as cópias de 60 (sessenta) notas fiscais de diversas empresas que já haviam sido demandadas através do item 02 da intimação n.º 09.

O contribuinte foi reintimado em 23/09/2014, através do item 02 da Reintimação n.º 01, a apresentar os contratos de prestações de serviços, que estavam vigentes no ano-calendário de 2011, acompanhados de todos os aditamentos e anexos, celebrados com as empresas listadas no item 02 da intimação n.º 09.

Em 29/09/2014 o contribuinte, em resposta ao item 02 da Reintimação n.º 01, apresentou as cópias dos contratos de prestação de serviços com exceção dos pertinentes às empresas DATAPREV e Service Bank Serviços Tecnológicos.

Em 03/10/2014, em resposta aos itens 12 e 13 da Intimação n.º 10, foi apresentado um novo arquivo em Excel acrescentando a coluna que indicava a conta do razão para cada pagamento efetuado e o total de 20 (vinte) cópias de notas fiscais.

Em 20/10/2014, em resposta ao item 13 da Intimação n.º 10, foram apresentadas mais 21 (vinte e uma) notas fiscais.

Em 22/10/2014, em resposta ao item 12 da Intimação n.º 10, foi apresentado um arquivo em Excel para explicar as discrepâncias com a DIRF.

Em 31/10/2014, em resposta ao item 13 da Intimação n.º 10, foram apresentadas mais 06 (seis) notas fiscais e 09 (nove) comprovantes de TED e DOC realizados.

Após a análise dos diversos arquivos e documentos apresentados o contribuinte, através da Intimação n.º 15, com ciência em 14/04/2015, foi demandado a informar:

- Considerando que foram apresentados os contratos de prestação de serviços celebrados com as empresas listadas abaixo, e que em todos eles não foi apresentado o anexo que estipulava o percentual de remuneração, **apresentar os anexos que discriminam o percentual de remuneração no ano-calendário de 2011 para cada empresa**, caso sejam todos idênticos, basta apresentar apenas uma cópia com a afirmação por escrito do contribuinte que este anexo se aplica igualmente para o cálculo da remuneração destas empresas no ano-calendário de 2011.

CONSIGTECH-SOLUCOES E CONSULTORIA EM PROCESSOS
ELENIR ROCHA DE MORAIS - ME
MULTICRED PRESTADORA DE SERVICOS S/S LTDA
PRUDENCRED INTERMEDIACAO FINANCEIRA E NEGOCIOS LTDA
RECRED RECUPERADORA DE CREDITOS PIVA & BERTO LTDA EPP
SANBRE EMPRESTIMOS PRESTACAO DE SERVICOS LTDA
SOMA MAIS ASSESSORIA FINANCEIRA E ADMINISTRATIVA LTDA

(...)

- Apresentar para cada empresa prestadora de serviço listada abaixo: (i) cópia de todas as notas fiscais referentes a serviços prestados no ano-calendário de 2011; (ii) o comprovante do pagamento (transferência bancárias, cheques, etc.) de cada nota fiscal; e (iii) o demonstrativo de cálculo do valor pago de cada nota fiscal.

CNPJ/CPF	EMPRESA
00.581.891/0001-17	SERVICE BANK SERVICOS TECNOLOGICOS E REPRES. COMERCIAIS SA
03.032.627/0006-27	MULTICRED PRESTADORA DE SERVICOS S/S LTDA
03.864.582/0001-42	COSTA ASSESSORIA EMPRESARIAL CONTABIL S/C LTDA
04.006.447/0001-29	BACK OFFICE ASSESSORIA ECONOMICA E FINANCEIRA S/C LTDA
04.704.463/0001-95	ELENIR ROCHA DE MORAIS - ME
04.925.120/0001-50	RECRED RECUPERADORA DE CREDITOS PIVA & BERTO LTDA EPP
05.267.875/0001-78	MUNDIAL - CONSULTORIA ECONOMICA FINANCEIRA LTDA
07.333.607/0001-32	SANBRE EMPRESTIMOS PRESTACAO DE SERVICOS LTDA
07.980.086/0001-05	CONSIGTECH-SOLUCOES E CONSULTORIA EM PROCESSOS
08.100.032/0001-70	SOMA MAIS ASSESSORIA FINANCEIRA E ADMINISTRATIVA LTDA
09.299.957/0001-55	PRUDENCRED INTERMEDIACAO FINANCEIRA E NEGOCIOS LTDA

O contribuinte, em resposta à Intimação nº 15, apresentou apenas diversas cópias de notas fiscais em 07/05/2015, 02/06/2015 e 13/07/2015, sem manifestação sobre os demais itens demandados.

Em 31/03/2016 o contribuinte foi cientificado das Intimações nº 16 e 17.

A Intimação nº 16 era uma reintimação da Intimação nº 15, que não será repetida abaixo, acrescidas de algumas informações e do item 13 da Intimação nº 10, que seguem transcritas a seguir:

(...)

A intimação nº 17 era um compêndio da análise das documentações apresentadas e solicitava as seguintes informações:

1) Lista contendo o nome completo e CPF de todas as pessoas que exerceram cargos de diretores(as) no ano-calendário de 2011, acompanhada da Ata de Assembleia que deu posse aos mesmos;

**Em relação aos contratos de prestação de serviços firmados com as empresas a seguir:**

(...)

**6) ELENIR ROCHA DE MORAIS - ME – CNPJ nº 04.704.463/0001-95**

a) Em resposta apresentada em 22/10/2014 o contribuinte apresentou planilha em Excel afirmando que o valor de R\$ 115.057,00 se refere a reembolso de mídia compartilhada. Intimo a: (i) informar em qual cláusula do contrato está previsto este reembolso; (ii) apresentar as notas referentes ao reembolso; e (iii) Identificar, para cada nota, a mídia que foi reembolsada.

**7) SERVCRED ASSESSORIA FINANCEIRA LTDA – CNPJ nº 05.805.289/0001-30**

a) Em resposta apresentada em 22/10/2014 o contribuinte apresentou planilha em Excel afirmando que o valor de R\$ 42.130,00 se refere a reembolso de mídia compartilhada. Intimo a: (i) informar em qual cláusula do contrato está previsto

este reembolso; (ii) apresentar as notas referentes ao reembolso; e (iii) Identificar, para cada nota, a mídia que foi reembolsada.

**8) SANBRE EMPRESTIMOS PREST. DE SERVICOS LTDA – CNPJ nº 07.333.607/0001-32**

a) Em resposta apresentada em 22/10/2014 o contribuinte apresentou planilha em Excel afirmando que o valor de R\$ 60.103,04 se refere a reembolso de mídia compartilhada. Intimo a: (i) informar em qual cláusula do contrato está previsto este reembolso; (ii) apresentar as notas referentes ao reembolso; e (iii) Identificar, para cada nota, a mídia que foi reembolsada.

b) Explicar o motivo de 09 (nove) notas fiscais apresentadas terem o carimbo de “SEM EFEITO” aposto nelas. A numeração das notas são: 184, 185, 186, 253, 254, 255, 256, 257 e 258.

**9) JM COMERCIO COMUNICACOES E SERVICOS LTDA – CNPJ nº 07.845.062/0001-43**

a) Em resposta apresentada em 22/10/2014 o contribuinte apresentou planilha em Excel afirmando que o valor de R\$ 51.488,96 se refere a reembolso de mídia compartilhada. Intimo a: (i) informar em qual cláusula do contrato está previsto este reembolso; (ii) apresentar as notas referentes ao reembolso; e (iii) Identificar, para cada nota, a mídia que foi reembolsada.

**10) CONSIGTECH-SOLUCOES E CONS. EM PROCESSOS – CNPJ nº 07.980.086/0001-05**

a) Em resposta apresentada em 22/10/2014 o contribuinte apresentou planilha em Excel afirmando que o valor de R\$ 38.252,04 se refere a reembolso de mídia compartilhada. Intimo a: (i) informar em qual cláusula do contrato está previsto este reembolso; (ii) apresentar as notas referentes ao reembolso; e (iii) Identificar, para cada nota, a mídia que foi reembolsada.

**11) SOMA MAIS ASSESSORIA FIN. E ADM. LTDA – CNPJ nº 08.100.032/0001-70**

a) Em resposta apresentada em 22/10/2014 o contribuinte apresentou planilha em Excel afirmando que o valor de R\$ 77.255,00 se refere a reembolso de mídia compartilhada. Intimo a: (i) informar em qual cláusula do contrato está previsto este reembolso; (ii) apresentar as notas referentes ao reembolso; e (iii) Identificar, para cada nota, a mídia que foi reembolsada.

**12) PRUDENCRED INTERMED. FIN. E NEGOCIOS LTDA – CNPJ nº 09.299.957/0001-55**

a) Em resposta apresentada em 22/10/2014 o contribuinte apresentou planilha em Excel afirmando que o valor de R\$ 42.600,58 se refere a reembolso de mídia compartilhada. Intimo a: (i) informar em qual cláusula do contrato está previsto este reembolso; (ii) apresentar as notas referentes ao reembolso; e (iii) Identificar, para cada nota, a mídia que foi reembolsada.

(...)

A resposta do contribuinte, datada de 29/04/2016, às Intimações nº 16 e 17, apresentou apenas a lista de diretores e as cópias de algumas notas fiscais, em relação aos demais itens informou que não logrou êxito em localizá-los.

Como exposto pelo Relator, os fundamentos da glosa quanto a todas as empresas acima descritas são, precisamente, os mesmos:

- a) apresentação apenas parcial de notas fiscais concernentes aos serviços prestados;
- b) apresentação de alguns poucos comprovantes de pagamentos efetuados como remuneração destes serviços;
- c) foram apresentados apenas partes dos contratos de prestação de serviços, faltando, principalmente, os anexos que tratariam da forma de remuneração (essencial, em verdade, já que todas as empresas acima desenvolviam a atividade de "correspondentes bancários");
- d) não apresentação de qualquer prova (relatórios, laudos, documentos, etc.) que pudessem demonstrar que os serviços descritos na escrita do contribuinte foram efetiva e concretamente prestados.

De fato, no TVF 2, a autoridade fiscal faz a análise específica dos documentos apresentados por cada uma das pessoas jurídicas acima referida e aponta, com precisão, as razões pela quais as referidas despesas não estariam adequadamente comprovadas.

Há que se concordar, portanto, com o Relator, na manutenção integral do lançamento, já que a situação de ausência de comprovação não se alterou ao longo do contencioso administrativo.

Cabe registrar, entretanto, a divergência com o caro Relator, em relação ao valor probante das notas fiscais.

Como já tive oportunidade de manifestar em vários votos proferidos neste colegiado, em se tratando de despesas com prestação de serviços, além da apresentação da escrituração contábil, dos documentos fiscais e dos comprovantes de pagamentos, é possível se exigir do sujeito passivo a comprovação da efetiva prestação dos referidos serviços, em consonância com o art. 923 do RIR/99, cuja matriz legal é o art. 9º, §1º, do Decreto-Lei 1.598, de 1977, invocado pelo Relator. Para tanto, por óbvio, é necessário que seja intimado pela autoridade fiscal, como realizado no caso sob análise.

Discordo, portanto, do Relator, no sentido de que, apenas nos casos em que se constate "*indícios de fraude*" ou "*vícios formais que lhe retirem a credibilidade*", é que poderia a Fiscalização exigir outros elementos de prova.

### **II.3 - Itens 9 e 10 - Back Office Assessoria Econ.e Fin. S/C Ltda. e Mundial – Cons. Econômica Financeira Ltda.**

Em relação às glosas de despesas com as referidas pessoas jurídicas, acosto-me aos fundamentos da decisão adotada pelo Relator, sem necessidade de comentários adicionais, além da ressalva realizada no tópico anterior.

### **II.5 - Item 12 – Diveo do Brasil Telecomunicações Ltda.**

Em relação a este fornecedor, cabe concordar com as conclusões propostas no Voto do Relator, porém realizando algumas ressalvas oriundas das já explicitadas divergências de premissas quanto ao valor probatório das notas fiscais.

Neste sentido, cabe trazer a caracterização da infração contida no TVF 2:

Foram apresentadas 98 (noventa e oito) notas fiscais que perfaziam um total de R\$ 2.736.156,54, porém não foram apresentadas 118 (cento e dezoito) notas fiscais que foram devidamente registradas na contabilidade do contribuinte e que perfaziam um total de R\$ 2.445.881,44.

Analisando as notas apresentadas foi verificado que 50 (cinquenta) notas, no valor de R\$ 402.114,84, descreviam o serviço como “**Dedicated Web Hosting**”, 12 (doze) notas, no valor de R\$ 675.450,97, descreviam o serviço como “**Projeto Cifra a Jato - Hospedagem e Link**”, 05 (cinco) notas, no valor de R\$ 461.990,04, descreviam o serviço como “**Projeto Cifra Facil**”, 13 (treze) notas, no valor de R\$ 1.184.534,48, descreviam o serviço como “**Projeto Cifra Financeira - Cifra/Hospedagem**”, e 18 (dezoito) notas, no valor de R\$ 12.066,21, descreviam o serviço como “**Projeto Representantes Cifra – Webmail**”.

Dos serviços constantes nas notas fiscais apresentadas, apenas o descrito como “Dedicated Web Hosting” estava contemplado pelo Pedido de Serviço/Contrato nº DV–SP – 01649/09, que foi o único contrato apresentado.

Cabe observar que nos demais serviços descritos, todos eles citam a palavra “Cifra”, que como já vimos no contrato celebrado com a Service Bank, pode se referir à empresa Cifra SCFI, empresa integrante do Grupo Schahin, o que, em tese, significaria suportar despesas de terceiros.

Apesar de devidamente intimado o contribuinte não apresentou qualquer contrato que desse suporte aos demais serviços descritos nas notas fiscais.

Como a DIRF não informava pagamentos a Diveo no ano-calendário de 2011, o contribuinte explicou que sobre os valores pagos não incidiram retenções na fonte.

## CONCLUSÃO

Ficou demonstrado que apesar das diversas intimações o contribuinte não apresentou qualquer documentação para as 118 notas fiscais lançadas em sua contabilidade e também não apresentou os contratos de prestação de serviços e os demonstrativos de valor pago para os serviços descritos nas notas fiscais como: (i) “**Projeto Cifra a Jato - Hospedagem e Link**”; (ii) “**Projeto Cifra Facil**”; (iii) “**Projeto Cifra Financeira - Cifra/Hospedagem**”; e (iv) “**Projeto Representantes Cifra – Webmail**”.

Os valores das notas fiscais descritas no parágrafo anterior somam R\$ 4.779.923,14, conforme consolidado na tabela abaixo:

DESCRIÇÃO	VALOR
118 notas fiscais não apresentadas	2.445.881,44
Projeto Cifra a Jato - Hospedagem e Link	675.450,97
Projeto Cifra Facil	461.990,04
Projeto Cifra Financeira - Cifra/Hospedagem	1.184.534,48
Projeto Representantes Cifra - Webmail	12.066,21
<b>TOTAL</b>	<b>4.779.923,14</b>

Por tudo que foi exposto, esta fiscalização entende que o contribuinte não comprovou a efetividade dos serviços prestados pela Diveo no ano-calendário de 2011 no montante de R\$ 4.779.923,14.

Como se constata, neste caso, a autoridade fiscal se valeu de uma presunção para afastar as despesas comprovadas pelos documentos apresentados pela Recorrente. A simples menção à marca “Cifra” lhe fez considerar que as despesas poderiam ou “em tese” se refeririam à empresa Cifra SCFI.

Apesar, de como já registrado, entender que a simples apresentação de nota fiscal não é suficiente para a comprovação das despesas, a exemplo do tópico anterior, a Recorrente faz acompanhar os documentos fiscais com outros elementos de prova que apontam o rateio das despesas inteiramente ao Banco Schahin.

Neste caso, entendo que recaia sobre a autoridade fiscal o ônus de provar que os Projetos Cifra referidos nos documentos fiscais não se encontravam atrelados à Recorrente, de modo a comprovar a desnecessidade das despesas.

Na ausência disto, cabe concordar com o Relator, para considerar indevida a glosa das despesas para as quais foram trazidas notas fiscais.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo