



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

Processo n° 16327.721533/2012-28
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1401-001.918 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de junho de 2017
Matéria IRPJ
Recorrentes BANCO SANTANDER S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Diligência é procedimento que visa formar a convicção do julgador. Não é um direito irrestrito da parte. Os pedidos de diligência não podem ser genéricos. Devem ser justificadas precisamente as suas razões, em especial, o que se busca com a diligência e o motivo específico de o objetivo não poder ser alcançado por esforço da própria defesa.

GLOSA DE DESPESA

Uma vez que a defesa apresentou documentos que comprovam a despesa glosada, deve ser afastada a autuação do valor correspondente.

REGISTROS CONTÁBEIS - VALOR PROBATÓRIO

A contabilidade faz prova, mas a favor da Fazenda Pública. Como corresponde a registros formados unilateralmente por uma das partes da relação jurídica tributária, não pode, sem os documentos que lhe deram suporte, fazer prova a favor daquele que a confecciona.

ÔNUS DA PROVA

O ônus da prova não é sempre do Fisco. O direito tributário não é exceção à máxima jurídica de que a prova deve ser apresentada por quem alega. Se um elemento reduz a base de cálculo, como custos e despesas, deve aquele que dele se beneficia (no caso, o contribuinte) fazer a comprovação da sua existência e da sua quantificação. Ao Fisco cabe comprovar as receitas (elementos positivos); ao contribuinte cabe comprovar as despesas e custos (elementos negativos).

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - DESPESAS INEXISTENTES

Não deve prosperar a alegação de ausência de base legal para a glosa de despesas indedutíveis da base de cálculo da CSLL, se o fundamento para a autuação foi o de não comprovação das despesas.

MULTA - SUCESSORA

Deve ser mantida a multa sobre a sucessora por força da interpretação sistemática do art. 132 com o art. 129 do CTN, se o fato gerador é anterior ao evento sucessório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, superar as alegações de nulidade e, no mérito, por voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a dedutibilidade de R\$2.559.982,79, relativas a despesas com perdas no recebimento de créditos, e aos valores considerados pela Fiscalização como adições não computadas no Lucro Real, no importe de R\$501.278,98. Vencidos os Conselheiros Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva que reconheceram, ainda, a dedutibilidade das despesas com descontos oferecidos em operações de cessão de créditos, no valor de R\$25.679.375,57. O Conselheiro José Roberto Adelino da Silva ainda consignou em seu voto o reconhecimento da inexistência de base legal para a adição à base de cálculo da CSLL, das despesas consideradas indedutíveis, bem assim pela não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo Dos Santos Mendes, Jose Roberto Adelino da Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia de Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa.

Relatório

Em relação às peças iniciais de acusação e defesa, sirvo-me do relatório da autoridade *a quo*:

Trata o processo de auto de infração lavrado pela Delegacia Especial de Instituições Financeiras da Receita Federal do Brasil em São Paulo, DEINF/SP, exigindo da Interessada, acima identificada, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, (IRPJ), e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, (CSLL),

respectivamente, nos valores de R\$49.686.499,00 e R\$17.887.139,64, ambos com multa de 75% e juros.

A descrição dos fatos no auto de infração aponta 5 (cinco) infrações:

Infração 0001. Despesas não necessárias;

Infração 0002. Despesas não comprovadas;

Infração 0003. Perdas recebimento de créditos. Requisitos legais. Inobservância;

Infração 0004. Adições não computadas no Lucro Real. Despesa indedutível.

Infração 0005. Adições não computadas no Lucro Real. Atualização de tributos com exigibilidade suspensa.

Consta nos autos, que a Fiscalização produziu cinco termos de verificação para tratar das cinco infrações verificadas.

O Termo de Verificação Fiscal 01 trata de parte da infração 0002.

O Termo de Verificação Fiscal 02 trata da infração 0003 e de parte da 0002.

O Termo de Verificação Fiscal 03 trata da infração 0005.

O Termo de Verificação Fiscal 04 trata da infração 0004 e de parte da infração 0002.

O Termo de Verificação Fiscal 05 trata da infração 0001 e de parte da infração 0002.

Consta no Termo de Verificação 01, o que segue.

O Banco ABN AMRO Real S/A (Banco ABN), sucedido por incorporação ao Banco Santander Brasil S/A, apresentou DIPJ relativamente ao ano-calendário de 2007, DIPJ/2008.

Conforme Linha 03, Ficha 05B, “Serviços Prestados Por Terceiros”, da DIPJ/2008, a Interessada deduziu o valor de R\$896.131.979,21.

Intimada a indicar o nome, código COSIF e os saldos das contas que compuseram tal valor, a Interessada apresentou demonstrativo que aponta, dentre outras, as contas constantes na tabela de fls.174.

Em decorrência, a interessada foi intimada a detalhar as rubricas apontadas no demonstrativo anteriormente fornecido, informando o nome dos prestadores, CNPJ e valor dos serviços prestados.

Em atendimento, a Interessada apresentou demonstrativo analítico das contas, constantes nos arquivos enumerados às fls.174.

Após análise dos demonstrativos analíticos, a Interessada foi intimada a apresentar documentação comprobatória que justificasse o lançamento das despesas nas contas em questão, assinaladas às fls.174/175.

Da análise da documentação apresentada, constatou-se que das contas acima fiscalizadas, não foram apresentadas as Notas Fiscais solicitadas em sua totalidade, conforme detalhamento a seguir.

Conta “Desp.C/Serv.Terc. Call Center”:

A Interessada apresentou relação de notas fiscais, onde se pode constatar ausência da Nota Fiscal n°.28623, referente ao prestador Voxline Contact Center Intermediação Ltda, CNPJ 04.728.400/000179, no valor de R\$100.808,89.

Conta “Desp.C/Abastec. Cra Terceirizado”

A Interessada apresentou relação de notas fiscais, tendo sido constatada a ausência das relacionadas às fls.175, no total de R\$114.034,10.

Conta “Desp.Servicos de Terceiros...Serv. Process”

Foi constatada a ausência das Notas Fiscais listadas às fls.176, no total de R\$1.758.627,13.

Conta “Desp.Serv. de Compensação Terceiriza”

Foi constatada a ausência da Nota Fiscal 3029.00, que se refere aos lançamentos constantes na composição analítica apresentada pela Interessada e reproduzidos às fls.176, no montante de despesa de R\$767.184,34.

O valor total da glosa foi de R\$2.740.654,46, (parte da infração 0002).

Consta no Termo de Verificação 02, o que segue.

Na DIPJ/2008, Linha 30, Ficha 05B, “Outras Despesas Operacionais”, foi deduzido o valor de R\$2.849.285.490,75 (R\$2.907.517.930,75 - R\$ 58.232.440,00).

A Interessada foi intimada a detalhar o mencionado valor, indicando o nome, código COSIF e os saldos das contas que o compuseram.

Em resposta, apresentou demonstrativo analítico das contas que formaram o valor em questão. Entre outras parcelas componentes deste montante estão as contas referentes a descontos concedidos, indicadas às fls.183, no total de R\$28.239.352,36.

A Interessada foi intimada a identificar os descontos concedidos nas mencionadas contas, de forma individualizada, informando o

devedor, título, valor, vencimento, declinando para cada um deles o fundamento legal conforme a Lei nº 9.430/96 que versa sobre a matéria.

Em resposta, a Interessada informou que os lançamentos efetuados nestas contas possuíam características similares de abatimentos concedidos aos devedores na liquidação de operações de crédito, estando em conformidade com a legislação.

A Interessada apresentou resposta contendo analítico informando que o valor contabilizado de R\$25.679.375,57, referia-se ao desconto concedido à parte das operações de Cessão de Crédito, ocorrida em março de 2007, conforme contrato de cessão e demonstrativo.

A Interessada foi intimada a apresentar dossiê dos contratos, contendo toda documentação das situações fáticas envolvendo cada contrato envolvido na cessão de crédito e que compôs o valor apresentado no analítico em questão.

Não houve resposta da Interessada.

Registrou a Fiscalização que sem os documentos comprobatórios, não se poderia confirmar a veracidade dos valores informados como valor nominal dos contratos constantes na cessão de crédito e que serviram de base para o cálculo do desconto concedido contabilizado nas contas em questão, conforme analítico, entregue pela Interessada.

A Interessada também foi intimada a apresentar justificativa para a diferença encontrada entre o saldo das contas contabilizado como despesa, e o valor apresentado no mencionado analítico, (R\$2.559.982,79 = R\$28.239.352,36 - R\$ 25.679.375,57).

Em resposta, a Interessada apresentou razão informando que parte do valor da diferença encontrada, no valor de R\$2.559.982,79, se referia a desconto concedido na “Operação nº248905 Natan Jóias e também à parcela “Perdão s/ Operação de Renegociação de Dívida na Operação nº58420 Hospital e Maternidade Casa Verde”.

Intimada, a Interessada não apresentou para estes descontos concedidos, os elementos necessários para a classificação das perdas em operações de crédito do art. 9º da Lei nº9.430/96.

Assim, restou não comprovada despesa de descontos concedidos na ordem de R\$25.679.375,57, (parte da infração 0002), pela não apresentação de informações e documentações que justificassem o valor contabilizado, como também, a não dedutibilidade de despesas de descontos concedidos nas operações de crédito na ordem de R\$2.559.982,79, (infração 0003), por não atenderem aos requisitos requeridos pelo art. 9º da Lei nº9.430/96.

Consta no Termo de Verificação 03, o que segue.

Na DIPJ/2008, Linha 30, Ficha 05B, "Outras Despesas Operacionais", foi deduzido o valor de R\$2.849.285.490,75 (R\$2.907.517.930,75 - R\$ 58.232.440,00).

A Interessada foi intimada a detalhar o mencionado valor, indicando o nome, código COSIF e os saldos das contas que o compuseram.

Em resposta, apresentou demonstrativo analítico das contas que formaram o valor em questão. Entre outras parcelas componentes deste montante estão as contas referentes a provisões, indicadas às fls.197, no total de R\$104.749.761,45.

A Interessada foi intimada a apresentar esclarecimentos e informações referentes a estas provisões.

Em resposta a Interessada informou que: "Os valores que foram contabilizados nas contas 77607 e 7812300763720 correspondem à atualização dos tributos que estão sob exigibilidade suspensa, cujo tratamento fiscal invocado para a não adição ao Lucro Real foi o artigo 41 da Lei 8981/1995".

Foi lançado o valor de R\$104.749.761,45, (infração 0005).

Consta no Termo de Verificação 04, o que segue.

Na DIPJ/2008, Linha 30, Ficha 05B, "Outras Despesas Operacionais", foi deduzido o valor de R\$2.849.285.490,75 (R\$2.907.517.930,75 - R\$ 58.232.440,00).

A Interessada foi intimada a detalhar o mencionado valor, indicando o nome, código COSIF e os saldos das contas que o compuseram.

Em resposta, apresentou demonstrativo analítico das contas que formaram o valor em questão, tendo, dentre outras parcelas componentes deste montante, está a conta indicada às fls.205, referente a "Desp.C/Inden.Civeis-Condencao", no valor total de R\$97.304.092,19.

A Interessada foi intimada a informar as ações judiciais que justificavam os valores lançados na respectiva conta.

Em resposta, apresentou demonstrativo analítico da conta acima, contendo os números das ações judiciais referentes aos valores contabilizados na conta.

A Interessada foi intimada a apresentar documentos que justificassem o motivo do litígio e a condenação do Banco ABN, bem como os comprovantes de pagamentos das referidas condenações, referente aos maiores lançamentos.

Após a análise dos documentos, ficaram sem comprovação parte dos lançamentos contábeis referentes aos processos listados às fls.206, conforme a seguir exposto:

- referente a processo com a Prefeitura Municipal de São Paulo, (n.º.659.3127/051), não foi apresentada qualquer informação, nem tampouco os comprovantes de pagamentos das supostas condenações;

- referente a processo com o Município de São Paulo, (n.º.503.53.2006.107747), foram apresentado documentos, nos quais constam alguns pagamentos realizados pela Interessada, porém, os pagamentos apresentados só contemplam o valor de R\$728.873,96, devendo portanto a diferença ser glosada, por falta de comprovação, conforme detalhado na tabela de fls.206, (embaixo);

- referente ao Processo 2006.61.00141190, dentre os documentos apresentados, consta Sentença, proferida em 18/01/2008, na qual verificou-se que o objeto da ação era de multa tributária. Dessa forma, o valor contabilizado referente a este processo foi glosado, por ser considerado indedutível, pelo não cumprimento ao disposto no art. 344, § 5º, do RIR/99;

- referente ao processo 10768.014995/0088, cujo objeto refere-se a Auto de Infração de CPMF, pago pela Interessada, conforme DARF apresentado, pode-se verificar que o valor de R\$1.972.122,37 se referiu, também, à multa tributária, aplicando-se o mesmo acima registrado.

Assim, restou não comprovada a despesa com indenização cível na ordem de R\$4.167.934,28, (parte da infração 0002), pela não apresentação de informações e documentações que justificassem o valor contabilizado, como também, a não dedutibilidade de despesas de pagamento de multa tributária no valor de R\$2.473.401,35, (infração 0004), pelo não cumprimento ao disposto no art. 344, § 5º, do RIR/99.

Consta no Termo de Verificação 05, o que segue.

Na DIPJ/2008, Linha 30, Ficha 05B, “Outras Despesas Operacionais”, foi deduzido o valor de R\$2.849.285.490,75 (R\$2.907.517.930,75 - R\$ 58.232.440,00).

A Interessada foi intimada a detalhar o mencionado valor, indicando o nome código COSIF e os saldos das contas que o compuseram.

Em resposta, apresentou demonstrativo analítico das contas que formaram o valor em questão, tendo, dentre outras parcelas componentes deste montante, as contas indicadas às fls.214.

A Interessada foi intimada a detalhar as rubricas destas contas, individualizando os beneficiários, informando o nome, CNPJ/CPF e o valor recebido.

Em resposta, informou que as contas se referem a pagamento de comissões, prêmios, incentivo aos lojistas, convênios com PJ e outros e, posteriormente, apresentou demonstrativo analítico das contas acima, constantes nos arquivos listados às fls.214.

A Interessada foi intimada a justificar a diferença entre o saldo contábil registrado e o valor apresentado em analítico, bem como apresentasse documentação comprobatória que justificasse o lançamento de algumas despesas específicas nas contas em questão.

Foram constatadas irregularidades nas seguintes contas.

Conta “Desp Premio P/Indicação Negocio... Comissões – F”:

Em resposta à intimação, a Interessada apresentou razão da conta acima. Em virtude de todos os lançamentos contábeis possuírem no campo "Histórico" a identificação de "Grupo Fiat", foi feita intimação, para que a Interessada apresentasse contrato firmado com o Grupo Fiat que justifica os lançamentos efetuados nesta conta.

Não houve resposta da Interessada.

Em decorrência, restou não comprovada despesa de “Premio P/ Indicação Negocio... Comissões –F”, no valor de R\$3.950.000,00, pela não apresentação de informações e documentações que justificassem o valor contabilizado, (parte da infração 0002).

Conta Desp.C/Programa De Incentivos:

Em resposta à intimação, a Interessada apresentou analítico da referida conta, onde consta o detalhamento dos valores lançados, individualizado por beneficiário, até o montante de R\$11.659.481,83.

Foi verificada diferença entre o saldo da conta e o analítico apresentado, fls.215. Foi feita intimação para que a Interessada esclarecesse a divergência.

Não houve resposta.

Assim, não restou comprovada a referida despesa na ordem de R\$5.293.637,44, pela não apresentação de informações e documentações que justificassem o valor contabilizado, (parte da infração 0002).

Conta Outras Desp. Operacionais-Consumer... Comissões Adi

Em resposta, a Interessada apresentou analítico da conta acima, onde consta o detalhamento dos valores lançados, individualizado por beneficiário, no montante de R\$116.640.148,77.

Foi verificada diferença entre o saldo da conta, (R\$138.202.266,34), e o analítico apresentado, fls.216. Foi feita intimação para que a Interessada esclarecesse a divergência.

Não houve resposta.

Assim, não restou comprovada a referida despesa na ordem de R\$21.562.117,57, pela não apresentação de informações e documentações que justificassem o valor contabilizado, (parte da infração 0002).

Quanto aos lançamentos constantes no analítico entregue pela Interessada referente à conta em epígrafe, foram informados pagamentos efetuados aos beneficiários listados às fls.216.

A Interessada foi intimada a apresentar acordo comercial com os beneficiários acima, que justificam os valores lançados como despesas na conta.

Não houve resposta.

Assim, restou não comprovada despesa de “Outras Desp.Operacionais-Consumer... Comissões Adi”, na ordem de R\$8.237.632,62, pela não apresentação de informações e documentações que justificassem o valor contabilizado, (parte da infração 0002).

Conta “Outras Desp.Operacionais-Consumer Gastos Com Co”

A Interessada apresentou analítico referente a esta conta informando pagamentos efetuados aos beneficiários listados às fls.216.

A Interessada foi intimada a apresentar documentação comprobatória que justificasse os pagamentos efetuados a esses beneficiários.

Não houve resposta.

Assim, restou não comprovada despesa de “Outras desp. operacionais-Consumer..Gastos Com Co”, na ordem de R\$17.109.249,88, pela não apresentação de informações e documentações que justificassem o valor contabilizado, (parte da infração 0002).

Conta “Desp Premio P / Preferencia Produtos Premio P / Pré”

Em resposta à intimação, a Interessada apresentou analítico da conta acima, onde consta o montante de R\$33.237.969,20, fls.162. Ocorre que, conforme fls.74, 80, 84 e 159, o saldo contábil da respectiva conta apresentava o valor de R\$33.460.217,80.

Intimada a se pronunciar sobre a divergência, a Interessada informou que “a diferença entre o saldo contábil e o demonstrativo analítico é ocasionada por um lançamento automático, realizado por um sistema antigo do Banco Abn Amro Real que foi desativado com a migração sistêmica dos Bancos.”

A Fiscalização não acolheu a alegação, concluindo que restou não dedutível despesa de “Desp premio p/ preferencia produtos premio p/ pre”, na ordem de R\$222.248,60, pela não cumprimento do disposto no art. 299 do RIR/99, (infração 0001).

Registrou a Fiscalização que, ficaram não comprovadas as despesas acima na ordem de R\$56.152.637,51, (infração 0002), pela não apresentação de informações e documentações que

justificassem o valor contabilizado, como também, a não dedutibilidade da despesa referente a lançamento automático, pelo sistema interno, na ordem de R\$222.248,60, pelo não cumprimento ao disposto no art. 299 do RIR/99, (infração 0001).

Impugnação.

A Interessada tomou ciência do lançamento em 21-12-2012, apresentando impugnação em 22012013, informando/alegando, em síntese, o que segue.

Optou por realizar o pagamento das infrações listadas no item VIII (glosa da despesa no valor de R\$ 222.248,60, TVF nº 05), bem como do valor de R\$1.972.122,37, que é parte do item VI (Multa Tributária referente ao processo administrativo nº10768.014995/0088), usufruindo do benefício da redução da multa previsto no artigo 6o, inciso I, da Lei nº 8.218/1991, com alterações promovidas pelo artigo 28 da Lei nº 11.941/2009, conforme doc.03.

As despesas, exclusões, perdas e descontos concedidos no recebimento de créditos, glosadas são de natureza operacional e intrinsecamente relacionadas com a sua atividade, conforme artigo 299 do RIR/1999, jurisprudência e doutrina que transcreve.

Não foi feita análise individualizada de cada dispêndio nem da situação objetiva em que o mesmo foi realizado.

O ônus da prova é do Fisco, e este nada comprovou, fundando-se em indevida presunção, uma vez que, com base em recursos presuntivos, a Fiscalização glosou várias despesas sob o argumento de que elas não teriam sido comprovadas, mas em nenhum momento foi apresentada justificativa plausível para essa glosa, ou seja, prova efetiva de que as despesas glosadas não são operacionais não foi produzida durante o processo de fiscalização, violando a regra que impõe que a contabilidade faz prova em favor da pessoa jurídica.

Glosa de despesas de Serviços Prestados por Terceiros, (TVF nº.01).

Quanto às despesas com "Serviços Prestados por Terceiros" (TVF nº 01), (conta 81757004), as mesmas foram efetivamente despendidas, sendo relacionadas com as atividades desenvolvidas, balizadas com documentos fiscais, conforme passa a expor.

Para a despesa glosada, "Call Center", no valor de R\$100.808,89, apresenta a Nota Fiscal nº.28623, emitida em 18/04/2007, pelo prestador de serviço VOX LINE CONTACT CENTER INTERMEDIÇÃO DE PEDIDOS LTDA, no valor de R\$100.808,89, a qual foi devidamente paga em 03/05/2007, conforme atestam o doc. 04.

Para as despesas glosadas "PRESERV SEGURANÇA E TRANSPORTE DE VALORES" (R\$103.248,09) e "BRINK SEGURANÇA E TRANSPORTE LTDA" (R\$10.786,01), no valor total de R\$ 114.034,10, a falta de apresentação das Notas

Fiscais originais vinculadas a essas operações não é motivo suficiente para glosar tais despesas, pois é notório que a contratação de empresas de segurança como a "BRINKS" e "PRESERVE SEGURANÇA" fazem parte de suas atividades corriqueiras, razão pela qual não se pode olvidar que tais despesas não seriam normais, usuais e necessárias.

Antes de glosar esses valores a Fiscalização deveria, em respeito ao princípio da verdade material, ter diligenciado junto a essas empresas para confirmar a efetivação dos serviços e o seu consequente pagamento, não sendo razoável a sua indedutibilidade sem a produção de prova de que os serviços contabilizados não foram de fato realizados e pagos.

Apesar disto, traz, nessa oportunidade, missivas trocadas com os prestadores de serviço, o que comprovam a existência das Notas Fiscais emitidas e o recebimento dos valores acordados pelos respectivos beneficiários (doc. 05). Produz às fls.272, relação das Notas Fiscais devidamente confirmadas pelos prestadores de serviço;

Para a despesa glosada, "Processamento", no valor de R\$1.758.627,13, cumpre destacar que a empresa "Fidelity National Serviços de Tratamento de Documentos e Informática Ltda", inscrita no CNPJ 00.395.792/000140 é a atual denominação da "Proserwi Empreendimentos e Serviços Ltda", sendo que a referida empresa foi contratada para a realização de "serviços auxiliares de manuseio, triagem, preparação, expedição, conferência, guarda de documentos, geração e transmissão de arquivos lógico-digitais para fins de processamento de documentos, custódia de títulos, preparação para a compensação e pela recepção e expedição de malotes"

Tais despesas são usuais, necessárias e normais à sua atividade estando devidamente detalhadas a forma de seu pagamento nos documentos contábeis da empresa, como se infere, a título demonstrativo, pela planilha produzida às fls.274.

Para a despesa "Compensação Terceirizada", no valor de R\$767.184,34, traz cópia da Nota Fiscal nº 3029, emitida em 19/04/2007, pelo prestador de serviço PROSERVVI EMPREENDIMENTOS E SERVIÇOS LTDA., no citado valor, a qual foi devidamente quitada em 30/04/2007, conforme atesta o documento doc. 06;

Glosa de despesas com "Operações de Crédito" (TVF nº 02)

Quanto à despesa de R\$25.679.375,57, Cessão de Crédito, assinou Contrato de Cessão de Crédito, sem coobrigação, com a ÔNIX COMPANHIA SECURITIZADORA DE CRÉDITOS FINANCEIROS, empresa não ligada ao Grupo, no montante de R\$65.101.012,04, com preço de cessão efetivo de 13% do total dos créditos cedidos, (doc. 07).

Tal despesa decorreu de parte dos créditos devidamente elencados no contrato, ("Anexo IV" do Instrumento Particular de Contrato de Cessão e Aquisição de Direitos de Crédito e Outras Avencas), cedido à mencionada cessionária, conforme demonstrado na planilha produzida às fls.278.

Considerando que o total do crédito cedido, relacionado às despesas glosadas, soma o valor nominal de R\$30.803.776,84, após a aplicação dos índices firmados contratualmente (obrigando o Cessionário ao pagamento de R\$5.507.808,22), apura-se o desconto total de R\$25.295.968,62 (R\$30.803.776,84 - R\$ 5.507.808,22), que somado à atualização de R\$383.406,95 compõe o valor dedutível de R\$25.679.375,57, conforme demonstrado às fls.279.

Os trechos do contrato transcritos às fls.279/281, comprovam que a partir de 23/03/2007, não detinha qualquer ingerência sobre a carteira de créditos cedidos à cessionária, razão pela qual os descontos concedidos na venda desses créditos possuem caráter de despesa efetiva, já que o contrato de cessão continha cláusula prevendo a não coobrigação, assim como que a cessão seria definitiva e irrevogável.

Assinale-se que na data da assinatura do contrato todos os documentos originais e cópias atreladas aos referidos créditos foram entregues ao cessionário, pois, em 23/03/2007 esses créditos não mais lhe pertenciam, não existindo motivos lógicos para a manutenção de todos os documentos relacionados a tais valores, já que a partir de março de 2007 o Cessionário passou a administrar a cobrança desses valores, e, por consectário, passou a ser o detentor dos respectivos documentos comprobatórios.

Desta forma, o contrato de cessão é documento suficiente para justificar as despesas incorridas com base no artigo 299 do RIR/99, uma vez que o valor deduzido não está sujeito aos requisitos estabelecidos pelo artigo 9º da Lei nº9.430/96, uma vez que não se trata de perda no recebimento de créditos, mas sim de perda apurada pela cessão de créditos Quanto às despesas referentes a descontos concedidos no montante de R\$2.559.982,79, (R\$2.540.509,81 na operação com a Natan Jóias e R\$19.472,98, na operação com o Hospital e Maternidade Casa Verde), as mesmas não estão adstritas às regras do artigo

9º da Lei nº 9.430/96, pois não se tratam de despesas provisórias, mas sim de despesas definitivas oriundas da negociação entre as partes interessadas, banco e cliente/devedor.

Tem como atividade "a prática de operações ativas, passivas e acessórias, inerentes às respectivas Carteiras autorizadas (Comercial, de investimento, de Crédito, Financiamento e Investimento, de Crédito Imobiliário e de Arrendamento Mercantil)."

Os descontos concedidos não se caracterizam como renda, ou acréscimo patrimonial, ou ainda liberalidade, mas sim como despesas operacionais, pagas ou incorridas para vender produtos e administrar a empresa e, dentro do conceito da Lei

n.º.6.404/76, abrangem também as despesas líquidas para financiar suas operações.

Portanto, ainda que haja regra específica que regule as perdas no recebimento de crédito das pessoas jurídicas em geral, para as instituições financeiras, a interpretação sistemática da legislação tributária faz com que se considere aplicável a regra contida no artigo 299, do RIR/99, para as perdas incorridas na renegociação de suas dívidas.

Não se trata de mera interpretação literal, mas sim de uma interpretação sistemática e em conformidade com o princípio constitucional da isonomia e com o conceito de renda.

Portanto, as despesas com descontos concedidos são perfeitamente aceitáveis frente ao desenvolvimento de atividades dessa natureza, de modo que se pode afirmar que as despesas em comento não devem submeter-se ao tratamento conferido pelo artigo 9º da Lei nº 9.430/1996, e sim à regra geral de dedutibilidade prevista no artigo 299 do RIR/99.

Pelos motivos expostos, não há como sustentar a manutenção da glosa do valor de R\$19.472,98, devidamente lançada no razão contábil e decorrente de desconto concedido ao Hospital Maternidade Casa Verde.

Além dos motivos expostos, especificamente, quanto à operação com a Natan Jóias, valor de R\$2.540.509,81, tal montante é oriundo de acordo judicial devidamente homologado pelo Juízo da 25ª Vara Cível do Foro Central do Rio de Janeiro, nos autos da Execução por Título Extrajudicial, conforme doc. 08.

O item 1 do Instrumento Particular de Acordo e Outras Avenças assinado pelo Banco ABN AMRO REAL S.A e NATAN JÓIAS LTDA, transcrito às fls.295, comprova que o lançamento no razão contábil está balizado em documentos que atestam a ocorrência do desconto.

Glosa de despesa atualização tributos com exigibilidade suspensa, TVF nº 03.

Quanto à despesa de R\$ 104.749.761,45, a regra de dedutibilidade dos tributos para a apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL prevista no artigo 41 da Lei nº 8.981/1995 não se aplica ao presente caso.

Tal valor não decorre da dedução das despesas reconhecidas no resultado, em razão da constituição de provisões, conforme equivocadamente entendeu a Autoridade Fiscal mas, sim, da dedução de despesas reconhecidas no resultado em razão da constituição de um passivo efetivo, que decorre de uma obrigação legal com prazo certo e valor determinado, gerada pelo dever de recolher tributos e seus acréscimos moratórios (juros SELIC). A razão é que os tributos não recolhidos possuem natureza contábil de passivos efetivos conforme conceitos e doutrinas expostos às fls.297/308.

Além disto, inexistente previsão legal para adicionar a atualização dos tributos com exigibilidade suspensa à base de cálculo da CSLL.

Glosa de despesas de indenização cível (TVF nº 04).

Quanto à despesa glosada de R\$501.278,98, obteve junto ao Unibanco, (União de Bancos Brasileiros S.A.), carta de fiança no valor de R\$56.430.000,00, (doc. 09), com a finalidade de garantir e suspender a exigibilidade da multa debatida no Mandado de Segurança nº 2006.61.00.00.0141190, (doc. 10).

O MS foi impetrado visando o cancelamento da multa aplicada por meio da "Comunicação de Irregularidade e Intimação nº 05337/20060", em virtude de supostas

irregularidades cometidas no âmbito do sistema SISCOMEX, no desproporcional valor histórico de R\$ 56.430.000,00.

Assim, como forma de contra-cautela do D. Juízo, para que lhe fosse deferida tutela antecipada de caráter acautelatório suspensiva da exigibilidade do crédito, ofereceu carta de fiança bancária, a qual foi acolhida pelo magistrado condutor do feito.

Posteriormente, foi proferida sentença de parcial procedência do feito tendo sido mantido o valor histórico de R\$65.000,00, confirmando-se a tutela antecipada anteriormente concedida (doc. 11), ensejando-se a interposição de recurso de apelação por ambas as partes, sendo que o apelo interposto pelo Impugnante foi integralmente provido para o fim de cancelar a totalidade da multa aplicada.

Desta decisão, a União interpôs recurso especial, o qual foi inadmitido pela VicePresidência do E. Tribunal Regional da 3ª Região, cuja decisão transitou em julgado em 19/03/2012 (doc. 12).

Assim, considerando que a segurança pleiteada foi integralmente concedida por decisão já transitada em julgado, não restam dúvidas que o posicionamento da Fiscalização no que tange ao fundamento para a glosa da despesa de R\$501.278,98, está equivocado, pois, tal despesa foi a título de comissão ao UNIBANCO pela manutenção da fiança bancária nos autos da ação judicial, (doc.13), não se referindo à multa tributária como pensou a Fiscalização, não se aplicando ao caso o artigo 344, parágrafo 5º, do RIR/99.

Apresenta a fiança bancária apresentada nos autos do MS em 17/08/2006, a qual perdurou até 31/07/2012, bem como o comprovante de pagamento dessa despesa no valor de R\$501.278,98, que se trata de despesa operacional nos termos do artigo 299 do RIR/99.

Quanto às despesas ligadas à Execução Fiscal Municipal nº 659.3127/051, nos valores de R\$1.402.106,93 e R\$1.341.315,97, as mesmas decorrem do pagamento de comissões devidas ao UNIBANCO pela emissão da carta de fiança, no valor de R\$161.401.924,42 (doc.14), oferecida nos autos da mencionada execução fiscal, como comprovam os documentos Certidão de

Dívida Ativa, Petição apresentando a fiança bancária e os comprovantes de transferência ao UNIBANCO, doc.15).

Assim, pelos mesmos motivos devem ser canceladas estas glosas.

Quanto às despesas de R\$1.092.303,81 e R\$1.061.081,53, referentes ao Processo nº.503.53.2006.107747, itens "NUM DOC 100 e 79", da tabela de fls.206, o posicionamento adotado pela Fiscalização está equivocado, pois tais valores são decorrentes de pagamento de comissões ao UNIBANCO pela manutenção de fiança bancária nos autos da Ação Anulatória nº 583.53.2006.1077477, que visa à desconstituição de diversos Autos de Infração de ISS (doc.16). Apresentou fiança bancária no valor de R\$115.729.794,38, (doc.17), gerando as despesas com comissões quitadas em 23032007 e 18092007, conforme doc.18 e fls.314.

O valor de R\$728.873,96 reconhecido pela Fiscalização como despesa operacional, não guarda qualquer relação com estas comissões pagas, pois, o valor de R\$728.873,96 se refere aos pagamentos de ISS efetuados no ano-calendário de 2000, os quais foram acostados na ação judicial para reforçar que o Impugnante efetuou corretamente os recolhimentos de ISS na forma da Lei Complementar nº 56/87, uma vez que questionava a legalidade da lista de serviços contidas na Lei do Município de São Paulo (Lei nº 10.423/87).

Para comprovar, produz planilha demonstrativa com base nos pagamentos de ISS analisados pela Fiscalização às fls.315 e o doc.19, donde pode-se concluir que a Fiscalização equivocou-se ao abater a quantia de R\$728.876,96 (referente ao ISS recolhido em 2000) com as despesas com comissões pagas no valor de R\$2.153.385,84 (manutenção da fiança bancária despesa paga em 2007).

Assim, o valor de R\$ 2.153.385,84 é composto pela soma das comissões de R\$1.061.081,53 com R\$1.092.303,81, as quais são despesas operacionais.

Quanto à despesa de R\$1.972.122,37, referente à multa, informa que efetuou o pagamento do IRPJ e da CSLL, incidentes sobre essa quantia, com redução da multa de ofício em 50%, conforme artigo 6º, inciso I, da Lei nº 8.218/1991, com alterações promovidas pelo artigo 28 da Lei nº. 11.941/2009 (vide doe. 03).

Glosa de despesas com "Outras Despesas Operacionais" (TVF nº 05)

A Fiscalização glosou equivocadamente despesas no total de R\$56.152.637,51, pela não apresentação de Informações e documentações que justificassem o valor contabilizado.

Quanto à parcela de R\$3.950.000,00, referente à despesa com "Prêmio P/ Indicação Negócio... Comissões, Grupo Fiat", as mesmas foram efetivamente despendidas sendo que, desde 2000 mantém Convênio de Prestação de Serviços com o Grupo Fiat,

cuja finalidade precípua é a centralização de serviços financeiros nesta instituição financeira.

Às fls.318, transcreve parte do Instrumento Particular de Centralização de Serviços Financeiros, bem como o objeto do acordo comercial com o Grupo Fiat , (doc. 20).

Ressaltou que no ano de 2007, data do pagamento do prêmio de R\$3.950.000,00, o Grupo Fiat fechou o ano com faturamento de R\$22,7 bilhões, como consta no sítio eletrônico da companhia. Assim, é plenamente justificável sob a ótica da necessidade, usualidade e normalidade o pagamento da despesa com prêmio de preferência, pois são inegáveis os retornos financeiros na execução dos serviços postos à disposição do Grupo Fiat pelo Impugnante.

Quanto à parcela de R\$5.293.637,44 referente a “Programa de Incentivos”, a mesma é decorrente da organização de evento interno organizado pelo Impugnante, com o intuito de incentivar os seus funcionários que alcançaram as metas previamente definidas, sendo passível de dedução nos termos da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Ocorre, contudo, que revendo a sua contabilidade, constatou que a quantia de R\$5.293.637,44 deveria ser reconhecida no ano-calendário de 2008. Isso porque, a sua contabilização nasceu dos contratos assumidos no ano de 2007 para pagamento em 2008 com a realização da "Campanha Feras 2008", como se denota dos documentos contábeis anexos (doc. 21).

Desta feita, considerando ser incontroverso que as campanhas motivacionais estão interligadas a produção e resultados do Impugnante (tanto que a Autoridade Fiscal glosou apenas a divergência de R\$ 5.293.637,44), caso o Fisco considere irregular a amortização antecipada da referida despesa para fins fiscais em razão do desrespeito ao regime de competência, o efeito para o exercício futuro ao do reconhecimento da despesa será, indubitavelmente, o de uma postergação do pagamento de tributos em razão dessa dedução antecipada, conforme disposto no artigo 273 do RIR/99.

Quanto à parcela de R\$21.562.117,57 referente à conta "Consumer", as mesmas tratam de comissões pagas pela intermediação de terceiros nas operações de concessão de crédito.

A divergência entre a contabilidade e o analítico apresentados é decorrente da sistemática adotada no pagamento dessas comissões, a qual necessita de ajustes manuais para a sua correta contabilização, uma vez que o sistema do Impugnante reconhece de imediato toda a despesa dessa operação a título de comissão no ato em que é registrada a operação de concessão de crédito intermediada por terceiros.

No entanto, em obediência ao princípio da competência e para atender à determinação contábil do confronto entre receita e custo, o Impugnante é obrigado a estornar a despesa integral e, conseqüentemente, diferir o seu pagamento ao longo da duração do contrato intermediado, conforme doc. 22.

Desta forma, os lançamentos "manuais" são necessários pois o sistema contábil somente os realizaria quando do registro do contrato, mas não difere o seu pagamento de forma a acompanhar a receita a ser apurada. Ou seja, corrige o sistema automatizado para que ocorra o "casamento" entre as comissões e as receitas oriundas dos contratos intermediados.

Tal prática é usual no mercado, pois os bancos pagam comissões a terceiros que divulgam e vendem os seus produtos financeiros, com base no princípio da livre iniciativa contido na Constituição Federal, não podendo o Fisco interferir nessa atividade, pois é defeso à ele adentrar na esfera dos negócios que não é de sua competência.

Quanto à parcela de R\$8.237.632,62 referente a "Consumer..Comissões.ADI", apresenta o contrato firmado com a empresa INTERAGE INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS LTDA, que dispõe o objeto da prestação de serviço e a forma de remuneração (doc. 23).

Tal documento comprova o valor de R\$1.113.586,31, (que compôs os R\$8.237.632,62), já que a glosa dessa quantia está fundamentada apenas na ausência de comprovação do acordo comercial com o beneficiário das despesas incorridas pelo Impugnante.

Além disto, a Autoridade Fiscal não poderia ter glosado essa despesa operacional e as despesas pagas às empresas "CCM INTERMEDIÇÃO" e "SOLUÇÕES INTERMEDIÇÃO" sem a devida investigação, sob pena da glosa estar fundamentada em mera presunção, situação vedada pelo ordenamento jurídico, uma vez que deveria ter feito a circularização nestas empresas, que estão ativas, conforme documentos de fls.330/331.

Quanto à parcela de R\$14.482.717,00, esta se refere a despesas decorrentes de 366.480 notificações extrajudiciais realizados pelo "CDT" Centro de Estudos e Distribuição de Títulos e Documentos, como demonstra, por amostragem, a tela de fls.333, extraída do sistema de controle de gastos do Impugnante, (doc. 24).

Além disso, relaciona às fls.334, todas as despesas incorridas com o CDT em planilha (doc. 25), alimentada pelas informações lançadas em seu sistema de "Gastos com Contratos em Atraso" relacionando: contrato, data da despesa, nome do prestador e o CNPJ do Centro de Estudos e Distribuição de Títulos e Documentos.

Do exame da planilha é possível constatar todas as despesas com notificações extrajudiciais pagas ao Cartório CDT, no ano-calendário de 2007, decorrentes de 366.480 operações dessa natureza acarretando no desembolso de R\$14.482.717,00.

Ora, a necessidade desse serviço é de fundamental importância às suas atividades para possibilitar a cobrança de seus créditos vencidos e não liquidados.

Quanto à parcela de R\$2.626.532,88, referente a despesas "Sergio Villa Nova", aplica-se o mesmo entendimento, uma vez que, a mencionada parcela se refere a despesas pagas ao leiloeiro SERGIO VILLA NOVA no valor de R\$ 2.626.532,88 pelas taxas cobradas pela realização de leilões dos automóveis objeto de execução pelo Impugnante.

Tais despesas também são indubitavelmente necessárias, usuais e normais a suas atividades, já que viabilizaram a realização dos leilões para a satisfação dos seus créditos devidos pelos seus clientes em mora com suas obrigações assumidas.

Transcreve às fls.335, exemplo dos lançamentos efetuados com essa despesa em seu sistema de "Gastos com Contratos em Atraso", (doc. 26)

Da mesma forma, transcreve planilha às fls.336, retratando todos os lançamentos inseridos no sistema de "Gastos com Contratos em Atraso" com despesas com leilão (doc. 27), relacionando: contrato, data da despesa, nome do prestador e o CPF do Sr. Sergio Villa Nova. Do exame da planilha é possível constatar o número de despesas com o leiloeiro durante todo o ano de 2007 (53.281 operações) que acarretou no valor total de R\$2.626.532,88 passível de dedução.

Às fls.337/340, a Interessada apresenta doutrina e alegações no sentido de que houve violação ao Princípio da Verdade Material por parte da Fiscalização. Às fls.340/342, a Interessada defende que a contabilidade faz prova em seu favor, e às fls.342/347, faz observações sobre o Ônus da Prova no Direito Tributário.

Às fls.347/349, argumenta sobre a ausência de previsão legal para a adição, na base de cálculo da CSLL, de despesas consideradas indedutíveis. Às fls.349/353, alega da impossibilidade de lançamento de multas na hipótese de responsabilidade tributária por sucessão, bem como, da ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa, fls.353/358.

Ao final, requereu a conversão dos autos em diligência a fim de seja comprovada a efetividade dos serviços prestados pelas pessoas física/jurídicas contratadas pelo Impugnante e a cessão dos créditos à empresa Ônix Companhia Securitizadora de Créditos Financeiros, bem como as despesas referentes ao "Programa de Incentivos", no valor de R\$5.293.637,44, e à parcela de R\$21.562.117,57 referente à conta "Consumer".

Às fls.359/12.276, constam documentos anexados pela Interessada.

Às fls.12.285/12.286, consta informação fiscal dando conta que a Interessada impugnou parcialmente o Auto de Infração e apresentou cópia dos comprovantes de recolhimento da parcela não impugnada, e que os mesmos foram suficientes para cobrir integralmente os débitos não impugnados.

Da decisão de primeiro grau e do recurso de ofício

A decisão recorrida (fls. 12.289 a 12.329) deu provimento parcial à impugnação e, em relação a essa parte, promoveu recurso de ofício. Abaixo, seguem as razões para as exonerações e manutenções.

Inicialmente delimitou a lide, em razão de a impugnante não ter contestado a infração 0001 e parte da 0004.

Denegou o pedido de diligência por ter considerado que esse expediente visa formar a convicção do julgador e não para suprir falhas da defesa.

Inicialmente, aduz que todas as infrações se estearam em glosa de despesas por falta de comprovação e não por ausência de necessidade.

Consignou que despesas, para serem reconhecidas, não basta a comprovação do seu desembolso, mas também que houve uma contrapartida.

Discorre ainda acerca dessa prova, que não corresponde apenas ao registro contábil, mas também à documentação que suporta o fato registrado.

A partir desses pressupostos, analisa cada um dos itens de autuação, conforme a seqüência abaixo.

1. Da infração 0002. Despesas não comprovadas.

1.1 Conta “Desp.C/Serv.Terc. Call Center”:

Deu provimento por comprovação. É, pois, objeto do recurso de ofício.

1.2 Conta “Desp.C/Abastec. Cra Terceirizado”

Negou provimento, porque considerou que os documentos apresentados não foram capazes de comprovar a despesa. Ao revés de apresentar notas fiscais, por exemplo, juntou correspondências eletrônicas (fls. 451-456), as quais estão truncadas e incompletas.

1.3 Conta “Desp.Servicos de Terceiros...Serv. Process”

Considerou que se mantém a ausência de prova da despesa, uma vez que só apresentou uma planilha confeccionada pela própria impugnante.

1.4 Conta “Desp.Serv. de Compensação Terceiriza”

Deu provimento por comprovação. É, pois, objeto do recurso de ofício.

1.5 Glosa de desconto com operações de crédito. R\$25.679.375,57.

Com relação a esse item, vale transcrever todo o registro da autoridade julgadora:

Relatou a fiscalização que a Interessada informou que contabilizou R\$25.679.375,57 a título de desconto concedido em operações de Cessão de Crédito, ocorrida em março de 2007, conforme contrato de cessão e demonstrativo.

A Interessada foi intimada a apresentar dossiê dos contratos, contendo toda documentação das situações fáticas envolvendo cada contrato envolvido na cessão de crédito e que compôs o valor que constou no analítico apresentado.

Na ausência de resposta, a Fiscalização autuou o dito valor.

Na impugnação, alegou a Interessada que assinou Contrato de Cessão de Crédito, sem coobrigação, com a ÔNIX COMPANHIA SECURITIZADORA DE CRÉDITOS FINANCEIROS, empresa não ligada ao Grupo, no montante de R\$65.101.012,04, com preço de cessão efetivo de 13% do total dos créditos cedidos, conforme doc. 07, sendo que, a despesa glosada decorreu de parte dos créditos devidamente elencados no Anexo IV do dito contrato cedido à mencionada cessionária, conforme demonstrado na planilha de fls.278.

Acrescentou a Interessada alegando que, tendo em vista que o total do crédito cedido, relacionado às despesas glosadas, foi de R\$30.803.776,84, após a aplicação dos índices firmados contratualmente (obrigando o Cessionário ao pagamento de R\$5.507.808,22), tem-se o desconto de R\$25.295.968,62 (R\$30.803.776,84 - R\$ 5.507.808,22), que somado à atualização de R\$383.406,95 compõe o valor dedutível de R\$25.679.375,57, conforme demonstrativo de fls.279.

Exposta a controvérsia cabem as seguintes observações.

Do exame dos documentos acostados aos autos, notadamente, do Contrato de Cessão de Crédito, fls.462/501, verifica-se que a cessão teve como objeto créditos inadimplidos, (vide fls.462, último parágrafo), fato este que, por si só, exige a aplicação das regras do artigo 9º., da Lei nº.9.430, de 1996.

A comprovação que a inadimplência ocorreu previamente à cessão de créditos faz com que se conclua que as perdas tiveram como causa original o não recebimento dos créditos, ao invés da própria cessão dos créditos como quer a Interessada.

Apesar de na contabilidade da Interessada não apresentar a baixa de créditos vencidos e não recebidos, mas sim, a cessão dos crédito, os mesmos se encontravam em condições de serem registrados como perda a débito da provisão para créditos de liquidação duvidosa, pois, já eram inadimplidos.

Entender de maneira diferente levar-se-ia a propiciar que os titulares de crédito inadimplentes burlassem as regras da Lei nº.9.430, de 1996, para se aproveitar de perdas indevidas. Assim, estando claro que o caso trata de créditos vencidos e não

pagos, inadimplidos, somente poderiam ser deduzidos como perda, nas hipóteses previstas na Lei nº.9.430, de 1996.

Apesar de os créditos terem sido alienados, não se pode afastar o fato de os mesmos, antes da cessão, já estarem inadimplidos, o que leva a concluir que a causa das perdas alegadas como ocorridas quando da transação ocorreu, substancialmente, na origem, e não na operação em si, uma vez que, a existência da inadimplência, por certo, afetou o valor contratado na cessão com a conseqüente perda de capital pela entrega de créditos por valor inferior àquele recebido.

Além disto, do exame do contrato de cessão de crédito, consta às fls.462, que o Banco ABN AMRO REAL, (sucedido da Interessada), não foi o único cedente no contrato de cessão de crédito, uma vez que, também atuou no mesmo ato, como cedente, o Banco Sudameris Brasil SA. Em outras palavras, também participou na condição de cedente, no Contrato de Cessão de Crédito, sem coobrigação, o Banco Sudameris Brasil SA.

Assim, não há como se certificar quais informações e valores constantes no Anexo IV do contrato, fls.496/501, se referiram ao Banco ABN AMRO REAL, isto é, à Interessada, ou ao Banco Sudameris Brasil SA.

A planilha de fls.278 elaborada pela própria Interessada, por si só, não comprova os valores, uma vez que é documento de sua própria lavra.

Conforme já esclarecido, o ônus da prova da existência das operações que propiciaram o surgimento de despesas incumbe ao contribuinte, uma vez que, a despesa é elemento que o beneficia, resultando daí, a indissociável obrigatoriedade da apresentação de documentação hábil para comprová-las. Reitere-se que não está em discussão se a despesa foi necessária ou não, mas, sim da veracidade das informações e valores envolvidos nas alegadas operações.

Desta forma, não há como abrigar alegações que não logram desconstituir os fundamentos da autuação.

Voto por negar provimento à impugnação desta autuação.

1.6 Glosa de despesa com indenização cível. R\$4.167.934,28.

Após análise de documentos apresentados pela própria defesa, entendeu que ela assumiu de forma despesa de terceiros (ABN AMRO ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A), ainda que do mesmo grupo econômico.

Deu, porém, provimento relativamente ao valor de R\$2.153.385,34, por apresentação de documentação comprobatória.

1.7 Da glosa de outras despesas operacionais. R\$56.152.637,51.

1.7.1 Da conta “Desp Premio P/Indicação Negocio... Comissões – F”.

Considerou que os documentos apresentados (fls. 703 a 718) não comprovam as despesas registradas.

1.7.2 Da conta “Programa de Incentivos”. R\$5.293.637,44.

Com relação a esse item, vale transcrever todo o registro da autoridade julgadora:

A Interessada apresentou analítico da conta “Programa de Incentivos”, onde consta o detalhamento dos valores lançados, individualizado por beneficiário, até o montante de R\$11.659.481,83. Foi verificada diferença entre o saldo da conta e o analítico apresentado, conforme fls.215.

Foi feita intimação para que a Interessada esclarecesse a divergência.

Na ausência de resposta, foi lançado o valor de R\$5.293.637,44, pela não apresentação de comprovação.

Alegou a Interessada que a despesa decorreu da organização de evento interno, com o intuito de incentivar os seus funcionários que alcançaram as metas previamente definidas, sendo, portanto, passível de dedução.

Ocorre, contudo, que revendo a sua contabilidade, constatou que a quantia de R\$5.293.637,44 deveria ser reconhecida no ano-calendário de 2008. Isso porque, a sua contabilização nasceu dos contratos assumidos no ano de 2007 para pagamento em 2008 com a realização da "Campanha Feras 2008", como se denota dos documentos contábeis anexos (doc. 21).

Desta feita, considerando ser incontroverso que as campanhas motivacionais estão interligadas a produção e resultados do Impugnante (tanto que a Autoridade Fiscal glosou apenas a divergência de R\$ 5.293.637,44), caso o Fisco considere irregular a amortização antecipada da referida despesa para fins fiscais em razão do desrespeito ao regime de competência, o efeito para o exercício futuro ao do reconhecimento da despesa será, indubitavelmente, o de uma postergação do pagamento de tributos em razão dessa dedução antecipada, conforme disposto no artigo 273 do RIR/99.

Estabelecida a controvérsia, cabem as seguintes observações.

Inicialmente, cabe esclarecer que o fato de a Fiscalização ter autuado apenas a diferença entre o saldo da conta e o analítico apresentado, conforme fls.215, não significa que seja ponto pacífico que as despesas contabilizadas referentes às supostas campanhas motivacionais seriam dedutíveis, uma vez que, o lançamento apenas da diferença consistiu tão-somente na

aplicação de uma técnica de amostragem probabilística utilizada normalmente em auditoria.

Para comprovar o alegado, a Interessada acostou aos autos o doc.21 de fls.720/724, os quais não comprovam que as ditas despesas decorreram do alardeado evento.

Tendo por base que a contabilidade somente faz prova a favor do seu titular se for suportada por documentação hábil e idônea, não há como se concluir que as despesas deveria ter sido reconhecida no ano de 2008. Não há documentos hábeis e idôneos nos autos que comprovem que os alegados contratos foram assumidos em 2007 para pagamento em 2008.

Desta forma, não há como abrigar alegações que não logram desconstituir os fundamentos da autuação. Voto por negar provimento à impugnação desta autuação.

1.7.3. Da conta Desp. OperacionaisConsumer. R\$21.562.117,57.

Considerou que se mantém a ausência de prova da despesa, uma vez que só apresentou documento confeccionado pela própria impugnante.

1.7.4. Da conta Desp. OperacionaisConsumer. R\$8.237.632,62.

Considerou que se mantém a ausência de prova da despesa. Entendeu que o contrato apresentado não especifica o seu período de cobertura, nem os valores envolvidos.

1.7.5. Da conta “Outras Desp. OperacionaisConsumer Gastos Com Co”. R\$17.109.249,88.

1.7.5.1. Da parcela de R\$14.482.717,00.

Considerou que se mantém a ausência de prova da despesa, uma vez que só apresentou documento confeccionado pela própria impugnante.

1.7.5.2. Da parcela de R\$2.626.532,88.

Considerou que se mantém a ausência de prova da despesa, uma vez que só apresentou documento confeccionado pela própria impugnante.

2. Da infração 0003. Perdas recebimento de créditos.

Considerou que os descontos concedidos para o encerramento da cobrança judicial de créditos com terceiros seriam mera liberalidade.

Além de outras considerações, considerou que a execução judicial dos valores, considerando as suas garantias, seria o caminho normal para a sua cobrança.

3. Da infração 0004. Adições não computadas no Lucro Real.

A interessada deixou de adicionar o valor de R\$ 501.278,98 relativo a processo de multa tributária.

Consignou, porém, que o valor não é relativo ao dispêndio da multa, mas sim a despesa com carta fiança para contestação judicial da multa.

A autoridade considerou que os documentos acostados (fls. 523/575) não comprovam a vinculação da despesa com o referido contrato de fiança.

4. Da infração 0005. Adições não computadas no Lucro Real. Atualização de tributos com exigibilidade suspensa.

Manteve a autuação com base no artigo 41 da Lei 8.981/95.

Da autuação da CSLL

Com relação às alegações específicas relativas à CSLL, a autoridade julgadora aduziu que, apesar de haver diferenças na tributação entre a contribuição e o IRPJ, a autuação se esteou em falta de comprovação da existência das despesas. Desse modo, as razões para a glosa na base de cálculo do imposto aplica-se também à CSLL.

Da responsabilidade tributária por sucessão. Multa de ofício.

Manteve a multa de 75% sobre a sucessora por meio de uma interpretação combinada entre os artigos 132 e 129 do CTN.

Em que pese o artigo 132 prescrever a responsabilidade do sucessor relativamente a tributos, isto deve ser compreendido como responsabilidade pelo crédito tributário, conforme o art. 129, sobretudo, porque a multa de 75% possui o caráter objetivo.

Dos juros sobre multa

À luz de dispositivos do CTN e da Lei nº 9.430/96, consignou que a cobrança da multa segue o mesmo regime do tributo, uma vez que os dois compõe o crédito tributário.

Do recurso voluntário

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário, às fls. 12.337 a 12.444, por meio do qual apresentou as razões e pedidos abaixo relatados.

1) Preliminarmente, requer diligência.

Aduziu que, diante da vultosa quantidade de documentos acostados aos autos, não poderia a DRJ afirmar que não comprovariam as despesas. Em razão da grande quantidade de documentos, não poderia a autoridade julgadora ter afastado o seu poder probante sem, ao menos, baixar o feito em diligência.

2) Contabilidade faz prova em favor do recorrente

Aduz, com base do artigo 276 do RIR, que a escrituração, quando mantida com observância das previsões legais, faz prova a seu favor.

3) Aduz que o ônus da prova, no direito tributário, é do Fisco

Tece longas considerações teóricas para defender que o ônus da prova em matéria tributária é sempre da Fazenda Pública.

4) Dedutibilidade de despesas e aplicação do art. 299 do RIR

Textualmente aduz que a DRJ manteve o lançamento, porque teria considerado insuficientes as provas apresentadas para a dedutibilidade das despesas. Daí tece longas considerações acerca dos atributos que as despesas devem ter para serem deduzidas, como necessidade, usualidade e normalidade.

5) Conta “Desp.C/Abastec. Cra Terceirizado” - R\$ 114.034,10

A defesa aduz que o valor glosado é ínfimo (R\$ 114.034,10) em face dos valores totais das despesas da recorrente (R\$ 56.696.526,35) e que é notório o fato de que a contratação de empresas de segurança é atividade corriqueira para a atividade da recorrente.

A prova foi feita pela juntada do seu contrato social, que demonstra a necessidade da contratação de serviços de segurança.

Ademais, em razão do princípio da verdade material, deveria a autoridade fiscal ter diligenciado junto a tais empresas.

Por fim, as correspondências juntadas fazem prova dos fatos aduzidos.

6) Conta “Desp.Servicos de Terceiros...Serv. Process” - R\$ 1.758.627,13.

Os serviços são vinculados às suas necessidades institucionais. As planilhas apresentadas, em que pese terem sido confeccionadas pela recorrente, contém informações que demonstram as despesas incorridas, pois possuem detalhes como histórico de pagamento.

Ademais, as autoridades fiscal e julgadora eximiram-se de fazer qualquer prova acerca da indedutibilidade de tais despesas à luz do art. 299 do RIR.

7) Glosa de desconto com operações de crédito (infração 1.5) - R\$25.679.375,57

A defesa oferece longa explanação teórica acerca da dedutibilidade dos descontos com cessão de créditos e a razão de elas não se enquadrarem nos requisitos do art. 9º da Lei nº 9.430/96.

8) Da infração 0003. Perdas recebimento de créditos. R\$ 2.559.982,79

Defende que as despesas relativas a desconto concedido para liquidar empréstimo inadimplido e cobrado judicialmente devem ser deduzidas, pois normais a seu objeto social e definitivas e que não deveriam se enquadrar nos requisitos do art. 9º da Lei nº 9.430/96.

9) Atualização de tributos com exigibilidade suspensa

Defende que a regra estampada no art. 41, § 1º, da Lei 8.981/95 não se aplica à sua situação e, portanto, estaria correto o seu proceder de reconhecimento da dedutibilidade dos tributos segundo o regime de competência.

Para tal aduz que não se tratam de provisões, mas sim de obrigação legal com prazo certo e determinado. Nessa linha, discorre longamente acerca dos conceitos de provisão, passivo e contingência passiva.

Especificamente, aduz ainda a inexistência de previsão legal para adicionar a atualização dos tributos com exigibilidade suspensa à base de cálculo da CSLL.

10) Da infração 0004. Adições não computadas no Lucro Real.

Em relação ao valor de R\$ 501.278,98 relativo a processo de multa tributária, a recorrente reiterou que não é relativo ao dispêndio da multa, mas sim a despesa com carta fiança para contestação judicial da multa e, especificamente em relação ao argumento de que a transferência do valor não possuía autenticação, apresentou cópia com o referido registro.

11) Da glosa de outras despesas operacionais. R\$56.152.637,51.

Em relação a esse conjunto de itens de glosa de despesa, a recorrente reiterou as razões apresentadas na impugnação.

12) Da autuação da CSLL. Da responsabilidade tributária por sucessão. Multa de ofício. Dos juros sobre multa

Quanto a esses temas, a defesa reiterou os argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator

Analisaremos primeiramente o recurso de ofício; após, o recurso voluntário.

Recurso de ofício

1. Da infração 0002. Despesas não comprovadas.

1.1 Conta “Desp.C/Serv.Terc. Call Center”:

A autoridade julgadora exonerou a exigência pelas razões abaixo transcritas:

A Fiscalização informou a ausência da Nota Fiscal n.º.28623, referente ao prestador Voxline Contact Center Intermediação Ltda, CNPJ 04.728.400/000179, no valor de R\$100.808,89.

Alegou a Interessada que apresenta a Nota Fiscal n.º.28623, emitida em 18/04/2007, pelo prestador de serviço VOX LINE - CONTACT CENTER INTERMEDIÇÃO DE PEDIDOS LTDA, no valor de R\$100.808,89, a qual foi devidamente paga em 03/05/2007, conforme atestam o doc. 04.

Os documentos de fls.445/449 comprovam a alegação da Interessada.

Voto por dar provimento à impugnação referente a esta parcela do lançamento.

Não há reparos a fazer, pois os documentos comprovam o alegado, conforme afirmado pelo julgador de primeiro grau.

1.4 Conta “Desp.Serv. de Compensação Terceiriza”

A autoridade julgadora exonerou a exigência pelas razões abaixo transcritas:

Informou a fiscalização que foi constatada a ausência da Nota Fiscal 3029.00, que se refere aos lançamentos constantes na composição analítica apresentada pela interessada e reproduzidos às fls.176, no montante de despesa de R\$767.184,34.

Alegou a Interessada que traz cópia da Nota Fiscal nº 3029, emitida em 19/04/2007, pelo prestador de serviço PROSERVVI EMPREENDIMIENTOS E SERVIÇOS LTDA., no citado valor, a qual foi devidamente quitada em 30/04/2007, conforme atesta o documento doc. 06.

O documento de fls.460 comprova a alegação da Interessada.

Voto no sentido de dar provimento à impugnação referente a esta parcela do lançamento.

Não há reparos a fazer, pois os documentos comprovam o alegado, conforme afirmado pelo julgador de primeiro grau.

1.6 Glosa de despesa com indenização cível. R\$4.167.934,28.

A autoridade julgadora exonerou parte da exigência (R\$2.153.385,34) pelas razões abaixo transcritas:

Quanto às despesas de R\$1.092.303,81 e R\$1.061.081,53, referentes ao Processo nº.503.53.2006.107747, itens "NUM DOC 100 e 79", alegou a Interessada que tais valores decorreram de pagamento de comissões ao UNIBANCO pela manutenção de fiança bancária nos autos da Ação Anulatória nº 583.53.2006.1077477, que visava à desconstituição de diversos Autos de Infração de ISS (doc.16). Apresentou fiança bancária no valor de R\$115.729.794,38, (doc.17), gerando as despesas com comissões quitadas em 23032007 e 18092007, conforme doc.18 e fls.314.

Do exame dos documentos doc.16/18, fls.593/681, notadamente, os de fls.661, 663, 667, 680 e 681, constata-se que a Interessada comprovou as despesas de R\$1.092.303,81 e R\$1.061.081,53. Registre-se que os documentos reportando transferência eletrônica possuem autenticação mecânica do respectivo agente financeiro.

Voto por dar provimento parcial à impugnação da Interessada para exonerar o valor de R\$2.153.385,34 referente a esta parcela do lançamento.

Não há reparos a fazer, pois os documentos comprovam o alegado, conforme afirmado pelo julgador de primeiro grau.

Recurso voluntário

Pedido preliminar de diligência

A defesa aduziu que, diante da grande quantia de documentos juntados aos autos, que seriam, no seu entender, aptos a comprovar o que alega, não poderia a DRJ afastar a sua força probante sem, pelo menos, baixar o feito em diligência.

Ora, como bem aduziu o julgador de primeira instância, a diligência é procedimento que visa formar a sua própria convicção e não um direito da parte. Ademais, os pedidos de diligência não podem ser genéricos. Devem ser justificadas precisamente as suas razões, em especial, o que se busca com a diligência e o motivo específico de o objetivo não poder ser alcançado por esforço da própria defesa.

A DRJ, pelo contrário, não foi genérica. Analisou, documento a documento, página por página, de tudo que foi juntado pela defesa e fundamentou, em cada item de autuação, a razão de não considerar os documentos apresentados como prova das alegações da defesa.

Não cabe baixar o feito em diligência diante de um pedido genérico. Não é a autoridade fiscal que deve formar o juízo probatório sobre documentos acostados. Tal juízo é do julgador.

Contabilidade faz prova em favor do recorrente

A contabilidade faz prova, sim, mas a favor da Fazenda Pública. Como corresponde a registros formados unilateralmente por uma das partes da relação jurídica tributária, não pode fazer prova a favor daquele que a confecciona.

Isso é tão óbvio que dispensa maiores considerações. Se prevalecesse a razão aduzida pela defesa, ninguém mais pagaria tributos, sobretudo sobre a renda, pois bastaria registrar despesas suficientes para neutralizar o lucro e não teria como a Fazenda fazer prova negativa, não por acaso chamada de "diabólica".

É curioso que a defesa negrite somente a parte do § 1º, art. 276, do RIR, que lhe interessa. Mas é só continuarmos a leitura para encontrarmos que a contabilidade faz prova quando os registros são comprovados por documentos.

Desse modo, cada um dos itens de autuação será analisado à luz dessas considerações.

Ônus da prova é do Fisco

O ônus da prova não é genericamente do Fisco, em todas as questões tributárias, como defende a recorrente. O direito tributário não é exceção à máxima jurídica de que a prova deve ser apresentada por quem alega, no caso, um fato que lhe beneficia.

Se um elemento reduz a base de cálculo, como custos e despesas, deve aquele que dele se beneficia (no caso, o contribuinte) fazer a comprovação da sua existência e da sua

quantificação. Ao Fisco cabe comprovar as receitas (elementos positivos); ao contribuinte cabe comprovar as despesas e custos.

Afinal, custos e despesas são favoráveis ao contribuintes por reduzir o valor a ser exigido pelo Fisco. Logo, como deveria proceder o Fisco em relação a tais itens? Comprovar que não existiram? Trata-se de prova negativa repudiada pelo direito. O ônus é daquele que se favorece da prova da existência e da quantificação, ou seja, que tenha a possibilidade de produzir prova positiva.

Dedutibilidade de despesas e aplicação do art. 299 do RIR

A defesa começa seu recurso nessa parte ao afirmar que a DRJ considerou que as provas apresentadas não foram suficientes para comprovar a dedutibilidade das despesas. Daí segue longas considerações acerca do art. 299 do RIR.

Pois bem, o referido dispositivo diz respeito realmente a atributos que as despesas devem possuir para serem consideradas dedutíveis na apuração do imposto de renda.

Todavia, a autuação foi por não comprovação das próprias despesas. Não foi relativa a despesas comprovadas, mas cuja indedutibilidade é contestada pelo Fisco.

A DRJ deixou isso muito claro na sua decisão. Todavia, a defesa não só repete esse estratagema, como aduz incorretamente que a DRJ manteve o lançamento por considerar as provas não suficientes para provar a dedutibilidade.

Repetimos, como iremos abordar item a item, o grosso das despesas foi mantido por se considerar não provada a sua existência.

Não há, pois, o que discorrermos genericamente acerca das colocações da defesa acerca das características que as despesas comprovadas devem possuir à luz do art. 299 do RIR.

1.2 Conta “Desp.C/Abastec. Cra Terceirizado” - R\$ 114.034,10

A decisão recorrida manteve essa glosa por considerar que não foi comprovada. No lugar de documentos que a embasassem, como notas fiscais, foram juntadas correspondências eletrônicas (fls. 451-456), muitas das quais truncadas e incompletas.

Com relação a esse item, a defesa insiste em se calcar na discussão da dedutibilidade da despesa. Não se questiona o tipo de despesa, por isso a discussão sobre a sua natureza ou a sua pertinência com o objeto social da recorrente é totalmente despicienda.

O fato de o item isoladamente considerado ser significativamente menor que o total das despesas da recorrente, não a desobriga de o provar e, para tal, não fazem prova meras correspondências informais.

Aduz ainda que o Fisco deveria ter diligenciado, mas aí está mais um erro de premissa. A prova da despesa é ônus da recorrente, a qual, se desejasse, poderia ter solicitado ao seu prestador que lhe encaminhasse uma cópia das notas fiscais.

Aliás, nesse sentido, aduz a seu favor o fato de ter juntado correspondência em que o prestador de serviço atesta o serviço postado. Já a DRJ afirma que as correspondências estão trucadas e incompletas.

De fato, tem razão a DRJ. Por exemplo, em relação ao valor de R\$ 100.733,26, relativo à suposta nota fiscal nº 13923, e que corresponde a maior parte do valor glosado (R\$ 114.034,10), há cópia de dois e-mail com parte da sua redação cortada, mas que se permite identificar que a autuada solicita a sua confirmação (fls. 455 e 456). No entanto, não há a resposta.

Por essas razões, mantenho a glosa.

1.3 Conta “Desp.Servicos de Terceiros...Serv. Process” - R\$ 1.758.627,13

Com relação a esse item, mais uma vez a defesa tenta desvirtuar a acusação fiscal e se defender daquilo que não foi acusado.

Repetimos incansavelmente: a acusação não foi a de indedutibilidade de despesas, mas sim a sua não comprovação.

Para tal, como asseverado pela autoridade julgadora, planilhas formadas unilateralmente pela própria recorrente não podem fazer prova a seu favor (assim como a sua escrituração também não faz), por mais detalhes que possam possuir.

Esse item de glosa também deve ser mantido.

1.5 Glosa de desconto com operações de crédito - R\$25.679.375,57

Com relação a esse item, a defesa mais uma vez se fia exclusivamente no debate acerca da dedutibilidade de despesas. Tece acalentada argumentação pela não aplicação dos critérios de dedutibilidade estabelecidos pelo art. 9º da Lei nº 9.430/96.

É bem verdade que, quanto a esse item, essa questão também era necessária para enfrentar a decisão da DRJ que enveredou pela na dedutibilidade dessas despesas. De fato, o julgador de primeiro grau aduziu que as perdas se caracterizariam na inadimplência, atendidas as regras do art. 9º da Lei nº 9.430/96, e não na cessão de crédito, momento em que a defesa aduz ter reconhecido a despesa (desconto).

Nada obstante, a outra razão suficiente em si para a manutenção da glosa foi a falta de comprovação dos valores, conforme podemos verificar dos fundamentos da decisão de primeiro grau:

Além disto, do exame do contrato de cessão de crédito, consta às fls.462, que o Banco ABN AMRO REAL, (sucedido da

Interessada), não foi o único cedente no contrato de cessão de crédito, uma vez que, também atuou no mesmo ato, como cedente, o Banco Sudameris Brasil SA. Em outras palavras, também participou na condição de cedente, no Contrato de Cessão de Crédito, sem coobrigação, o Banco Sudameris Brasil SA.

Assim, não há como se certificar quais informações e valores constantes no Anexo IV do contrato, fls.496/501, se referiram ao Banco ABN AMRO REAL, isto é, à Interessada, ou ao Banco Sudameris Brasil SA.

A planilha de fls.278 elaborada pela própria Interessada, por si só, não comprova os valores, uma vez que é documento de sua própria lavra.

Conforme já esclarecido, o ônus da prova da existência das operações que propiciaram o surgimento de despesas incumbe ao contribuinte, uma vez que, a despesa é elemento que o beneficia, resultando daí, a indissociável obrigatoriedade da apresentação de documentação hábil para comprová-las. Reitere-se que não está em discussão se a despesa foi necessária ou não, mas, sim da veracidade das informações e valores envolvidos nas alegadas operações.

No entanto, quanto a esse fundamento de não comprovação, a defesa aduz o argumento genérico "tal assertiva não merece guarida, pois a análise da escrita contábil do Recorrente não deixa dúvidas de quais foram os créditos por ela cedidos e deduzidos e, ainda que assim não fosse, tal fato não é suficiente para a Turma Julgadora chegasse à conclusão de que os valores não seriam dedutíveis".

Ora, a ausência de escrituração é fato suficiente sim para a DRJ manter a autuação, porque não foi comprovada sequer a existência, como já discorremos logo no início desse voto. Ademais, se a escrita contábil não deixa dúvidas, porque não a, ao menos, exemplificou concretamente para contraditar a decisão da DRJ, procedimento específico que adotou relativamente a outras glosas?

Só me resta manter a decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos quanto a esse item de autuação.

Assim, essa glosa deve também ser mantida.

1.6 Glosa de despesa com indenização cível. R\$4.167.934,28.

Dos R\$ 4.167.934,28, o julgador de primeiro grau exonerou R\$2.153.385,34 já tratados no recurso de ofício.

No tocante à parte da glosa mantida, aduziu que se referia à Execução Fiscal Municipal nº 659.3127/051, decorrente de gastos com carta fiança. Todavia, tais obrigações eram de outra pessoa ABN AMRO ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A, CNPJ 34.033.779/000163, do mesmo grupo econômico, mas se caracterizou como mera liberalidade.

A recorrente aduz que "ainda que a obrigação tenha sido, por uma formalidade, assumida pela ABN AMRO Arrendamento Mercantil, o fato é que a contingência decorrente da Execução Fiscal estava registrada no Balanço da Recorrente".

Ora, bem lacônica essa explicação. Não esclarece a razão de outra pessoa ter assumido "por uma formalidade" e nem a razão de constar a contingência da sua escrituração.

Deve, assim, ser mantida a glosa.

1.7 Da glosa de outras despesas operacionais. R\$56.152.637,51.

1.7.1 Da conta “Desp Premio P/Indicação Negocio... Comissões – F”. R\$3.950.000,00

A glosa foi mantida pelas razões abaixo literalmente reproduzidas:

A Interessada foi intimada a comprovar a despesa de “Premio P/ Indicação Negocio... Comissões –F”, no valor e R\$3.950.000,00. Em resposta, apresentou razão da conta.

Em virtude de todos os lançamentos contábeis possuírem no campo "Histórico" a identificação de "Grupo Fiat", foi feita intimação, para que a Interessada apresentasse contrato firmado com o Grupo Fiat que justificasse os lançamentos efetuados nesta conta.

Na ausência de resposta, foi lançado o mencionado valor.

Na impugnação, alegou a Interessada que as despesas foram efetivamente despendidas sendo que, desde 2000 mantém Convênio de Prestação de Serviços com o Grupo Fiat, cuja finalidade precípua é a centralização de serviços financeiros nesta instituição financeira.

Às fls.318, transcreve parte do Instrumento Particular de Centralização de Serviços Financeiros, bem como o objeto do acordo comercial com o Grupo Fiat , (doc. 20), ressaltando que no ano de 2007, data do pagamento do prêmio de R\$3.950.000,00, o Grupo Fiat fechou o ano com faturamento de R\$22,7 bilhões, como consta no sítio eletrônico da companhia. Assim, seria plenamente justificável sob a ótica da necessidade, usualidade e normalidade o pagamento da despesa com prêmio de preferência, pois são inegáveis os retornos financeiros na execução dos serviços postos à disposição do Grupo Fiat pelo Impugnante.

O documento doc.20, fls.703/718, por si só não comprova que, no ano de 2007, a Interessada dispendeu R\$3.950.000,00, a título de despesas com o Grupo Fiat. Registre-se que o documento de fls.710 é ilegível e não tem a confirmação de qualquer membro do Grupo Fiat.

Desta forma, não há como abrigar alegações que não logram desconstituir os fundamentos da autuação. Voto por negar provimento à impugnação desta autuação.

De fato, a documentação trazida foi um contrato com o Grupo Fiat, além da folha 710, citada na decisão recorrida. Nessa folha, percebem-se valores, mas não é possível a sua correlação com o valor de R\$3.950.000,00.

No recurso, a recorrente persiste na alegação de que o contrato comprova o item de despesa e destaca algumas de suas cláusulas. Dentre elas, a de que a interessada deveria pagar R\$ 1.500.000,00 ao Banco Fiat, semestralmente. Pois bem, essa quantia multiplicada por dois para corresponder a um ano perfaz o total de R\$ 3.000.000,00 e não R\$ 3.950.000,00.

Os valores são significativamente distintos e não há qualquer justificativa para tal.

Deve ser mantida também a glosa desse item.

1.7.2 Da conta “Programa de Incentivos”. R\$5.293.637,44.

A glosa foi mantida pelas razões abaixo literalmente reproduzidas:

A Interessada apresentou analítico da conta “Programa de Incentivos”, onde consta o detalhamento dos valores lançados, individualizado por beneficiário, até o montante de R\$11.659.481,83. Foi verificada diferença entre o saldo da conta e o analítico apresentado, conforme fls.215.

Foi feita intimação para que a Interessada esclarecesse a divergência.

Na ausência de resposta, foi lançado o valor de R\$5.293.637,44, pela não apresentação de comprovação.

Alegou a Interessada que a despesa decorreu da organização de evento interno, com o intuito de incentivar os seus funcionários que alcançaram as metas previamente definidas, sendo, portanto, passível de dedução.

Ocorre, contudo, que revendo a sua contabilidade, constatou que a quantia de R\$5.293.637,44 deveria ser reconhecida no ano-calendário de 2008. Isso porque, a sua contabilização nasceu dos contratos assumidos no ano de 2007 para pagamento em 2008 com a realização da "Campanha Feras 2008", como se denota dos documentos contábeis anexos (doc. 21).

Desta feita, considerando ser incontroverso que as campanhas motivacionais estão interligadas a produção e resultados do Impugnante (tanto que a Autoridade Fiscal glosou apenas a divergência de R\$ 5.293.637,44), caso o Fisco considere irregular a amortização antecipada da referida despesa para fins fiscais em razão do desrespeito ao regime de competência, o efeito para o exercício futuro ao do reconhecimento da despesa será, indubitavelmente, o de uma postergação do pagamento de

tributos em razão dessa dedução antecipada, conforme disposto no artigo 273 do RIR/99.

Estabelecida a controvérsia, cabem as seguintes observações.

Inicialmente, cabe esclarecer que o fato de a Fiscalização ter atuado apenas a diferença entre o saldo da conta e o analítico apresentado, conforme fls.215, não significa que seja ponto pacífico que as despesas contabilizadas referentes às supostas campanhas motivacionais seriam dedutíveis, uma vez que, o lançamento apenas da diferença consistiu tão-somente na aplicação de uma técnica de amostragem probabilística utilizada normalmente em auditoria.

Para comprovar o alegado, a Interessada acostou aos autos o doc.21 de fls.720/724, os quais não comprovam que as ditas despesas decorreram do alardeado evento.

Tendo por base que a contabilidade somente faz prova a favor do seu titular se for suportada por documentação hábil e idônea, não há como se concluir que as despesas deveria ter sido reconhecida no ano de 2008. Não há documentos hábeis e idôneos nos autos que comprovem que os alegados contratos foram assumidos em 2007 para pagamento em 2008.

Desta forma, não há como abrigar alegações que não logram desconstituir os fundamentos da autuação. Voto por negar provimento à impugnação desta autuação.

A defesa, porém, não contesta diretamente a principal razão da decisão para a manutenção da glosa, qual seja, a não comprovação, uma vez que a escrita não seria suficiente. Aduz genericamente que está comprovado pela sua escrita.

A maior parte da defesa sobre esse item foi sobre considerações acerca da postergação.

A glosa, assim, deve ser mantida.

1.7.3. Da conta Desp. Operacionais Consumer. R\$21.562.117,57.

A glosa foi mantida pelas razões abaixo literalmente reproduzidas:

A Interessada apresentou analítico da conta acima, onde consta o detalhamento dos valores lançados, individualizado por beneficiário, no montante de R\$116.640.148,77. Foi verificada diferença entre o saldo da conta, (R\$138.202.266,34), e o analítico apresentado, fls.216. Foi feita intimação para que a Interessada esclarecesse a divergência.

Não houve resposta.

Assim, foi atuado o valor de R\$21.562.117,57, pela não apresentação de informações e documentações que justificassem o valor contabilizado.

Alegou a Interessada que as despesas referiram-se a comissões pagas pela intermediação de terceiros nas operações de concessão de crédito. Acrescentou que a divergência entre a contabilidade e o analítico apresentados decorreu da sistemática adotada no pagamento dessas comissões, a qual necessita de ajustes manuais para a sua correta contabilização, uma vez que seu sistema reconhece de imediato toda a despesa dessa operação a título de comissão no ato em que é registrada a operação de concessão de crédito intermediada por terceiros.

Exposta a controvérsia, cabem as seguintes observações.

Inicialmente, cabe lembrar à Interessada que não há que se falar em despesa gerada automaticamente por sistema informatizado, isto é, criar despesa operacional, sem a prestação de serviço, com a correlata identificação dos beneficiários e o motivo do pagamento.

O doc.22, fls.726, da própria lavra da Interessada não comprova o alegado.

Tal prática pode ser usual no mercado financeiro, contudo, para ser oponível ao Fisco deve vir sustentada por documentos hábeis e idôneos.

Desta forma, não há como abrigar alegações que não logram desconstituir os fundamentos da autuação. Voto por negar provimento à impugnação desta autuação.

A defesa persistiu, no recurso, em aduzir que a diferença decorreu da sistemática do lançamento automatizado dos valores, que exigiriam ajustes manuais para a sua correta contabilização.

Ora, essa alegação não estão comprovada, nem sequer de forma exemplificada e é algo pouco provável para uma instituição financeira. Ademais, para que serviria uma sistema de lançamento informatizado se necessitaria de ajustes manuais? Não seria mais simples e menos oneroso corrigir o sistema?

A glosa deve ser mantida.

1.7.4. Da conta Desp. Operacionais Consumer. R\$8.237.632,62.

A glosa foi mantida pelas razões abaixo literalmente reproduzidas:

Conforme item anterior, a Interessada apresentou analítico da conta acima.

Dos lançamentos contábeis constantes no mencionado analítico foram informados pagamentos efetuados aos beneficiários listados às fls.216.

A Interessada foi intimada a apresentar documentação, (acordo comercial) com os beneficiários acima, que justificassem os valores lançados como despesas na dita conta.

Como não houve resposta, foi lançado o valor de R\$8.237.632,62, pela não apresentação de informações e documentações que justificassem o valor contabilizado a título de “Outras Desp. Operacionais Consumer... Comissões Adi”.

Na impugnação, informa a Interessada que apresenta o contrato firmado com a pessoa jurídica INTERAGE INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS LTDA, que dispõe o objeto da prestação de serviço e a forma de remuneração (doc. 23). Acrescenta que tal documento comprova o valor de R\$1.113.586,31, (que compôs os R\$8.237.632,62), devendo, assim, ser cancelado o lançamento, já que a glosa foi fundamentada apenas na ausência de comprovação do acordo comercial com o beneficiário das despesas.

O doc.23, fls.728/730, não especifica a data nem o valor que o contrato teria sido acordado. Portanto, tal documento não beneficia a Interessada.

Mais uma vez deve ser lembrado à Interessada que, considerando que as despesas, perdas e exclusões têm o condão de reduzir o lucro líquido e, conseqüentemente, o crédito tributário, é ônus da contribuinte comprová-las de forma irrefutável. Assim, não tem qualquer base jurídica a alegação que a Autoridade Fiscal deveria ter feito circularização em outras empresas.

Desta forma, não há como abrigar alegações que não logram desconstituir os fundamentos da autuação. Voto por negar provimento à impugnação desta autuação.

A defesa reitera que a razão para a autuação foi apenas a ausência da comprovação do acordo comercial e que o documento carreado aos autos tem consignado a data da sua confecção (novembro de 2006). Após, afirma que a autuação foi realizada com base em presunção e envereda em largas passagens teóricas contra essa possibilidade.

Ora, o lançamento foi realizada por carência de prova de despesa e não com base em presunção. A apresentação de um contrato destituído da quantificação não supre essa prova.

A glosa deve ser mantida.

**1.7.5. Da conta “Outras Desp. Operacionais Consumer Gastos Com Co”.
R\$17.109.249,88.**

1.7.5.1. Da parcela de R\$14.482.717,00.

A glosa foi mantida pelas razões abaixo literalmente reproduzidas:

Na impugnação, alegou a Interessada que R\$14.482.717,00 se referiram a despesas decorrentes de 366.480 notificações

extrajudiciais realizados pelo "CDT" Centro de Estudos e Distribuição de Títulos e Documentos, como demonstra, por amostragem, a tela de fls.333, extraída do sistema de controle de gastos do Impugnante, (doc. 24). Acrescentou que, relacionou às fls.334, todas as despesas incorridas com o CDT conforme planilha (doc. 25), alimentada pelas informações lançadas em seu sistema de "Gastos com Contratos em Atraso" relacionando: contrato, data da despesa, nome do prestador e o CNPJ do Centro de Estudos e Distribuição de Títulos e Documentos.

As telas apresentadas às fls.333 e 732/736 são da própria lavra da Interessada.

Portanto, por si só não comprovam suas alegações. Ainda que se considerasse as informações ali constantes, elas não comprovam o valor glosado. A planilha de fls.334, também produzida pela Interessada, não está acompanhada de documentos que lhe emprestem credibilidade.

Esclareça-se à Interessada que amostragem é uma técnica de auditoria que não se aplica ao julgador, que tem o dever jurídico de analisar todos os documentos acostados aos autos, e muito menos ao contribuinte, que, conforme já mencionado exhaustivamente neste julgamento, tratando-se de processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte.

Os documentos acostados aos autos pela Interessada não comprovam as suas alegações.

Assim, ainda que, em tese, a necessidade desse serviço seja de fundamental importância às suas atividades para possibilitar a cobrança de seus créditos vencidos e não liquidados, a prova da efetividade dos serviços e decorrente despesas deve ser comprovada pelo contribuinte.

Desta forma, não há como abrigar alegações que não logram desconstituir os fundamentos da autuação. Voto por negar provimento à impugnação desta autuação.

A defesa aduz que a técnica de amostragem seria sim válida para comprovação ou, ao menos, para determinar a baixa do processo em diligência.

Com relação a esse último ponto, estou de acordo. Todavia, a amostragem visa colher uma parte do todo, mas não a deixar de analisar completamente essa parte colhida. No caso específico, a amostragem deveria colher alguns dos itens de despesa e o comprovar efetivamente com a apresentação de documentos e não com uma simples tela de seus próprios sistemas. Ora, a sua comprovação não foi apenas por meio de amostra, foi uma comprovação incompleta da própria amostra.

A glosa deve ser mantida.

1.7.5.2. Da parcela de R\$2.626.532,88.

Esse item foi mantido pela DRJ pelas mesmas razões do item anterior e, de igual sorte, a recorrente aduz a sua amostragem pelo seu sistema eletrônico de registros.

Não há, como no item anterior, comprovação documental de um item sequer.

A glosa deve ser mantida.

2. Da infração 0003. Perdas recebimento de créditos. R\$ 2.559.982,79.

Aqui, a questão discutida não é a da prova da existência da receita, mas sim a sua dedutibilidade.

A Delegacia de Julgamento considerou que a concessão de descontos para fins de extinguir processos de cobrança judicial seria uma mera liberalidade da contribuinte. O caminho normal deveria ser a seqüência da cobrança judicial em razão das garantias que o crédito dispunha.

Ora, não posso concordar com essa colocação. As ações judiciais tem custo, inclusive do tempo. Seguramente, a decisão tomada pela impugnante foi aquela que considerou mais vantajosa para a situação patrimonial. Não há nenhum indicio do contrário, ou seja, que fez para favorecer alguém em prejuízo da sua posição patrimonial.

Voto, pois, para afastar a glosa desse item.

3. Da infração 0004. Adições não computadas no Lucro Real. R\$ 501.278,98

Esse item diz respeito à adição de multa tributária indedutível.

Nada obstante, a defesa comprovou que se trata de gastos para a obtenção de fiança bancária com o fito de obter a suspensão da exigibilidade da exigência.

Pois bem, diante disso, a decisão da DRJ para não acatar a alegação aduziu que o documento de transferência trazido aos autos relativo ao valor de R\$ 501.278,98 não possuía autenticação.

No recurso, o contribuinte trouxe o mesmo documento, desta vez com a referida autenticação.

Essa glosa deve ser afastada.

4. Da infração 0005. Adições não computadas no Lucro Real. Atualização de tributos com exigibilidade suspensa.

Na fl. 12.555, a defesa desistiu da contestação desse item, o qual, portanto, deixo de conhecer para considerar definitivamente constituído.

Da autuação da CSLL

A defesa reitera sua argumentação de inexistência de base legal para a adição à CSLL de despesas indedutíveis.

No entanto, como discurremos, a autuação, em grande medida, pela falta de comprovação de despesas e não por questões de indedutibilidade.

Os únicos itens de autuação que disseram respeito à indedutibilidade foram a adição da multa, que afastamos, e tributos com a exigibilidade suspensa, tema não conhecido por desistência da defesa.

Logo, no mais, devem ser mantida a autuação da CSLL.

Da responsabilidade tributária por sucessão. Multa de ofício.

As empresas não pertencem ao mesmo grupo econômico. Desse modo, não se aplica a Súmula CARF nº 47.

Todavia, entendo que há sucessão da multa nos mesmos termos da DRJ, por força da interpretação do art. 132, combinado com o art. 129 do CTN.

O primeiro dispositivo possui a seguinte redação:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

A responsabilidade da incorporadora não se adstringe aos tributos devidos, mas também às multas aplicáveis à incorporada, pois a correta exegese do art. 132 do CTN é extraída por meio de interpretação sistemática com os preceitos do art. 129 do mesmo diploma legal, *in verbis*:

SEÇÃO II

Responsabilidade dos Sucessores

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos

posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data. (grifamos)

Trata-se de dispositivo que inaugura a Seção II (Responsabilidade dos Sucessores) do Capítulo V (Responsabilidade Tributária) do Código Tributário Nacional e que estabelece o delineamento geral aplicável aos preceitos da aludida seção. É inegável que o dispositivo dirige a responsabilidade tributária aos créditos tributários. Tampouco se pode refutar que, na acepção técnica, os créditos tributários abarcam não apenas os tributos, mas também eventuais multas cominadas ao sujeito passivo infrator. Destarte, a despeito do art. 132 se referir apenas a tributos, sem alusão a penalidades aplicáveis, à luz de nosso ordenamento jurídico, a interpretação sistemática do dispositivo conduz inegavelmente à conclusão de que a responsabilidade dos sucessores também alcança as sanções imponíveis aos sucedidos.

Esse mesmo entendimento foi exarado pelo Superior Tribunal de Justiça, no Resp 923.012, com efeitos repetitivos, julgado em 09 de junho de 2010, cuja ementa abaixo transcrevemos, na parte pertinente ao tema:

1. A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão. (Precedentes: REsp 1085071/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/05/2009, DJe 08/06/2009; REsp 959.389/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/05/2009, DJe 21/05/2009; AgRg no REsp 1056302/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/04/2009, DJe 13/05/2009; REsp 3.097/RS, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/10/1990, DJ 19/11/1990)

Desse modo, deve ser mantida a multa na sucessora, uma vez que o fato gerador é anterior ao evento sucessório.

Dos juros sobre multa

Por fim, no tocante aos juros sobre multa de ofício, entendo que se trata de tema de âmbito da fase não contenciosa, uma vez que não é objeto do lançamento, mas sim da atividade de cobrança, a qual não está submetida ao crivo deste colegiado. Por isso, dele não tomaria conhecimento.

Essa, porém, não tem sido a posição adotada por este colegiado que previamente tem decidido conhecer a questão. Assim, passo a enfrentá-la.

De início, vale reproduzir acórdão em que também se conheceu do assunto, no qual foram considerados devidos os juros:

Número do Recurso: [155344](#)

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10845.000196/95-34

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: **IRPJ E OUTRO**
 Recorrente: **PRÓPRIA S.A. ADMINISTRAÇÃO E IMÓVEIS (SUCEDIDA POR BRASCOR S.A. IMÓVEIS E PARTICIPAÇÕES)**
 Recorrida/Interessado: **2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA**
 Data da Sessão: **25/05/2007 00:00:00**
 Relator: **Sandra Maria Faroni**
 Decisão: **Acórdão 101-96177**
 Resultado: **DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE**
 Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Inteiro Teor do Acórdão

Ementa: JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO- No lançamento de ofício, o valor originário do crédito tributário compreende o valor do tributo e da multa por lançamento de ofício. Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora. Em se tratando de tributos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31/12/1994, sobre a multa por lançamento de ofício incidem, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora calculados segundo a Selic.

Assim se tem inclinado a jurisprudência deste Conselho e com ela me alinho.

Dois artigos da Lei nº 9.430/96 conduzem-me a essa posição e abaixo os transcrevo:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

(...)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

É importante notar que no *caput* do art. 61, o texto é “débitos [...] decorrentes de tributos e contribuições” e não meramente “débitos de tributos e contribuições”. O termo “decorrentes” evidencia que o legislador não quis se referir, para todas as situações, apenas aos tributos e contribuições em termos estritos. Tal dispositivo, combinado com o art. 43 (onde se

Processo nº 16327.721533/2012-28
Acórdão n.º **1401-001.918**

S1-C4T1
Fl. 12.578

prevê a multa isolada ou acompanhada de tributo) e seu parágrafo único, leva-nos à conclusão de que os juros de mora devem incidir sobre a multa de ofício, após o seu vencimento.

Conclusão

Voto, pois, por negar provimento ao recurso de ofício e para dar provimento parcial ao recurso voluntário com o fito de afastar a glosa de R\$ 2.559.982,79 relativa à perda no recebimento de créditos e à adição de R\$ 501.278,98 relativa à suposta multa tributária.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes