



Processo nº 16327.721639/2013-11

Recurso

Resolução nº **1402-001.592 – 1^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária**

Sessão de 19 de outubro de 2021

Assunto IMPOSTO SOBRE A RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Recorrente SOROCRED - CREDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO S/A

Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágalo Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocado(a)), Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 273-304 e docs. anexos) interposto em face de Acórdão nº **06-050.917**, da 1^a Turma da DRJ/CTA (fls. 240-263), em sessão realizada em 28 de janeiro de 2015, por meio do qual o referido órgão julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada pelo Contribuinte (fl. 55-77 e docs. anexos), de forma a manter parte do lançamento em desfavor do Impugnante.

I. Lançamento, Impugnação, DRJ e Recurso Voluntário

2. Por economia e celeridade processual, transcreve-se o Relatório da Resolução dessa Turma, às fls. **198.845-198.858**.

Fl. 2 da Resolução n.º 1402-001.592 - 1^a Sejul/4^a Câmara/2^a Turma Ordinária
Processo nº 16327.721639/2013-11

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 273 a 337) interposto contra v. Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Curitiba (fl. 240 a 263) que manteve as Autuações de IRPJ e CSLL sofridas pela ora Recorrente.

As exações em tela têm origem na suposta ausência de contabilização no lucro líquido do ano-calendário 2008 de receitas referentes a encargos financeiros incorridos sobre crédito vencido e não pago, especificamente de faturas vencidas, com atraso entre 1 e 60 dias, no desenvolvimento da atividade de administração de cartões de crédito, com fundamento no comando do art. 373 do RIR/99.

Ainda, teria constatado a D. Fiscalização na análise das contas contábeis da Recorrente, em confronto com o declarado na DIPJ de 2009, um excesso de dedução de despesas, referente à perda de créditos, nos termos da alínea "a" do inciso II do §1º do art. 9 da Lei nº 9.430/96 (perdas até R\$ 5.000,00, por operação, vencidos há mais de seis meses e sem garantia).

Doravante, reproduzo o preciso e completo relatório elaborado pela DRJ, em razão do julgamento da Impugnação apresentada:

1. Trata o presente processo auto de infração de IRPJ e CSLL, apurados pelo Lucro Real, referentes ao ano-calendário 2008, no qual se verificou o seguinte:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica Imposto 4.919.616,18

Juros de Mora 2.221.698,67

Multa 3.689.712,14

Valor do Crédito Apurado 10.831.026,99

Contribuição Social s/Lucro Líquido Imposto 2.951.769,71

Juros de Mora 1.333.019,20

Multa 2.213.827,28

Valor do Crédito Apurado 6.498.616,19

Crédito tributário do processo em R\$ 17.329.643,18

2. O Termo de Verificação de Irregularidade Fiscal (fls 022 a 028) e outros documentos constantes dos autos nos dão conta de que “No ano calendário de 2008 a Sorocred desenvolvia atividades de administração de cartões de crédito, e os titulares de cartão de crédito fornecidos pela Sorocred podiam adquirir produtos junto a uma loja afiliada ou credenciada pela Sorocred”.

3. Intimada, a empresa apresentou os seguintes documentos sobre suas operações: fichas cadastrais, contratos de adesão, contratos de prestação de garantia, contrato de mandato de titular e faturas mensais. Tais documentos foram verificados pela fiscalização que constatou que em todos eles consta uma cláusula a respeito de “atraso de pagamento e multas”, conforme destaque abaixo:

Fl. 3 da Resolução n.º 1402-001.592 - 1^a Sejul/4^a Câmara/2^a Turma Ordinária
Processo nº 16327.721639/2013-11

"CLAUSULA DECIMA PRIMEIRA: ATRASO DE PÁGAMENTO E MULTAS"
 11.1 Caso haja atraso no pagamento de qualquer parcela pelo TITULAR, sobre ela incidirão (i) multa irredutível de 2% (dois por cento); (ii) juros de mora de 1% (um por cento) ao mês, calculados de forma "pro rata temporis"; (iii) juros remuneratórios informados no BOLETO BANCÁRIO ou na FATURA MENSAL, conforme o caso; (iv) e correção monetária sobre o valor devido, baseado no índice IGP-M, divulgado pela FGV. Acarretando inclusive, o vencimento antecipado de toda a dívida existente do TITULAR para com a ADMINISTRADORA". (texto extraído da cláusula décima primeira do "Contrato de Adesão e Termo de Responsabilidade para Utilização do Cartão de Crédito Sorocred". Ressalte-se que cláusula idêntica, Atraso de Pagamento e Multas, encontra-se no item 6.4 do "Contrato de Mandato Titular", e no item 7.3 do "Contrato de Prestação de Garantia").

4. Especificamente, as faturas mensais demonstram as seguintes informações direcionadas ao titular do cartão Sorocred:

<u>ENCARGOS</u>	
Multa.....	2,00%
Encargos por atraso.....	15,00%
Encargos do Financiamento.....	20,00%

5. De posse desses dados, a autoridade fiscal concluiu que:

- "... após o vencimento da fatura mensal a instituição credora, no caso a Sorocred sofre uma mutação patrimonial positiva de seu ativo circulante – títulos de crédito, pois a partir do vencimento, em função (da) cláusula de contrato firmado com o Titular do Cartão de Crédito, a Sorocred faz juz a: juros de mora de 15% am e multa de mora de 2%, conforme pode ser comprovado pelas faturas mensais do contribuinte e também na cláusula contratual dos contratos firmados pelo Titular do cartão de crédito com a Sorocred...".
- "Esta mutação patrimonial positiva deve ser reconhecida como Receita "Pro Rata Temporis", a partir do 1º dia de atraso e deve ser incluída no Lucro Líquido para fim de Apuração do Lucro Real".

6. Nesse sentido, a fiscalização transcreve os art. 177 da Lei nº 6.404/76 e os arts. 274, 275 e 373 do RIR/99, assim como acórdão do antigo Conselho de Contribuintes.

7. A autoridade fiscal ressalta que "Opcionalmente, a partir do terceiro mês de vencimento, estes encargos poderão ser excluídos do lucro real e serem controlados na parte B do LALUR para posterior adição ao lucro real", conforme prevê o art. 11 da Lei nº 9.430/1997.

8. Analisando a escrituração contábil da empresa, a fiscalização apurou que a "... contribuinte não segue os ditames da lei comercial e tampouco da legislação fiscal, pois não apropria os encargos financeiros auferidos, (a) partir do primeiro dia de vencimento do crédito em conta de resultado, e por conseguinte não oferece ao lucro real".

9. Dessa forma, "Para apuração correta dos encargos financeiros, incidentes sobre o crédito vencido e não pago, nos primeiros sessenta dias do seu vencimento, utilizamos o arquivo denominado "Titulares a Receber" dos meses de dezembro de 2007 até dezembro de 2009, entregues pelo contribuinte, a esta fiscalização, em 14/11/2013, conforme carta datada de 12/11/2013, contendo a relação de todos os créditos que compõem a conta COSIF 1.8.8.80.20.034, no período. Para o cálculo dos encargos financeiros foram utilizadas as informações constantes das faturas mensais

Fl. 4 da Resolução n.º 1402-001.592 - 1^a Sejul/4^a Câmara/2^a Turma Ordinária
Processo nº 16327.721639/2013-11

que são: juros de mora de 15% am, aplicados sobre o valor principal a partir do primeiro dia do vencimento e até 60(sessenta) dias do vencimento nos termos da legislação fiscal”.

10. *Com isso, a autoridade fiscal apurou em 31/12/2008 o montante de R\$ 19.112.217,00, o qual deveria ter sido adicionado ao lucro líquido para a apuração do lucro real.*

11. *Assim, no entender da fiscalização ficou caracterizada a omissão de receita pela falta de contabilização no lucro líquido do exercício, do ano-calendário 2008, de receita referente a encargos financeiros incorridos sobre crédito vencido e não pago conforme dispõe o art. 373 do RIR/99.*

12. *Além disso, a autoridade fiscal constatou que a empresa contabilizou, indevidamente, perdas com operações de crédito, a quais a empresa considerou como sem garantia e com valor igual ou inferior a R\$ 5.000,00.*

13. *Nesse sentido, “A legislação fiscal admite como dedutível na apuração do Lucro Real somente as perdas efetivas em operações de crédito que se enquadrem nos ditames do art. 9º, da Lei nº 9.430/96...”, quais sejam, créditos sem garantia e com valor de até R\$ 5.000,00. Tais critérios se enquadram perfeitamente às operações da empresa com titulares de cartão de crédito.*

14. *Desse modo, “No curso do ano calendário de 2008 o contribuinte apurou as seguintes perdas em operações de crédito, que foram transferidas para o Resultado Líquido do Exercício e foram lançadas em Despesas Operacionais na DIPJ 2009:” R\$ 46.118.873,82.*

15. *Entretanto, ao analisar a conta correspondente (COSIF 1.8.8.88.20.034), a fiscalização separou “todos os créditos que atingiram seis meses de vencimento, em cada um dos meses do ano calendário 2008, e que por conseguinte tornaram-se dedutíveis pela Lei 9430/96”, e apurou o montante de R\$ 45.552.626,09.*

16. *Dessa forma, “Comparando-se o valor considerado dedutível pelo contribuinte em sua DIPJ 2009, com o valor apurado por esta fiscalização com base nos arquivos magnéticos fornecido(s) pelo próprio contribuinte – ‘Titulares à Receber’, chega-se à conclusão que o contribuinte considerou uma dedução, na apuração do IRPJ no ano calendário de 2008, superior a permitida em lei no valor de R\$ 566.247,73... ”.*

17. *Com essa constatação, a autoridade fiscal glosou o excesso de despesa, referente à perda de créditos, lançados na DIPJ/2009 e constituiu crédito tributário no presente auto de infração.*

18. *Tendo finalizado parcialmente a ação fiscal, a empresa foi cientificada dos autos de infração, pessoalmente, em 23/12/2013.*

Da Impugnação

19. *Em 21/01/2014, a interessada apresentou impugnação, conforme documento juntado às folhas 055 a 077, na qual,*

após fazer uma síntese do auto de infração, em resumo apresenta os argumentos relatados a seguir.

Da Omissão de Receitas 20. Com relação à omissão de receitas, a empresa alega inicialmente a existência de três premissas, a saber:

- “1^a Premissa – Incontrovertido, conforme expressa e textualmente afirmado pelo Sr. Auditor Fiscal, no capítulo 2 do Termo de Verificação Fiscal, que as operações de crédito da Sorocred com os Titulares de Cartão de Crédito enquadram-se todas na alínea a, do inc.I, do art.9, da Lei 9.430/96, acima, pois todas as operações da empresa com os titulares de cartão tem valor inferior a R\$ 5.000,00 e são créditos sem garantia.” Portanto, o efeito da variação patrimonial positiva se dá somente mediante o recebimento do valor das transações de cartão de crédito. Por essa razão, a valorização do valor das transações é reconhecida como receita, porém, com 180 (cento e oitenta) dias ele se torna uma despesa (baixa para prejuízo), tornando-se nula essa variação patrimonial”.
- “2^a Premissa – O auto de infração considerou toda a carteira de Titulares de Cartões de Crédito a Receber para o cálculo da(os) encargos financeiros vencidos até 60 (sessenta) dias, como se toda a Carteira estivesse vencida. Não é o caso, como se depreende dos valores demonstrados neste auto, apenas uma parte da carteira estava vencida – a grande maioria dos titulares de cartão de crédito efetuaram o pagamento na data do vencimento. O auto igualmente não considerou os pagamentos realizados logo depois do vencimento e com a significativa antecedência aos 60 (sessenta) dias contados do vencimento. Com efeito, somente há que se falar em encargos financeiros depois do vencimento e se houver inadimplemento do titular do cartão de crédito”.
- “3^a Premissa – Sendo incontrovertido que se aplica à Sorocred o previsto no artigo 9º, inciso I, alínea ‘a’ da Lei 9.430/96, conforme consta no auto de infração, bem como igualmente demonstrado que apenas parcela da carteira estava com vencimento de até 60 (sessenta) dias de atraso, conforme demonstrado abaixo, o auto de infração não considerou que esses atrasos são baixados como prejuízo depois do decurso de 06 (seis) meses, na forma do indigitado artigo 9º da Lei 9.430/96”.

21. Assim, a interessada argumenta que essas premissas evidenciam o equívoco cometido pela autoridade fiscal, qual seja, o de considerar “... o valor integral da Carteira de Titulares de Cartão de Crédito para o cálculo dos encargos financeiros, como se todos os titulares de cartão de crédito fossem inadimplentes e não tivessem, nenhum deles sequer, efetuado o pagamento no vencimento”.

22. Assevera ainda que:

- “O auto foi lavrado com erros na manipulação nos dados que lhe foram disponibilizados: com o vencimento, deveria apenas considerar os créditos inadimplidos e vencidos até 60 (sessenta) dias, para aplicar o seu entendimento de que a

Fl. 6 da Resolução n.º 1402-001.592 - 1^a Sejul/4^a Câmara/2^a Turma Ordinária
Processo nº 16327.721639/2013-11

Sorocred sofreu uma mutação positiva em seu ativo circulante. Essa mutação se dá por apenas 180 (cento e oitenta) dias; após essa data, seria mutação negativa pela baixa em prejuízo, ou seja, sem efeito no exercício”.

- “Somente depois do vencimento e, enfatize-se, do inadimplemento, é que a Sorocred faria jus, além da multa de 2% (dois por cento) sobre o valor inadimplido, a juros de mora de 1% (um por cento) ao mês, ao reverso dos indigitados 15 (quinze por cento) de juros remuneratórios mencionados no auto. Eis, aliás, outro equívoco: multa somente haveria na hipótese de inadimplemento, sendo indevida nas hipóteses de parcelamento ou crédito rotativo”.
- “E o pior: rotulou essa questão como sendo o caso de ‘omissão de receitas’, desconsiderando que todas as transações da Sorocred tinham valor inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), sem garantia, como o próprio auto afirmou, sendo suscetíveis de lançamento em prejuízo depois de decorrido o prazo de 180 (cento e oitenta) dias conforme previsto no artigo 9º da Lei 9.430/96”.

23. Sobre esse tema, a interessada finaliza afirmando que “ainda que não tenha valorizado a carteira com a incidência de juros de 01 (um) a 60 (sessenta) dias, posteriormente esses juros são lançados em prejuízo, sem incidência tributária de IRPJ –Imposto de Renda Pessoa Jurídica e CSLL – Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido ou, na hipótese de pagamento, reconhecidos como receita em seu valor integral, com o subsequente oferecimento à tributação, em estrita conformidade com a Lei 9.430/96”.

Da Nulidade do Auto de Infração

24. A empresa argumenta que houve erro na qualificação do auto de infração em relação à “omissão de receita”, tendo em vista que, no entendimento da interessada, toda a receita estava registrada na contabilidade e foi oferecida à tributação.

25. Assevera que as hipóteses de omissão de receitas são taxativas e não se coadunam com o presente caso, pois “A Sorocred não dispõe ou dispunha de saldo credor de caixa e jamais houve falta de escrituração de pagamento, manutenção no passivo de obrigações pagas, ausência comprovação do passivo, falta de emissão de nota fiscal ou investimentos sem comprovação da origem dos recursos”.

26. Afirma também que o crédito tributário resulta de uma lógica incoerente e que lhe prejudica o direito de defesa, “por lhe impor o ônus de demonstrar fatos nunca configurados, notadamente demonstrar que nunca deixou de reconhecer contabilmente as receitas que afirmou terem sido omitidas”, imputando à Sorocred uma infração que ela não cometeu.

27. Desse modo, a interessada considera que “Há grave erro de qualificação da suposta infração e, consequentemente, de seu enquadramento legal e da base de cálculo dos tributos cobrados, sendo imperativo se

declarar a nulidade do ato administrativo de lançamento objeto desta impugnação”.

28. *Nesse sentido, entende que:*

- “Não há fato gerador subsumível à hipótese de incidência tributária, suficiente e necessária para ocorrência do crédito tributário, na forma do artigo 114 do Código Tributário Nacional. As informações prestadas pela Sorocred não foram corretamente identificadas quanto às hipóteses de incidência. O auto de infração lavrado revela, portanto, a ausência de fundamentação adequada e critério lógico quanto à intitulada omissão de receita”.
- “Não há discriminação clara e precisa dos fatos que levaram a autuação promovida. Ao invés de descrever correta e detalhadamente os fatos e circunstâncias que realmente estariam caracterizando a infração, se é que existem, a autoridade fiscal simplesmente limitou-se a mencionar, de modo genérico e impreciso, uma capituloção grave e inexistente”.
- “Restou claro que deixou de explicar como chegou ao referido valor, em descumprimento ao artigo 9º, do Decreto nº 70.235...”.
- “Ao fazer menção a atos e diligências não documentados, como se o processo estivesse devidamente instruído e os fatos capitulados demonstrados, prejudicou a defesa da Sorocred, em dissonância ao princípio constitucional da ampla defesa...”.

29. *Após transcrever entendimentos de doutrinadores, que a seu ver corroboram com seu posicionamento, a empresa requer que seja reconhecida a nulidade dos Autos de Infração lavrados, com o seu subsequente cancelamento”.*

Fundamentação de Fato e Direito

30. A empresa inicia esse tema fazendo alguns esclarecimentos:

- “A utilização do cartão de crédito extrai três relações jurídicas distintas: (i) a primeira estabelece-se entre o cliente ou titular do cartão de crédito e a Sorocred, emissora do cartão de crédito; (ii) A segunda relação é firmada entre a loja ou estabelecimento comercial e a Sorocred; (iii) A terceira relação jurídica que decorre do cartão de crédito é aquela entre o cliente e a loja, por ocasião da aquisição dos bens ou serviços. Havendo atraso no pagamento, concessão de crédito rotativo ou parcelamento, haverá uma quarta relação, que é proveniente de uma instituição financeira, que fornecerá o crédito necessário – enfatize-se que os pagamentos na data do vencimento não ensejam a tomada de recursos financeiros, tampouco ao recebimento de juros ou multa, e, consequentemente, não há que falar em mutação patrimonial positiva de encargos financeiros”.

31. *Após citar alguns doutrinadores e fazer considerações sobre a apuração do imposto de renda com base no lucro real, a interessada argumenta que “O lucro real também é a base de cálculo do imposto de renda, partindo do resultado apresentado, com os devidos ajustes. As exclusões são os*

valores deduzidos do lucro contábil, sendo permitido baixar como perda dedutível da base de cálculo do imposto de renda as transações sem garantia de valor de até R\$5.000,00 (cinco mil reais), por operação, vencidos há mais de 180 (cento e oitenta) dias, na forma do artigo 9º da Lei 9.430/96...”.

32. A fiscalizada alega também que:

- “No auto de infração, foi reproduzida cláusula contratual bastante clara em fixar a multa de mora em 2% (dois por cento) – devida apenas na hipótese de inadimplemento, não sendo devida nas hipóteses de parcelamento ou crédito rotativo e os juros de mora em 1% (um por cento) ao mês para os débitos de carteira vencida ou em parcelamento – repita-se, juros de mora de 1% (um por cento)”.
- “Assim, o percentual mencionado como de 15% (quinze por cento) ao mês, no termo de verificação e extraído do campo esquerdo dos boletos e faturas analisadas pela fiscalização, compreende os juros de mora de 1% (um por cento) e os juros remuneratórios devidos para a instituição financeira que concedeu o crédito ao titular que optou pelo parcelamento ou crédito rotativo”.
- “Como se verifica e já se disse, trata-se de um grave equívoco, insuscetível de revalidação, uma vez que a fiscalização se utilizou de toda a carteira de titulares de cartões de crédito para calcular a mutação patrimonial positiva de encargos financeiros pelo vencimento de até (60) sessenta dias, desconsiderando, na própria carteira, a significativa parcela dos titulares que pagaram em dia, na data do vencimento”.
- “Os juros de mora provêm do atraso do pagamento e, portanto, diferem dos juros compensatórios ou remuneratórios. Os juros de mora têm limitação legal e foram fixados contratualmente em 1% (um por cento) ao mês, na forma dos artigos 406 do Código Civil e 161, § 1º, do Código Tributário Nacional”.
- “Já a multa moratória, quando cobrada, decorre apenas do atraso do pagamento na data do vencimento e está fixada em de 2% enfatize-se que não é devida nas hipóteses de parcelamento ou concessão de crédito rotativo, na forma do artigo 52, parágrafo 1º, da Lei 8.078/90 (CDC), na redação que lhe foi dada pela lei nº 9.298/96”.
- “Não houve, à época, mutação patrimonial positiva ou acréscimo mediante contabilização de juros. Isso porque os juros foram reconhecidos quando do efetivo pagamento da fatura e, ademais disso, depois de decorrido o prazo de 180 (cento e oitenta) dias, inexistindo pagamento, o valor do crédito é baixado para prejuízo, na forma do artigo 9º da Lei 9.430/96”.
- “... a contabilização realizada pela Sorocred está correta, não havendo omissão de receitas, nem, por consequência, obrigação tributária principal não cumprida...”.
- “O máximo que se poderia alegar, em termos de não recolhimento dos tributos acima mencionados, seria apenas

Fl. 9 da Resolução n.º 1402-001.592 - 1^a Sejul/4^a Câmara/2^a Turma Ordinária
Processo nº 16327.721639/2013-11

e tão somente os valores decorrentes do efeito tributário da postergação do registro da receita, já que, nesta premissa (adotada apenas para fins de argumentação) teria havido recolhimento dos tributos em período posterior – e isso, repita-se, caso se desconsidere o lançamento em prejuízo, depois de decorrido o prazo de 180 (cento e oitenta) dias”.

- “De qualquer forma, no caso concreto, ressalte-se que só haveria que se falar em postergação quando o momento temporal da data de reconhecimento pela fiscalização e aquele adotado pela Sorocred não estiverem compreendidos dentro do mesmo ano-calendário de 2008, pois, como já mencionado, à época o regime de tributação adotado para fins de IRPJ e de CSLL era o anual. Com efeito, se ambas as datas se referirem ao mesmo ano, nem mesmo postergação haveria que ser aplicada para fins de IRPJ e CSLL”.

33. Assim, a empresa finaliza seus argumentos sobre o tema da seguinte forma:

- “Entretanto, ainda que se entenda ser possível corrigir o lançamento na presente fase procedural, o que também se diz apenas para argumentar, seria imprescindível que fosse determinada a baixa dos presentes autos para diligência, de forma a, afastada a omissão de receitas, a autoridade administrativa identificar em que situações seria aplicável a suposta postergação de tributos, mensurando-a nos casos pertinentes e possibilitando à Sorocred o direito ao contraditório e à ampla defesa...”.
- “Por tais motivos, os Autos de Infração devem ser cancelados”.

Do Pedido de Perícia Contábil

34. A empresa invoca o disposto no art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, e requer a produção de perícia contábil a fim de comprovar a ausência de omissão de receitas e o correto recolhimento dos tributos.

35. Para tanto, indica quesitos a serem respondidos e seu assistente técnico (fl. 077).

Dos Requerimentos

36. Por fim a empresa requer que:

- “Seja reconhecida a nulidade do Autos (sic) de Infração lavrado, com o seu subsequente cancelamento, uma vez que não houve menção da atividade geradora do tributo, a descrição do fato, a disposição legal infringida e a disposição que disciplina a penalidade aplicada”.
- “Seja declarada a nulidade de qualquer lançamento e a cobrança de crédito tributário, seja pela inexistência do fato gerador ou, ainda, pela ausência da descrição clara e precisa da origem e a natureza do crédito tributário, na forma do artigo 203, do CTN”.

Da Primeira Diligência

37. Após uma análise inicial do processo, este julgador o encaminhou para a unidade origem a fim de fosse

elaborada informação fiscal contendo esclarecimentos e documentos adicionais aos até aqui juntados, conforme Despacho de nº 015 (fls 119 e 120).

38. Atendendo ao referido despacho, a autoridade fiscal elaborou o Relatório de Informação Fiscal, de fls 124 a 127, no qual informa que foram anexados diversos arquivos compactados que serviram de base para a apuração dos créditos tributários guerreiros e também responde às questões formuladas por este julgador a fim de esclarecer alguns pontos do processo. Tal documento foi enviado à empresa, tendo sido dada ciência em 29/05/2014 (fl. 147).

39. Em 24/06/2014, a impugnante apresentou manifestação a respeito do relatório fiscal mencionado (fls 139 a 144), sendo que, em relação à memória de cálculo dos juros sobre os créditos vencidos e não pagos, a empresa argumentou o seguinte:

- “A manipulação dos dados apresentou graves equívocos. Utilizou como critério a seguinte fórmula para a apropriação dos juros: Juros apropriados = Valor do Principal do Título x 0,15/30 x dias em atraso. Contudo, de início, no mês de fevereiro, na coluna “dias_aprop_juros”, se identificou que foram apropriados 28 (vinte e oito) dias, olvidando-se de que o ano de 2008 foi bissexto e, portanto, deveriam ter sido contados 29 (vinte e nove) dias de apropriação”.
- “Também houve casos de que o sexagésimo dia de apropriação coincidiu com o último dia do mês de referência, cuja apropriação acabou sendo duplicada no mês seguinte...”.
- “A Fiscalização utilizou o arquivo de janeiro de 2008, se utilizando todas as faturas em atraso e não se atentando que meses seguintes muitas dessas faturas foram liquidadas e, portanto, a receita foi oferecida à tributação”.
- “Igualmente não considerou que parcela dos créditos de titulares foram liquidados nas semanas seguintes, antes de 60 (sessenta) dias e devidamente oferecidos à tributação; outra parcela de crédito foi liquidada depois de 60 (sessenta) dias e igualmente oferecida à tributação; finalmente, muitos desses créditos permanecem sem liquidação ou incobráveis até a presente data, tendo sido lançados como prejuízo, conforme dedutibilidade prevista no artigo 9º da Lei 9.430/96”.

40. Na sequiência a contribuinte toma uma fatura como exemplo, verifica os cálculos efetuados pela fiscalização, e conclui que há um equívoco pois a mesma fatura que foi considerada no cálculo dos juros dos créditos vencidos até 60 dias também está no arquivo referente às perdas com créditos vencidos a mais de 180 dias.

41. Assim, a empresa entende que “... se de um lado a Sorocred não apurou os juros de R\$ 40,97 (quarenta reais e noventa e sete centavos) para oferece-los à tributação, conforme consta no auto da fiscalização, por outro lado também não os considerou ao lançar o prejuízo depois de

Fl. 11 da Resolução n.º 1402-001.592 - 1^a Sejul/4^a Câmara/2^a Turma Ordinária
Processo nº 16327.721639/2013-11

decorrido o prazo de 180 (cento e oitenta) dias de vencimento, inexistindo qualquer ganho para a Sorocred, prejuízo para o erário e, principalmente, tampouco havendo ‘omissão de receita’”.

42. *Já em relação à memória de cálculo do valor glosado de R\$ 566.247,73, a empresa afirma que o arquivo utilizado pela fiscalização, encaminhado como anexo ao termo de diligência, não comprova o valor autuado, pois existem valores com dias de atraso iguais ou inferiores a 180 dias, sendo correto o valor lançado na contabilidade.*

43. *Sobre o percentual de 15% referente a juros remuneratórios, a interessada traz a mesma argumentação já relatada no tópico “Fundamentação de Fato e Direito”.*

44. *Posteriormente a autoridade fiscal elaborou Relatório Final de Informação Fiscal (fls 134 a 138), com ciência dada à empresa em 05/09/2014, conforme documento de folha 130, tendo sido dado o prazo de trinta dias para que a mesma se manifestasse sobre o mesmo.*

45. *Em tal documento, a fiscalização afirma que, levando em consideração a manifestação da contribuinte, retificou alguns cálculos em relação aos juros não apropriados sobre créditos vencidos em até 60 dias. Assim, o valor tributável passou para R\$ 19.002.529,18.*

46. *Da mesma forma, relativamente à glosa de créditos com vencimento superior a 180 dias, foram revistos os cálculos de modo que a referida glosa foi modificada para R\$ 171.026,53.*

47. *Desse modo, em 22/09/2014, a empresa apresentou o documento de folhas 124 a 127, no qual traz suas considerações em relação à mencionada Informação Fiscal.*

48. *Em seu entendimento, o relatório de informação fiscal “... (i) reconheceu o equívoco no cômputo dos juros de 31 dias de janeiro e 31 dias de fevereiro, atendendo parcialmente à reivindicação do contribuinte Sorocred, bem como (ii) o equívoco em considerar créditos com vencimento inferior 180 (cento e oitenta) dias, apurando a dedutibilidade de um valor superior ao inicialmente encontrado e parcialmente glosado”.*

49. *Entretanto a fiscalização “... persistiu em erros de conceito ao utilizar como critério a seguinte formula para a apropriação dos juros: Juros apropriados = Valor do Principal do Título x 0,15/30 x dias em atraso. Com efeito, houve casos de que o sexagésimo dia de apropriação coincidiu com o último dia do mês de referência, cuja apropriação acabou sendo duplicada no mês seguinte – verifica-se, portanto, da fatura F007576271, conforme arquivos apresentados pela própria Fiscalização – APROP_12_2007.csv, APROP_01_2008.csv e APROP_02_2008.csv, cujo o vencimento ocorreu no dia 02.12.2007 e foram apropriados 29 (vinte e nove) dias do mês de dezembro de 2007 e 31 dias do mês de janeiro de 2008 e, novamente, mais 31 (trinta e um) dias em fevereiro, que somente teve 29 (vinte e nove) dias.”*

Fl. 12 da Resolução n.º 1402-001.592 - 1^a Sejul/4^a Câmara/2^a Turma Ordinária
Processo nº 16327.721639/2013-11

50. Nesse sentido, a contribuinte argumenta que a autoridade fiscal:

- “... utilizou o arquivo de janeiro de 2008, se utilizando todas as faturas em atraso e não se atentando que meses seguintes muitas dessas faturas foram liquidadas e, portanto, a receita foi oferecida à tributação”.
- “Ao pretender a cobrança dos juros apropriados de um débito já liquidado, a Fiscalização, claramente, incorreu em bitributação dos mesmos valores, por pretender receber a apropriação de um débito já liquidado e tributado subsequentemente ao vencimento”.
- “... não considerou que parcela dos créditos de titulares foram liquidados nas semanas seguintes, antes de 60 (sessenta) dias e devidamente oferecidos à tributação; outra parcela de crédito foi liquidada depois de 60 (sessenta) dias e igualmente oferecida à tributação; finalmente, muitos desses créditos permanecem sem liquidação ou incobráveis até a presente data, tendo sido lançados como prejuízo, conforme dedutibilidade prevista no artigo 9º da Lei 9.430/96”.

51. Em sua análise, a interessada toma como exemplo algumas faturas a fim de corroborar o seu entendimento e conclui da seguinte forma:

- “Destarte, a suposta “omissão de receita” dos juros ou encargos financeiros dos créditos vencidos até 60 dias estaria no fato de que a Sorocred não teria registrado em sua contabilidade as receitas decorrentes da “recuperação de encargos financeiros” supostamente cobrados do cliente titular do cartão nos casos de renegociação de dívidas que, assim, não teriam sido oferecidos à tributação do IRPJ e da CSLL”.
- “Todavia, a contabilização realizada pela Sorocred está correta, não havendo omissão de receitas, nem, por consequência, obrigação tributária principal não cumprida, ou seja, não há que se falar em falta de recolhimento de IRPJ e do tributo que também é influenciado pelo registro contábil da receita (CSLL), já que ela é reconhecida por ocasião do pagamento”.

Da Segunda Diligência

52. Apesar de já ter sido objeto de diligência, conforme o tópico anterior, remanesceram algumas dúvidas sobre os documentos juntados ao presente processo naquela oportunidade.

53. Assim, os autos foram novamente encaminhados à DEINF/São Paulo para que fossem juntados ao mesmo o seguinte:

1. Esclarecimentos sobre a divergência entre os valores referentes à apuração dos juros: R\$ 19.112,217,00 (auto de infração) versus R\$ 19.060.033,47 (planilha juntada ao processo);

Fl. 13 da Resolução n.º 1402-001.592 - 1^a Sejul/4^a Câmara/2^a Turma Ordinária
Processo nº 16327.721639/2013-11

2. Planilhas que resultaram na apuração do valor de R\$ 45.947.846,89 referente aos créditos vencidos a mais de 180 dias.

54. Em resposta, a autoridade fiscal juntou ao processo o Relatório de Informação Fiscal de folhas 234 a 236, o qual traz algumas informações sobre o questionamento do item 1 e informa que foi juntado aos autos as planilhas mencionadas no item 2.

A DRJ de Curitiba exarou o v. Acórdão, ora recorrido, dando provimento apenas parcial à Impugnação oferecida, exclusivamente para reparar os cálculos do lançamento referentes à adição dos encargos financeiros, na forma como constado em Relatório de segunda Diligência realizada, assim como em relação aos débitos de glosa das perdas no recebimento de créditos, retificando-se os cálculos na forma apresenta da pela Unidade Local, após diligência (fl. 240 a 263).

Após o recálculo, apresenta-se da seguinte forma os valores controversos deste processo:

IRPJ			
Infrações	Auto de Infração Valor	Acórdão	
		Valor Exonerado	Valor Mantido
Encargos Financeiros Vencidos até 60 dias Lei 9.430/96	R\$ 19.112.217,00	R\$ 109.687,82	R\$ 19.002.529,18
Glosa de Despesas de Perdas Com Operações de Crédito	R\$ 566.247,73	R\$ 395.221,20	R\$ 171.026,53
Base de Cálculo IRPJ	R\$ 19.678.464,73	R\$ 504.909,02	R\$ 19.173.555,71
Aliquota	15%	15%	15%
IRPJ	R\$ 2.951.769,71	R\$ 75.736,35	R\$ 2.876.033,36

Cálculo Adicional IRPJ			
(+) Lucro Real Declarado após Compensação de Prejuízo (DIPJ)	R\$ 11.081.600,50	Acórdão	
		Valor Exonerado	Valor Mantido
(+) Encargos Financeiros Vencidos até 60 dias Lei 9.430/96	R\$ 19.112.217,00	R\$ 109.687,82	R\$ 19.002.529,18
(+) Glosa de Despesas de Perdas Com Operações de Crédito	R\$ 566.247,73	R\$ 395.221,20	R\$ 171.026,53
(-) Parcela não sujeita ao adicional	R\$ 240.000,00	R\$ -	R\$ 240.000,00
(-) Base de Cálculo do Adicional	R\$ 30.520.095,23	R\$ 504.909,02	R\$ 30.015.156,21
(x) Aliquota	10%	10%	10%
(+) Total Adicional	R\$ 3.052.006,52	R\$ 50.490,90	R\$ 3.001.515,62
(+) Adicional Declarado (DIPJ)	R\$ 1.084.160,05	R\$ -	R\$ 1.084.160,05
(-) IRPJ Adicional devido	R\$ 1.967.846,47	R\$ 50.490,90	R\$ 1.917.355,57
Total IRPJ	R\$ 4.919.616,18	R\$ 126.227,25	R\$ 4.793.388,93
Multa (75%)	R\$ 3.689.712,14	R\$ 94.670,44	R\$ 3.595.041,70
Total	R\$ 8.609.328,32	R\$ 220.897,69	R\$ 8.388.430,63

CSLL			
Infrações	Auto de Infração Valor	Acórdão	
		Valor Exonerado	Valor Mantido
Encargos Financeiros Vencidos até 60 dias Lei 9.430/96	R\$ 19.112.217,00	R\$ 109.687,82	R\$ 19.002.529,18
Glosa de Despesas de Perdas Com Operações de Crédito	R\$ 566.247,73	R\$ 395.221,20	R\$ 171.026,53
Base de Cálculo CSLL	R\$ 19.678.464,73	R\$ 504.909,02	R\$ 19.173.555,71
Aliquota	15%	15%	15%
CSLL	R\$ 2.951.769,71	R\$ 75.736,35	R\$ 2.876.033,36
Multa (75%)	R\$ 2.213.827,28	R\$ 56.802,26	R\$ 2.157.025,02
Total	R\$ 5.165.596,99	R\$ 132.538,61	R\$ 5.033.058,38

Com exceção da alteração dos cálculos, as nulidades arguidas foram afastadas e, no mérito, a atuação foi mantida, restando ementado da seguinte forma o v. Acórdão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

PRELIMINARES. PEDIDO DE PERÍCIA CONTÁBIL. PRESCINDIBILIDADE.

Quando as informações e documentos contidos nos autos são suficientes para a formação do juízo de convicção do julgador sobre o fato ensejador do lançamento fiscal, eventuais perícias requeridas tornam-se prescindíveis.

NULIDADE. OFENSA AO DIREITO À AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste ofensa ao direito de defesa quando o lançamento contém descrição detalhada dos fatos, em tópicos individualizados para cada infração, com informações e

Fl. 14 da Resolução n.º 1402-001.592 - 1^a Sejul/4^a Câmara/2^a Turma Ordinária
Processo nº 16327.721639/2013-11

fundamentação legal que permitem ao contribuinte ter compreensão exata das infrações a ele imputadas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

ENCARGOS FINANCIEROS DE CRÉDITOS, DECORRENTES DE MORA. NATUREZA DE INDENIZAÇÃO. NÃO TRIBUTAÇÃO. DESCABIMENTO.

As normas que disciplinam o tratamento tributário dos juros, ao determinarem que os juros ganhos devem ser incluídos no lucro operacional, não fazem distinção quanto à natureza remuneratória ou indenizatória desses encargos.

DESPESAS DE PERDAS COM OPERAÇÕES DE CRÉDITO. EXCESSO DE DEDUÇÃO. CABIMENTO DE GLOSA.

Rejeita-se o questionamento da glosa do excesso na dedução das perdas, quando o contribuinte não produz prova cabal, mediante informações e documentos hábeis e idôneos, demonstrando o eventual equívoco na apuração do referido excesso.

AUTUAÇÃO REFLEXA: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

Ao se definir a matéria tributável na autuação principal, o mesmo resultado é estendido à autuação reflexa, face à relação de causa e efeito existente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em face de tal revés parcial, foi interposto o Recurso Voluntário (fls. 273 a 337), ora sob apreço, basicamente repisando os argumentos de nulidade e meritórios de sua Impugnação, protestando pela juntada posterior de estudo dos Auditores da *KPMG Tax Advisor Ltda.*, supostamente encomendado após a publicação do v. Acórdão, que atestaria a lisura da postura contábil e fiscal da empresa, bem como alega não ter sido exaurida a análise de todas as provas na Instância *a quo*, demandando uma verificação mais profunda.

Em seguida, antes do processamento do feito, a Recorrente, como anunciado e requerido nas razões do *apelo*, juntou o *Termo de Constatação*, elaborada por aqueles Auditores que, em conjunto com seus anexos, contempla mais de 198.000 (cento e noventa e oito mil folhas), no qual teriam concluído os técnicos pela insubsistência do lançamento combatido.

Ato contínuo, o presente feito foi distribuído ao I. Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves, desta mesma C. 2^a Turma, declarando-se impedido para julgar, o que provocou a redistribuição do processo.

Na sequência, os autos foram encaminhados para este Conselheiro relatar e votar.

II. Resolução e relatório de diligência

3. Em exame aos Autos o Relator sorteado consignou que logo após a interposição do Recurso Voluntário, o Recorrente juntou estudo sobre o caso. Mesmo que a documentação tenha sido juntado posteriormente ao prazo recursal, com base na Verdade Material, deve ela ser aceita. Por se tratar de estudo técnico e pela quantidade da documentação, a então relatoria resolveu converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos.

Diante de todo o exposto, resolve-se por converter o julgamento em diligência, remetendo-se os autos do presente feito à Unidade Local, para que, confrontando o Termo de Constatação e todos seus anexos, juntados aos autos pela Recorrente, com os elementos apurados e utilizados na lavratura das Autuações sob julgamento, verifique-se a existência de qualquer prova ou justificativa técnica, contábil ou jurídica, que implique na redução ou improcedência do crédito tributário (incluindo a hipótese de postergação do pagamento), agora sobre exigência (conforme reduções já promovidas pelo v. Acórdão, em face dos Relatórios de Diligência anteriores).

4. Às fls. **198.862-198.865** foi juntado Relatório de Diligência. Nele a Autoridade fiscal fez a análise do Termo de Constatação apresentado pelo Contribuinte, sobre o qual chegou às seguintes conclusões (fl. **198.865**).

Da análise dos quesitos e respectivas respostas, bem como do conjunto de elementos constitutivos do Termo de Constatação produzido pela KPMG Tax Advisors Ltda, frente às questões levantadas pela 2^a Turma Ordinária da 4^a Câmara do CARF na Resolução nº 1402-000.407, chegamos às seguintes conclusões:

-O Termo de Constatação, pelo critério de amostragem, traz elementos que corroboram a ocorrência da infração 1 relatada e fundamentada no TVF. O contribuinte não atendeu ao regime de competência na escrituração das referidas receitas;

-O Termo de Constatação, pelo confronto entre diferentes valores escriturados, declarados e efetivamente comprovados, traz elementos que corroboram a ocorrência da infração 2 relatada e fundamentada no TVF. Há despesas de perdas com operações de crédito passíveis de glosa em virtude de não comprovação;

-O Termo de Constatação, pelo critério de amostragem, traz elementos que corroboram alegações do contribuinte em relação a infração 1 relatada no TVF. O contribuinte atendeu ao regime de caixa na escrituração das referidas receitas;

-Ao adotar o regime de caixa para reconhecimento das referidas receitas, o contribuinte descumpriu o disposto no caput e §§ do art. 73 da Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14 de março de 2017, e provocou o efeito de postergação do recolhimento do tributo, segundo o entendimento exposto no Termo de Constatação, com fundamentação no Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 1996;

-A postergação ocorrida, quando levada em consideração, provoca uma redução do valor lançado para infração 1 que pode ser estimada em 79,76%, tendo-se como parâmetro desta inferência a amostragem realizada no Termo de Constatação. Desta forma, tendo em vista as premissas aqui expostas, e a forma de cálculo prevista no Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 1996, o valor de R\$19.002.529,18 (valor lançado para infração 1 após retificação na DRJ) seria reduzido a R\$3.846.111,91;

III. Manifestação do Contribuinte sobre o relatório de diligência

5. O Contribuinte se manifestou sobre o Relatório de Diligência às fls. **198.874-198.881**. Em sua manifestação, o Recorrente afirma que as conclusões do Relatório de Diligência “não se mostram condizentes com as verificações e confirmações em relação ao *Termo de Constatação* elaborado pela KPMG”. Isto porque em relação à primeira infração, a autuação não se deu em virtude de irregularidade em relação ao regime de competência, mas por omissão de receita aos encargos financeiros vencidos em até 60 dias. Tendo em vista que houve no máximo a postergação do pagamento do IRPJ e CSLL e não omissão de receitas, como informado no TVF, deveria ser a infração totalmente cancelada.

6. Quanto à segunda infração, de que haveria “despesas de perdas com operações de créditos passíveis de glosa em virtude de não comprovação”, há evidente contradição desse ponto com o Termo de Constatação. Citou ainda a ausência de comprovação por parte da diligência, tratando de alegação genérica. Os valores indicados na DIPJ e registrados na contabilidade são exatamente os deduzidos. Em virtude disso é que houve redução de tais valores no Acórdão da DRJ.

7. O Relatório de Diligência apenas confirma a necessidade de cancelamento integral das infrações. Cita jurisprudência do CARF, na qual também era parte (processos 16327.001717/2010-14 e 16327.720393/2011-90), sendo que o objeto da lide desses era o mesmo do presente Processo. O desfecho naqueles foi favorável a si, afirma o Requerente. Ao final reiterou os pedidos de seu Recurso Voluntário, como se vê abaixo (fl. **198.881**).

Face ao exposto, a Manifestante reitera o seu pedido formulado no Recurso Voluntário, a fim de que:

A) – no mérito, seja totalmente reformado o v. acórdão recorrido, com o consequente cancelamento integral do auto de infração em tela, haja vista a estrita observância, pela Recorrente, dos princípios contábeis e regras fiscais aplicáveis;

B) – alternativamente, ainda que se entenda ter havido alguma incorreção nos procedimentos adotados pela Recorrente, seja reconhecida a nulidade/improcedência do Auto de Infração, uma vez que demonstrado não ter havido omissão de receitas em nenhuma das situações apontadas, mas, quando muito, mera postergação no pagamento dos tributos, nos termos das provas colacionadas aos autos e das decisões proferidas pelo CARF em casos idênticos (Acórdãos n.s 1101-001.225 e 1301-002.935).

8. É o relatório.

Voto

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

IV. Tempestividade e admissibilidade

9. Sobre a tempestividade e admissibilidade do Recurso e da documentação, aqueles já foram analisados por essa Turma quando da decisão da Resolução (fl. **198.859**), não cabendo sua reanálise.

10. A manifestação sobre o Relatório de Diligência também foi apresentado em momento oportuno, de acordo com fls. **198.869 e 198.872**.

V. Comprovação e liquidez dos valores

11. Conforme se percebe no TVF (fls. **22-28**) e no AI (fl. **30**), são dois os motivos para os lançamentos, sendo o primeiro deles identificado como “ENCARGOS FINANCEIROS VENCIDOS ATÉ 60 DIAS LEI 9.430/96” no TVF (fl. **22**) e como “0002 RECEITAS FINANCEIRAS E/OU VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS” no AI (fl. **30**). Já o segundo é identificado como “GLOSA DE DESPESAS DE PERDAS COM OPERAÇÕES DE CRÉDITO” no TVF (fl. **29**) e “0001 PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS” no AI (fl. **30**). Disso se extrai que, no primeiro motivo, o Contribuinte não teria inserido valores de juros e multas das faturas em atraso dos cartões de crédito de seus clientes em sua contabilidade, o que teria gerado a omissão de receitas. Já no segundo motivo, o Requerente teria feito a dedução de despesas de perdas com operações de crédito.

12. Conjuntamente com a apresentação do Recurso Voluntário, após procedência parcial de sua impugnação por parte da DRJ, o Contribuinte apresentou análise pericial, chamada de Termo de Constatação efetuada pela KPMG Tax Advisors Ltda. Em análise ao exame feito pela KPMG, a Autoridade fiscal apontou conclusões à fl. **198.865** em virtude de diligências demandadas por essa Turma. Nas conclusões, já transcritas no item II do Relatório acima, a Autoridade, em síntese, afirma que quanto à infração 1 há elementos que corroboram com a sua ocorrência. Entretanto, há também elementos que corroboram que não houve omissão de receitas, pois o Contribuinte não teria adotado o regime de competência para contabilizar e consequentemente oferecer à tributação os juros e multas das anteriormente citadas faturas, mas sim o regime de caixa, oferecendo à tributação tais valores em momento posterior. Segundo o Agente fiscal, “A postergação ocorrida, quando levada em consideração, provoca uma redução do valor lançado para infração 1 que pode ser estimada em 79,76%, tendo-se como parâmetro desta inferência a amostragem realizada no Termo de Constatação.”. Como visto, a conclusão da Autoridade fiscal tomou por base a amostragem e a conclusão da Constatação feita pela KPMG e isso conduziria a uma redução do valor tributável de **R\$ 19.002.529,18** para **R\$ 3.846.111,91**.

13. Quanto à infração 2, a Autoridade concluiu que “O Termo de Constatação, pelo confronto entre diferentes valores escriturados, declarados e efetivamente comprovados, traz elementos que corroboram a ocorrência da infração 2 relatada e fundamentada no TVF. Há despesas de perdas com operações de crédito passíveis de glosa em virtude de não comprovação”.

14. O Contribuinte, ao se manifestar sobre o Relatório de Diligência, alega que não houve omissão de receitas na infração 1, mas sim a postergação do pagamento do IRPJ e CSLL, o que descaracteriza a fundamentação do AI em relação a tal infração. Isso porque os valores dos juros e multas atrasados foram lançados na contabilidade e pagos, mas em momento posterior. Quanto à infração 2, afirma que o Relatório da Diligência atestou que o Recorrente

Fl. 18 da Resolução n.º 1402-001.592 - 1^a Sejul/4^a Câmara/2^a Turma Ordinária
Processo nº 16327.721639/2013-11

observou a legislação, tendo em vista a amostragem. Desta forma, não haveria infração aqui. Requer a procedência de seu Recurso, para cancelar o AI.

15. Em que pese já ter havido uma Resolução, entende-se que há necessidade de converter o julgamento em diligência novamente, pelo menos em relação à infração 1. O fato de as conclusões do Relatório se basearam em amostragem é fundamento que justifica a aplicação do art. 29 do Dec. 70235/72, pois há incerteza na manutenção do lançamento. Explica-se.

16. O Relatório consigna, como conclusão, que não teria havido, em parte, omissão de receitas, mas sim pagamento atrasado do tributo, pois teria sido usado o regime de caixa e não o de competência em relação aos juros e multas sobre o pagamento de faturas atrasadas. Segundo demonstrado, deveria haver uma redução de 79,76% na base tributável. Ocorre que o entendimento no Relatório se sustenta nas conclusões do trabalho efetuado pela KPMG e não na análise dos documentos. Como o exame efetuado pela KPMG levou em conta 15 situações aleatórias, escolhidas por amostragem, ele é suficiente para demonstrar que há equívoco pelo menos na base tributável, mas não permite concluir se a base de cálculo deve ser reduzida na mesma proporção da amostragem ou sequer se ela deve existir, uma vez que efetivamente pode não ter havido omissão de receitas, por ter ocorrido lançamentos contábeis em atraso e consequentemente o respectivo pagamento. Abaixo se colaciona a parte do Termo da KPMG que informa a amostragem e a conclusão (fls. **389-390**).

Considerando que o valor de juros no montante de R\$ 561,19, referente aos 15 casos selecionados na amostragem aleatória, poderia ser deduzido após o prazo de 180 dias, consoante o art. 9º da Lei nº 9.430 de 1996, apresentamos no Bloco B da Tabela 02 acima, o valor do débito do IRPJ e da CSLL no montante de R\$ 38,60 de principal, R\$ 48,94 de encargos de juros e multa, totalizando o montante de R\$ 87,54 de IRPJ e CSLL devidos, calculados com base no cálculo da imputação proporcional previsto no Parecer Normativo Cosit Nº 2 de 1996, já que no caso em tela, estamos tratando de mera postergação de tributo.

[...]

Neste sentido, o critério utilizado pelas Autoridades Fiscais no processo de fiscalização resultou, exemplificativamente para este grupo de faturas (Tabela 02 acima), em uma autuação a maior de principal no montante de R\$ 152,20 (R\$ 190,80 - R\$ 38,60).

Vale frisar que o cálculo da tabela acima foi realizado considerando o chamado sistema de imputação proporcional (Parecer Normativo Cosit Nº 2 de 1996), que consiste em identificar e alocar o pagamento do tributo no momento do reconhecimento efetivo da receita ou da exclusão/dedução permitida e apurar o efeito de postergação temporal entre esta data e aquela em que deveria ter sido tributada (a data considerada na autuação).

17. Entende-se que é um trabalho árduo, pois eventualmente envolve a análise de documentação extensa, contudo, somente com o efetivo exame é que se pode atender o art. 142 do CTN, inclusive o seu parágrafo único, que prevê que a atividade do lançamento é vinculada. Ademais a definição da base de cálculo é operação matemática, devendo ser exata e precisa. Não pode essa turma definir que a cobrança de determinado tributo se dê de forma estimada e feita por amostragem. Tal definição levaria à flexibilização de vários princípios do ordenamento jurídico, tais como legalidade, liberdade, não-confisco, verdade material, contraditório e ampla

defesa, dentre outros. Mais do que isso, haveria insegurança jurídica e distanciamento da justiça, na medida em que se consolidaria a justificativa do erro. O enriquecimento ilícito também seria algo corriqueiro, pois, dependendo do caso a União sairia “lucrando” com a situação, pois ingressaria dinheiro indevido em seus cofres, mas em outra, o contribuinte sairia beneficiado, por recolher menos que deveria.

18. Quanto à infração 2, entende-se ser desnecessária a diligência, uma vez que nesse caso há situação inversa. O levantamento efetuado pelo Contribuinte demonstra, com base em amostragem, que 15 faturas atendiam os requisitos para justificar as despesas de perdas com operações de crédito. Entretanto, o que se tem aqui é que, depois da decisão da DRJ, não houve a comprovação de despesas no valor de **R\$ 171.026,53**. Nesse caso, para resolver a questão, o levantamento deveria ter se concentrado na comprovação dos valores glosados, e não em valores aleatórios dentro do “período autuado”. Abaixo se colaciona o quesito que trata da infração 2 (fl. 391).

Quesito 2: Com base nos arquivos disponibilizados à KPMG (detalhamento dos contratos de crédito que serviram de base para a exclusão das perdas com créditos realizadas na base de cálculo do IRPJ e da CSLL dos anos-calendários de 2008 e 2009) e, com base em uma amostragem aleatória dentro do período autuado, favor verificar se foram atendidos os critérios de dedutibilidade estabelecidos pela Lei 9.430/96, especialmente no que tange às seguintes informações: (i) data de vencimento; (ii) data em que o contrato entrou em atraso; (iii) modalidade operacional de crédito; (iv) valor original da operação; e (v) valor baixado como perda (contábil).

19. Como se percebe não houve nenhuma indicação de que os valores sorteados na amostragem se referem aos valores que foram glosados, assim não há como se alegar que o Termo de Constatação traz dúvida sobre a glosa.

VI. Conclusão

20. Em vista do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para que, com base em toda a documentação juntada aos Autos, se esclareça o seguinte sobre a denominada aqui infração 1, e, porventura, outras questões que a Autoridade administrativa entenda sejam relevantes ao presente caso:

- a.** Quais e quanto dos valores que compõem a base tributável que permanece no AI, no valor de **R\$ 19.002.529,18** (fls. 259-260), foram oferecidos à tributação por meio de declaração e devidamente tributados (recolhidos) em momento posterior?
- b.** Há valores que compõem a base tributável indicada no item “a”, que não foram recolhidos? Quais e quanto?

21. Solicita-se ainda que a autoridade fiscal junte aos presentes Autos todos os documentos que possam comprovar o Relatório a ser elaborado, sem prejuízo de intimar o Contribuinte para que junte documentos ou preste informações. Após a elaboração do parecer,

Fl. 20 da Resolução n.º 1402-001.592 - 1^a Sejul/4^a Câmara/2^a Turma Ordinária
Processo nº 16327.721639/2013-11

deve a Recorrente ser intimada a se manifestar, se assim entender, no prazo de 30 dias. Em seguida retornem os Autos para julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart