



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

Processo nº 18471.000185/2008-37
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1201-001.488 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2016
Matéria IRPJ, CSLL, PIS e COFINS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INTERATLÂNTICO S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

EMENTA.

DESPESAS DESNECESSÁRIAS E DE TERCEIROS. LIBERALIDADE. DEDUTIBILIDADE.

São indedutíveis para fins de apuração do lucro real as despesas pagas em nome de terceiros, ainda que decorrentes de negócio prévio estabelecido entre as partes, e pagamentos de comissões de sucesso sobre negócios não-realizados.

INDENIZAÇÕES EM CONTRATOS DE ALIENAÇÃO DE INVESTIMENTOS POR CONTINGÊNCIAS. POSSIBILIDADE.

São dedutíveis pagamentos por contingências que restaram sob discussão quando da negociação de ativos entre empresas pela alienante, no período-base do pagamento e não como ajuste de exercícios anteriores.

PERDAS NAS VENDAS DE CARTEIRAS DE CRÉDITO. VENDA POR VALOR BASTANTE REDUZIDO. DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis as perdas, ainda que afetem a quase totalidade dos valores, caso não seja comprovada sua realização fora das condições de mercado típicas para essas operações. Propósito negocial legítimo.

RECEITAS FINANCEIRAS. OMISSÃO. DIVERGÊNCIA ENTRE DADOS DECLARADOS. CONFRONTO DIRF VERSUS DIPJ.

Não se pode deduzir, de forma automática, a existência de omissão de receitas por conta do descasamento entre informações de DIRF de fontes pagadoras e DIPJ. Possível descasamento entre períodos de reconhecimento

contábil e valores não representam, sem prova irrefutável, omissão de receitas.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS. ALIENAÇÃO DE ATIVOS. VALORES DE MERCADO E RELAÇÃO ENTRE AS PARTES. A caracterização da distribuição disfarçada de lucros, nos termos do art. 464 do RIR/99, depende da observância de alguns requisitos, dentre eles a venda à pessoa ligada. Como não foi provada a ligação societária entre alienante e alienado, não se aplica o conceito. Além disso, não restou comprovado o valor de mercado que deveria ser considerado.

Lançamento Procedente em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, CONHECER do Recurso de Ofício e, no mérito, NEGAR-LHE provimento para manter o crédito tributário nos termos reconhecidos pela DRJ/RIO.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Apelbaum – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), José Carlos de Assis Guimarães, Luis Fabiano Alves Penteado, Eva Maria Los e Ronaldo Apelbaum (Vice-Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso de ofício interposto decorrente de acórdão prolatado pela DRJ/Rio, que julgou procedente em parte o lançamento, anulando a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e mantendo parcialmente os ajustes nas bases de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL descritas.

Por descrever os fatos com a riqueza de detalhes necessária para a compreensão da controvérsia, adoto e transcrevo o relatório elaborado pela DRJ:

“Trata o presente processo de exigência fiscal formulada contra a interessada acima identificada, por meio dos autos de infração abaixo caracterizados, todos referentes ao ano-calendário 2004.

Fls.	Tributo	Principal	Juros*	Multa Proporcional	Total	Enquad. Legal (fls.)
394/399	IRPJ	13.241.804,04	6.079.312,23	9.931.353,02	29.252.469,29	395/397 e 399
400/403	PIS	45.528,11	26.257,23	34.146,08	105.931,42	401 e 403
406/410	Cofins	202.139,63	116.397,02	151.604,71	470.141,36	408 e 410
411/417	CSLL	4.775.689,45	2.192.519,02	3.581.767,08	10.549.975,55	414 e 417

* calculados até 30/05/2008.

Conforme o termo de verificação fiscal — TVF (fls. 3 8 1/3 9 2), bem assim a descrição dos fatos contida nos autos de infração, a ação fiscal verificou as ocorrências relatadas adiante e que resultaram nos lançamentos acima detalhados, cuja ciência à interessada se deu em 05/06/2008. Inconformada, a contribuinte interpôs, em 04/0 7/2 0 0 8, a impugnação de fls. 464/555, na qual apresenta as alegações de mérito também sintetizadas abaixo.

Todas as infrações ensejaram o lançamento do imposto sobre a renda da pessoa jurídica (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL). Apenas dos fatos narrados no item 2 a seguir resultou a exigência da contribuição para o programa de integração social (PIS) e da contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins).

1. Dedução indevida de despesas

Intimada a comprovar a efetivação e a necessidade de despesas em valores iguais a R\$ 443.441,25 e R\$ 480.960,16, a interessada apresentou, quanto ao primeiro valor, (i) a nota fiscal de fls. 97, de emissão da Consulto-Tec Consultoria Técnica Ltda (doravante CTCT) e referente a serviços de consultoria tributária, e (ii) o comprovante de depósito bancário

fls. 99, coincidente em valor com a despesa lançada. Quanto a segunda despesa, a defesa informou se tratar de honorários devidos ao banco BES Investimento do Brasil S.A (doravante BESIB), conforme documentos de fls. 98 e 100/126, afetos à prestação de serviços de "assessoria e consultoria técnica e mercadológica".

Ante os fatos, a fiscalização concluiu pela indedutibilidade de ambas as despesas, no total de R\$ 924.401,41, na forma narrada nos subitens 1.7 e 1.8 do TVF, que, sinteticamente, dizem respeito (i) à ausência de contrato e outros elementos que discriminassem e comprovassem a efetiva prestação de serviço pela CTCT e (ii) ao caráter de liberalidade do pagamento feito ao BESIB, em face dos dispositivos contratuais que regravam a denominada "comissão de sucesso" do negócio firmado entre as partes.

A autuação foi, então, fundamentada nos art. 249, I, 251, § único, 299 e 300 do Decreto n.º 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99), ficando a infração descrita como "custos ou despesas não comprovadas".

Na peça de defesa, a interessada ataca a infração autuada alegando:

> que, como em 2004 ela não dispunha de departamento jurídico, a despesa com a consultoria jurídica prestada pela CTCT era necessária e essencial, pois "toda e qualquer empresa necessita que sejam prestados serviços jurídicos para assegurar a perfeita consecução do seu objeto social";

> que a efetividade dos serviços prestados pela CTCT pode ser demonstrada por diversos documentos acostados aos autos, tais como: relatório de processos judiciais (fls. 155/157) e administrativos (fls. 170/177) coordenados pela contratada; recursos voluntários (fls. 158/161 e 162/166) no âmbito do Processo Administrativo Fiscal (PAF) preparados pela consultoria; e correspondência (fls. 178) enviada pela mesma encaminhando pegas de outro processo administrativo que também patrocinava;

> que é possível constatar que a despesa com os serviços da CTCT encontra-se devidamente consubstanciada na nota fiscal n.º 000514 de fls. 97;

> que o feito fiscal apoiou-se em meros indícios, sem a produção de nenhum documento que embasasse suas acusações, mas apenas desqualificando as informações registradas na contabilidade da impugnante, conduta que se opõe (i) a presunção em favor do contribuinte, contida nos §§ 1º e 2º do art. 9º do Decreto-lei n.º 1.598/77 e (ii) a necessidade de elemento seguro de prova para o lançamento impugnar esclarecimento prestado pela fiscalizada, como determina o art. 79, § 1º, do Decreto-lei n.º 5.844/43;

> que sua relação com a CTCT está de acordo com o art. 104 do Código Civil, não sendo crível conceber a glosa de despesas unicamente em razão da ausência de contrato escrito entre as partes;

> que, quanto aos honorários pagos ao BESIB, não houve qualquer ato de liberalidade, mas o estrito cumprimento de uma obrigação pactuada, conforme o contrato de fls. 100/105;

> que o BESIB foi contratado para prestar consultoria financeira, identificando e apresentando potenciais investimentos hoteleiros no Brasil, e que tais serviços foram efetivamente prestados, conforme demonstram os documentos de fls. 179/239, notadamente as apresentações em PowerPoint; e

> que, embora dispusesse de todas as informações e subsídios que lhe permitiriam concretizar o negócio, por questões de ordem "estritamente negocial", optou por não adquirir o imóvel em questão, fato que reputa insuficiente para tornar indevida a contraprestação pelos serviços que lhe foram prestados.

2. Omissão de receita de aplicações financeiras

A fiscalização intimou a interessada a esclarecer a razão da divergência de R\$ 4.747.169,47 entre o valor da receita financeira informada pelos bancos em suas declarações de imposto de renda retido na fonte (DIRF) e aquele constante da declaração de rendimentos (DIPJ) do mesmo ano-calendário 2004.

Em resposta, a interessada apresentou a planilha de fls. 142 e informou que: (a) utilizou o regime de competência para o reconhecimento das sobreditas receitas, com amparo do art. 187, § 1º da Lei n.º 6.404/76 (LSA), bem assim dos art. 20 e 30, § 1º, da Lei n.º 9.718/98, para a apuração da base de cálculo do PIS e da Cofins; e (b) para fins de retenção do imposto de renda na fonte, as instituições financeiras seguiram o comando da IN n.º 251/01, em seu art. 1º, incisos I e II.

Confrontando a planilha apresentada com os registros contábeis e as DIRF, o auditor afirmou ter encontrado diferença na rubrica "receitas de aplicações financeiras" que totaliza, conforme a tabela de fls. 383, um valor não tributado igual a R\$ 3.501.645,16. Sobre esse montante, foi feito o lançamento com amparo nos art. 247, 248, 251, § 1º, 277, 288 e 373, todos do RIR/99, sob o título de "omissão de receitas financeiras".

Como decorrência, o autuante lavrou autos de infração reflexos com lançamentos de PIS e Cofins, na forma descrita às fls. 391. O enquadramento legal para o PIS foi a Lei n.º 10.637/02, art. 1º, 3º e 4º e, para a Cofins, os art. 2º, II e § 1º, 3º, 10, 22, e 51 do Decreto n.º 4.524/02 e art. 1º, 3º e 5º da Lei n.º 10.833/03.

Impugnando os lançamentos, a interessada afirmou que a legislação adota o regime de competência para a tributação do

resultado das empresas, mas que as instituições financeiras estão obrigadas pelos art. 17 e 19 da IN SRF n.º 25/01 a efetuar a retenção na fonte do imposto de renda sobre os rendimentos financeiros pelo regime de caixa. Por essa razão, seria inadequada a comparação entre os rendimentos oferecidos 6 tributação pelo contribuinte e os informados em DIRF pela fonte obrigada a reter o imposto.

3. Apropriação indevida de despesas Intimada a comprovar os lançamentos contábeis de R\$ 17.848.492,02 e R\$ 28.000.000,00, ambos sob a rubrica "Indenizações BBDC", a interessada informou tratar-se de indenizações pagas ao Bradesco S.A (doravante BBDC) em razão de perdas incorridas pelo Banco Boavista Interatlântico S.A (doravante BBIA) e suas subsidiárias, vendidas pela interessada ao indenizado em 2000. Juntou os recibos de fls. 138/140.

Reintimada a detalhar a operação, a interessada entregou cópia do contrato de "Promessa de Integração Empresarial e Outros Pactos" (fls. 240/288) e de demonstrativo dos desembolsos efetuados em favor do BBDC. Solicitada a apresentar os comprovantes originais das movimentações acima de R\$ 700.000,00, a interessada respondeu que os mesmos estavam em poder do BBIA e que este era empresa do grupo Bradesco.

Analizando o referido contrato, o auditor observou:

> que o BBDC incorporou todas as ações de emissão do BBIA, transformando este em sua subsidiária integral em 29/09/2000. Em contrapartida, a interessada, adquiriu 6,5064% das ações ordinárias e 6,5064% das ações preferenciais do BBDC;

> que as ações de BBDC destinadas á interessada foram consideradas a preço de mercado, que era equivalente a duas vezes o seu valor patrimonial contábil; e

> que a interessada se comprometeu a indenizar o BBDC por perdas oriundas do BBIA e subsidiárias.

A conclusão da fiscalização foi que as despesas deduzidas não pertenciam 6 interessada, mas ao banco BBIA. Considerou, então, que a apropriação de tais despesas afrontou o que dispõem o art. 273 do RIR/99, o art. 123 do Código Tributário Nacional (CTN) e o § 1º do art. 186 da LSA, ante os quais deveriam ter sido contabilizadas como "Ajustes de Exercícios Anteriores" e não como despesas apropriadas no ano-calendário de 2004. A infração foi tipificada, para fins de IRPJ, como "adições não computadas na apuração do lucro real — custo/despesa indedutível", com fulcro no art. 249, I, do RIR/99.

Para o lançamento de CSLL desta infração, bem como das descritas nos itens 1 e 2 acima, a autoridade administrativa empregou o enquadramento legal composto pelos seguintes dispositivos normativos: art. 2º da Lei n.º 7.689/88, art. 1º da Lei n.º 9.316/96, art. 28 da Lei n.º 9.430/96 e art. 37 da Lei n.º 10.637/02.

A interessada recorreu da autuação argumentando que é uma holding, participando de outras sociedades e administrando recursos próprios ou de terceiros, e que em 29/09/2000 transferiu ao BBDC a totalidade das ações de emissão do BBIA e de suas subsidiárias. Acrescentou que, em razão de "inúmeras contingências de natureza fiscal, trabalhista, civil, comercial, dentre outras, (...) discutidas por meio de processos administrativos e ou judiciais" comprometeu-se a indenizar o adquirente pelas perdas que poderiam ser incorridas, obrigações "de vital importância e de extrema necessidade" à celebração do negócio e que lhe permitiu receber "uma quantidade de ações de emissão do Banco Bradesco S/A muito superior àquela que teria recebido se não as houvesse assumido".

A interessada frisou, ainda:

- > que o aludido negócio se deu "no estrito cumprimento de seu objetivo social";*
- > que os pagamentos das indenizações efetivamente ocorreram e são fato incontroverso, posto que não contestado pela fiscalização;*
- > que tais despesas preenchem os requisitos de necessidade e normalidade na forma do art. 299 do RIR/99;*
- > que a assunção da obrigação de indenizar também propiciou a oportunidade de auferir receitas que foram devidamente submetidas tributação, na forma de juros sob capital próprio e ganho de capital quando da alienação das ações adquiridas;*
- > que, no curso da auditoria, apresentou contratos de compra e venda de outras empresas — Companhia Securitizadora de Créditos Financeiros Boavista S.A (doravante CSCFB) e Companhia Securitizadora de Créditos Financeiros Interatlântico S.A (doravante CSCFI) —, dos quais também constavam cláusulas de indenização; e*
- > que, se deixasse de cumprir as obrigações contratuais assumidas, estaria sujeita à propositura de inúmeras ações cíveis pelo BBDC, o que, além de constrangimento, acarretaria um desembolso significativo para o pagamento de honorários advocatícios, encargos moratórias, etc, que certamente seriam despesas dedutíveis.*

4. Perdas em alienações de participações societárias

Intimada justificar os lançamentos contábeis registrados na rubrica "Perdas de Capital", em valores iguais a R\$ 1.986.581,87 e R\$ 3.247.817,75, a interessada informou que a primeira perda foi decorrente da venda à Bradesco Seguros S.A (doravante BDCS) da totalidade das ações da CSCFB, realizada em 25/06/2004 pelo valor de R\$ 4.111.000,00, sendo que o patrimônio líquido da alienada, em balanço datado de 24/06/2004, era de R\$ 6.097.581,87. Já a segunda perda, está relacionada com a venda, em 25/06/2004, de créditos financeiros

oriundos da CSCFI à empresa Alvorada Companhia Securitizadora de Créditos Financeiros S.A (doravante ACSCF) pelo valor de R\$ 2.000.000,00, sendo que o valor líquido dos créditos era de R\$ 5.370.854,94.

Partindo da consideração de que (i) o BBDC detém o controle da BDCS e é ligado 6 ACSCF, bem assim de que (ii) as adquirentes também são ligadas é interessada, o auditor concluiu, amparado pelos art. 464 e 465 do RIR/99, que houve distribuição disfarçada de lucros.

Apurando o valor das alienações, o auditor chegou ao montante de R\$ 6.097.581,87 para a CSCFB, com base no art. 123, I e II, do RIR/99 e nos art. 45, § 1º, e 167, II, da LSA, e a R\$ 70.532.090,08 para os créditos financeiros da CSCFI, com base no valor real do investimento na data da venda, ante a falta de avaliação de mercado pela alienante. Ato contínuo, a fiscalização adicionou as diferenças em relação aos valores praticados pela interessada, ou seja, R\$ 1.986.581,87 e R\$ 68.532.090,08, ao resultado do exercício, efetuando a autuação de "distribuição disfarçada — alienação de bem por valor notoriamente inferior ao de mercado — pessoa jurídica ligada". Enquadrou, para o IRPJ, nos art. 247, 249, II, 464, I, 465, 466 e 467, I, todos do RIR/99, e, para a CSLL, nos art. 60 da Lei n.º 9.532/97 e no art. 37 da Lei n.º 10.637/02.

Irresignada, a interessada clamou (i) pela inexistência dos requisitos necessários à configuração da presunção de distribuição disfarçada de lucros e (ii) pela correta recomposição do resultado.

Para a interessada, a suposta distribuição de lucros ficou descaracterizada porque não houve negócio envolvendo pessoas jurídicas ligadas, já que, no curso do ano-calendário 2004, deixou de deter qualquer participação no capital do BBDC, fato que não teria sido observado pela fiscalização, assim como o referido banco jamais foi sócio, acionista, controlador ou administrador da impugnante e nem estiveram ambas sob o comando de uma administração comum.

Acrescentou, que, ainda que figurasse no rol de acionistas do BBDC em 2004, não seria o caso de distribuição disfarçada de lucros, mas de um mero aporte de capital da sociedade investidora na sociedade investida, o que não seria vedado pela legislação de regência.

Sobre a acusação fiscal de que as negociações se processaram por valores notoriamente inferiores aos de mercado, a interessada ponderou que a fiscalização não produziu qualquer documento apto a comprovar o valor de mercado dos ativos alienados, limitando-se ao valor contábil dos mesmos.

Quanto à recomposição da base de cálculo do lançamento, a interessada observou que, a fiscalização, ao afirmar, por um lado, que a perda de capital ocorrida não correspondeu à R\$ 3.247.817,75, mas à R\$ 68.532.090,08, e, por outro, que o lucro

líquido deveria ser adicionado dos mesmos R\$ 68.532.090,08, produz um efeito fiscal igual ao primeiro valor e não ao segundo, como pretendeu induzir no auto de infração.

A decisão da DRJ/Rio foi prolatada com as seguintes premissas:

i) são dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL as despesas com pagamentos de indenizações ao Banco Bradesco S/A, datados de 18.02.2004 e 03.09.2004, nos valores de R\$ 17.848.492,02 e R\$ 28.000.000,00, respectivamente, em razão de perdas incorridas pelo Banco Boavista Interatlantico S/A (BBIA) e suas subsidiárias, nos termos do Instrumento Particular de Promessa de Integração Empresariais e Outros Pactos, de 07.07.2000;

(ii) não ha que se cogitar a hipótese de distribuição disfarçada de lucros no presente caso, na medida em que não houve a comprovação de que os valores das operações de alienação da participação na Companhia Securitizadora de Créditos Financeiros Boavista (CSCFB) e da carteira de créditos financeiros obtida junto à Companhia Securitizadora de Créditos Financeiros Interatlantico (CSCFI) foram praticados em montantes substancialmente inferiores aos de mercado, além do que a Impugnante não poderia distribuir lucros ao Banco Bradesco S/A, eis que *"não consigo vislumbrar um acionista distribuindo lucro companhia na qual detém participação"*;

(iii) não restou caracterizada a omissão de receitas decorrentes de aplicações financeiras mantidas perante o BES Investimento do Brasil S/A e o Banco Bradesco S/A, na medida em que *"isoladamente, a divergência entre o valor dos rendimentos de aplicações financeiras informados em DIPJ pelo contribuinte e aquele declarado pela instituição financeira em DIRE não caracteriza omissão de receita, sendo necessário para tal o cotejo entre os informes de rendimento e a escrituração fiscal"*

De outro lado, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro acabou por julgar procedente o restante do lançamento efetuado na autuação, posto que: (i) as despesas pagas pela Impugnante, a titulo de remuneração pelos serviços pro fissionais jurídicos prestados pela sociedade Consulto-Tec Consultoria Técnica Ltda, revelam-se desnecessárias, na medida em que os serviços em questão foram prestados ao Banco Boavista Interatlantico S/A; e (ii) os pagamentos feitos ao BES Investimento do Brasil S/A configuram atos de mera liberalidade da Impugnante, sendo, portanto, devida a glosa pretendida pela Fiscalização Federal.

Por unanimidade de votos, foi julgado IMPROCEDENTE o lançamento efetuado e PROCEDENTE EM PARTE a redução de ofício de R\$ 924.401,41 do prejuízo fiscal acumulado até 31.12.2004.

O Impugnante afirmou que, embora não tenha concordado com os termos da decisão de 1ª instância administrativa quanto à parte em que foi julgado procedente o lançamento efetuado na autuação, não interpôs Recurso Voluntário e pugna pela confirmação do acórdão da DRJ.

Foi interposto Recurso de Ofício e os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo Apelbaum, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

DESPESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NÃO COMPROVADAS – INDEDUTIBILIDADE

Conforme depreende do Termo de Verificação Fiscal, o Fisco entendeu que o sujeito passivo incorreu em despesas com prestação de serviço nos montantes de R\$443.441,25 e R\$480.960,16, as quais não foram comprovadas a necessidade e, portanto, foram consideradas indedutíveis.

Assim dispõe o art. 299 do RIR/99 quanto às despesas dedutíveis para o IRPJ:

Art.299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias a atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Deve-se analisar em separado cada despesa para que seja avaliada sua necessidade. No caso, foram pagos à Consulto-Tec o montante de R\$443.441,25, referente à contraprestação dos serviços efetuados pela empresa, objeto da Nota Fiscal nº514, emitida em 06/04/2004.

Já a quantia de R\$480.960,16 se refere a pagamento de honorários do Banco BES Investimento do Brasil S/A, conforme recibo emitido em 30/11/2004 nos termos do

contrato firmado em 11.03.2003, tendo por objetivo, entre outros, a prestação de serviços de assessoria e consultoria técnica e mercadológica.

A decisão de primeira instância, entendeu que a despesa paga à Consulto-Tec é notoriamente desnecessária, tendo em vista que não houve serviço prestado à Fiscalizada. O que ocorreu, na verdade, foi uma prestação de serviços da Consulto-Tec para o Banco Boavista Interatlântico e não à Autuada. Entendo que, nesse caso, não seria ausência de necessidade, mas sim ausência da própria despesa, ou seja, aquele gasto não foi relativo a um esforço que contribuiu para as atividades da Autuada, e sim para terceiros.

O valor pago ao Banco BES Investimento do Brasil S/A, por sua vez, se mostra como mera liberalidade do Fiscalizado, isto porque o valor apenas seria devido ao banco caso o negócio celebrado entre as eles fosse efetivado, o que não ocorreu.

Dessa forma, entendo que agiu corretamente a fiscalização ao autuar tais valores como deduções indevidas, razão pela qual voto por mantê-las.

OMISSÃO DE RECEITA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA

Quanto essa questão, a fiscalização autuou o sujeito passivo por encontrar divergências entre os valores de receita financeira informados na DIPJ e os valores informados na DIRF das instituições financeiras.

A Fiscalizada informou na sua DIPJ o montante de R\$2.624.167,90 identificado como “outras receitas financeiras”, com destaque para o registro constante da rubrica “Rendimentos de Aplicações Financeiras”.

A Fiscalizada, então, foi intimada a esclarecer a divergência entre o valor de sua DIPJ e o valor informado pelas instituições financeiras que atingiu o montante de **R\$4.747.169,47**. Em resposta, a Fiscalizada esclareceu que utilizou o regime de competência para o reconhecimento das mesmas, mas que as instituições financeiras estão obrigadas pelos art. 17 e 19 da IN SRF nº 25/01 a efetuar a retenção na fonte do imposto de renda sobre os rendimentos financeiros pelo regime de caixa.

No entanto, Fisco encontrou um valor não tributado igual a R\$ 3.501.645,16, razão pela qual lavrou Auto de Infração quanto esses valores sob o título de “omissão de receitas financeiras”, lavrando Autos de Infração reflexos de PIS e COFINS.

Conforme consta da Impugnação, a Interessada afirma que sempre haverá divergências entre o valor informado em DIPJ e em DIRF, tendo em vista o regime de contabilidade adotado, ou seja, regime de competência na primeira e regime de caixa na segunda.

No entanto, como muito bem explicou o Relator da primeira instância, a alegação do Impugnante é parcialmente verdadeira, *“pois se há retenções de imposto de renda na fonte (IRRF) por ocasião do resgate, saque, vencimento, etc., há, também, aquelas efetuadas periodicamente. Ou seja, a incidência do IRRF depende de norma específica, que, conforme o tipo de aplicação financeira, imporá tratamento particular ao caso”*.

Assim, a divergência apontada pelo Fisco não é necessária para configurar a infração tributária. Para que esse indício de infração tributária fosse concretizado, a fiscalização deveria se debruçar e aprofundar tais alegações, a fim de consolidá-las. O que não foi feito.

De fato, é função do Contribuinte manter sua escrituração contábil apta a atestar a realidade da empresa. No entanto, cabe à fiscalização perquirir de forma firme e concreta os esclarecimentos necessários a viabilizar a imputação de infração tributária ao fiscalizado, sob pena de se afirmar a prática de ilegalidade sem o aparato probatório necessário para sua sustentação.

Dessa forma, ainda que a Fiscalizada tenha sido mal-intencionada em não possuir sua escrituração contábil correta que refletisse a realidade sobre o tema, a infração tributária imputada pelo Fisco não se sustenta legalmente, não passando de mera desconfiança, razão pela qual deve ser afastado tal lançamento.

Isso posto, não vejo outra saída senão a mesma utilizada pelo julgamento na DRJ, na qual afirma que o benefício da dúvida deve ser aproveitado pelo Contribuinte, tendo em vista que as hipóteses de presunção em favor do Fisco deverão estar sempre autorizadas expressamente em lei, o que não se configura no caso.

ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NO LUCRO REAL

O Fiscal afirmou que houve apropriação indevida decorrente de registros contábeis incorretos nos valores de R\$17.848.492,02 e R\$ 28.000.000,00 pagos a título de indenização ao Banco Bradesco em razão de perdas oriundas do Banco Boavista e suas Subsidiárias antes da sua incorporação e não foram adicionados do cálculo do lucro real.

Após reiteradas intimações, a fiscalização concluiu que tais valores são indedutíveis para efeito de apuração do lucro real, e, na verdade, os desembolsos indenizados pelo fiscalizado deveriam ser contabilizados como Ajustes de Exercícios Anteriores e não como despesas apropriadas no ano calendário de 2004.

A fiscalizada entregou ao Autuante cópia do contrato de "Promessa de Integração Empresarial e Outros Pactos". Ao analisar o referido contrato, o Fiscal concluiu que: i) o Bradesco S/A incorporou todas as ações de emissão do Banco Boavista, transformando este em sua subsidiária integral em 29/09/2000. E, em contrapartida, a interessada, adquiriu 6,5064% das ações ordinárias e 6,5064% das ações preferenciais do Bradesco; ii) as ações do Bradesco destinadas à interessada foram consideradas a preço de mercado, que significava duas vezes o seu valor patrimonial contábil; e, por fim, iii) que a fiscalizada se comprometeu a indenizar o Banco Bradesco por perdas oriundas do Banco Boavista e suas subsidiárias.

Ao fim da análise feita pela Fiscalização, chegou-se à conclusão que as despesas deduzidas não pertenciam à fiscalizada, mas ao Banco Boavista. Dessa forma, a apropriação dessas despesas confrontou o que dispõe o art. 273 do RIR/99, o art. 123 do Código Tributário Nacional (CTN) e o § 1º do art. 186 da LSA.

No entanto, parece-me claro que tais indenizações são vínculos obrigacionais entre a fiscalizada e o Bradesco, não sendo o caso de substituição do Banco Boavista.

Ressalta-se que somente após a liquidez das obrigações do Banco Boavista que as indenizações foram devidas, de modo que se faz impossível afirmar que o pagamento da Fiscalizada ao Bradesco se configurou como ajuste de exercício anterior. E como muito bem salientou o Relator da DRJ, mesmo que esses valores fossem devidos em períodos anteriores, não haveria prejuízo à Fazenda no fato de essas despesas terem sido apropriadas em período superveniente, o prejuízo só ocorreria na hipótese de postergação de receita.

Dessa forma, assim como entendeu a DRJ em seu julgamento, afasto esse lançamento.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DO LUCRO

O Auditor concluiu que houve distribuição disfarçada do lucro após análise dos lançamentos contábeis da Fiscalizada registrados como “perda de capital”.

Intimada a esclarecer tais perdas, a Fiscalizada afirmou que:

- 1) A primeira perda (R\$ 1.986.581,87) foi decorrente da venda da totalidade das ações da Companhia Securitizadora de Créditos Financeiros Boavista ao Bradesco Seguros S.A, realizada em 25/06/2004 pelo valor de R\$4.111.000,00. No entanto, o Fisco afirmou que o patrimônio líquido da alienada, em balanço datado de 24/06/2004, era de R\$ 6.097.581,87;
- 2) Já a segunda perda (R\$ 3.247.817,75) está relacionada com a venda de créditos financeiros da Companhia Securitizadora de Créditos Financeiros Interatlântico à empresa Alvorada Companhia Securitizadora de Créditos Financeiros S.A, em 25/06/2004, pelo valor de R\$ 2.000.000,00. Sendo que, de acordo com o Fisco, o valor líquido dos créditos era de R\$5.370.854,94.

Diante disso e levando em consideração que o Bradesco Seguros é ligado à empresa Alvorada e que as adquirentes são ligadas à Fiscalizada, o Auditor concluiu se tratar de distribuição disfarçada do lucro.

Conforme dispõe o art. 464 do RIR/99, para que se configure distribuição disfarçada do lucro é necessário que haja alienação de bens do ativo, que essa alienação se faça e, valor **notoriamente** inferior ao de mercado e que esse negócio jurídico seja realizado com pessoa ligada.

De fato, ocorreu a alienação de bens do ativo, preenchendo o primeiro requisito do artigo. Contudo, não ficou comprovada a alienação por valor consideravelmente inferior ao de mercado, uma vez que o simples cotejo do valor da venda com o valor do registro contábil não é suficiente para preencher o requisito proposto pelo art. 464 do RIR/99.

Em ambas alienações, o Fisco buscou sustentar sua alegação na escrituração contábil da Fiscalizada e não comprovou o valor de mercado dos bens e, como cediço, o valor contábil não é igual ao valor de mercado.

Quando ao último requisito do artigo 464 do RIR/99, este também não ficou comprovado na presente fiscalização, uma vez que não ficou claro se as ações do Bradesco, adquiridas em 2000 pela Fiscalizada, ainda estavam em seu poder em junho de 2004. E assim como salientou o Relator da DRJ, “*não consigo vislumbrar um acionista distribuindo lucro à companhia na qual detém participação*”.

Dessa forma e tendo em vista que apenas restou caracterizado o primeiro requisito do art. 464 RIR/99, afasto esse lançamento.

Ante o exposto CONHEÇO do Recurso de Ofício e, no mérito, voto por NEGAR provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Apelbaum - Relator