



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

Processo n° 19515.000050/2006-19
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1201-002.131 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2018
Matéria IRPJ
Recorrentes CLARO S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS. ALEGAÇÃO DE RECONHECIMENTO DA RECEITA PELO REGIME DE COMPETÊNCIA. ALEGAÇÕES DESPROVIDAS DE PROVAS.

Para afastar a acusação de omissão de receitas financeiras não basta que a contribuinte apenas alegue que as diferenças apuradas pela fiscalização decorrem do regime de competência, pois a tributação dos rendimentos de aplicações financeiras seria paulatina, na medida em que auferidos. É necessária a comprovação de que as receitas financeiras já foram tributadas nos anos anteriores.

PERDA COM DEVEDORES DUVIDOSOS. DEDUTIBILIDADE. CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DO ART. 340 DO RIR/99.

A dedutibilidade das perdas exige a efetiva comprovação das circunstâncias previstas pela legislação, o que deve ser feito por meio de documentos hábeis e registros contábeis, nos moldes do que preceitua o artigo 341 do RIR, e não através apresentação de relatório da contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITA. VENDA DE CARTÕES PRÉ-PAGOS DE TELEFONIA. INOCORRÊNCIA. RECEITA DIFERIDA. COMPROVAÇÃO DE OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO ATRAVÉS DE DILIGÊNCIA FISCAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

A suposta postergação da tributação sobre a receita da venda de cartões pré-pagos de telefonia para o momento da utilização do crédito pelo consumidor, quando, deveria tê-lo feito no momento imediato da venda de tais cartões não se confunde com a infração de omissão de receitas. Na hipótese de postergação e não da omissão de receita pura e simples, deve a fiscalização indicar em qual momento tal receita foi efetivamente reconhecida e se os tributos daí decorrentes foram efetivamente recolhidos, sendo equivocada a

autuação que simplesmente adota receita supostamente postergada, como base de cálculo de lançamento por omissão de receita.

OMISSÃO DE RECEITA. AUSÊNCIA DE BAIXA DE RECEBÍVEIS. EVIDÊNCIAS FRÁGIL. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

A simples ausência de baixa na conta de Duplicatas a Receber não tem o condão de ensejar, por si só, o lançamento por omissão de receita, devendo a fiscalização arrecadar mais evidências que demonstrem a suposta omissão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar parcial provimento ao recurso voluntário para cancelar a autuação referente à omissão de receita de venda de cartões pré-pagos objeto do item "O" da autuação, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente), Eva Maria Los, Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente convocado), Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, José Carlos de Assis Guimarães e Luis Fabiano Alves Penteado. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Rafael Gasparello Lima.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração relativos à omissão de receitas, receitas não contabilizadas, despesas não comprovadas e impropriedade na constituição de provisão para devedores duvidosos, que ensejaram ajustes no prejuízo fiscal e na base de cálculo negativa da Recorrente, bem assim a cobrança do PIS e da COFINS sobre as receitas omitidas.

O Termo de Verificação Fiscal e as capitulações legais dos autos de infração indicam as seguintes irregularidades:

1. *Omissão de Receitas. Não contabilização de receitas financeiras.*
2. *Omissão de Receitas. Divergência entre a receita declarada para fins de incidência de PIS e COFINS e aquela indicada na apuração de IRPJ e CSLL.*
3. *Omissão de Receitas. Duplicatas classificadas na conta de clientes cujos valores haviam sido recebidos no decorrer do ano-calendário analisado.*
4. *Despesas não Comprovadas.*
5. *Perdas no Recebimento de Créditos. Inobservância dos Requisitos Legais.*

Por bem descrever os argumentos de defesa e os fatos subsequentes ao auto de infração reproduzimos, a seguir, parte do relatório da decisão de 1ª instância.

Em 15/12/2006, a interessada tomou ciência dos autos de infração e, em 16/01/2007, apresentou defesa (fls. 1069/1094), resumidamente, nos seguintes termos:

A fiscalização deixou de apontar a data correta da ocorrência dos supostos fatos geradores relativamente ao PIS e à COFINS, adotando como critério temporal a data de 31/12/2001.

Todavia, ao contrário do IRPJ e da CSLL, os fatos geradores do PIS e da COFINS são mensais.

A nulidade desses autos de infração fica mais patente na medida em que se constata que os fatos geradores ocorridos em períodos anteriores a dezembro de 2001 foram irremediavelmente atingidos pela decadência, por estarem submetidas à modalidade de lançamento por homologação.

Não pode prevalecer o argumento de que eventual falta de pagamento antecipado da contribuição faria com que esse prazo se deslocasse para aquele previsto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, pois a impugnante recolheu regularmente tais contribuições.

Tampouco procede a eventual alegação de que se aplicaria a regra disposta no artigo 45 da Lei 8.212/1991, primeiramente porque o dispositivo sequer foi citado pela fiscalização.

Além disso, tal aplicação deve ser rechaçada no caso concreto, tendo em vista que não se direciona a essas contribuições, mas apenas àquela relativa ao INSS.

A considerar que o reconhecimento da decadência de parte substancial do crédito tributário relativo ao PIS e à COFINS depende da correta especificação da data da ocorrência dos respectivos fatos geradores, entende a impugnante ser

imprescindível a conversão do julgamento em diligência, sob pena de restar configurado cerceamento do direito de defesa.

No tocante aos recebimentos de duplicatas, a fiscalização desconsiderou o fato de que a situação verificada em tese sequer se subsumiria a qualquer das hipóteses do artigo 281 do RIR/1999.

Além da manifesta inaplicabilidade do dispositivo indicado, assinale-se que as receitas que originaram as duplicatas a receber já haviam sido integralmente oferecidas à tributação.

No curso do ano-calendário, a impugnante migrou o saldo da conta 4112010203 — Renda Fixa/Swap para uma conta mais específica — 4301010203 — Variação Cambial s/ Swap.

Os valores apontados pela fiscalização como receitas financeiras não contabilizadas tiveram trânsito nas contas de resultado, tendo sido regular e oportunamente oferecidos à tributação.

Além de a autuação ser decorrente da falta de adequada verificação do plano de contas contábeis da empresa, verifica-se, de qualquer modo, que a exigência em relação ao PIS e à COFINS não poderia prevalecer por força de medidas judiciais.

Em relação ao PIS (MS 1999.61.00.0187042), foi proferida decisão final favorável à impugnante. Com efeito, com o provimento ao Recurso Extraordinário interposto pela interessada, e a não interposição por parte da União de qualquer recurso contra a referida decisão monocrática, esta transitou em julgado em 09/07/2005.

Quanto à COFINS, foi exarado acórdão desfavorável pelo TRF/3a Região. A impugnante interpôs recurso extraordinário que, atualmente, se encontra aguardando prolação de juízo de admissibilidade pela vice-presidência do TRF.

Todavia, para resguardar-se contra a eventual cobrança prematura dos valores em discussão pelo fisco, pleiteou-se efeito suspensivo ao recurso extraordinário interposto, o que foi deferido.

A contribuinte apresentou relatório informando os montantes relativos à constituição da Provisão para Devedores Duvidosos — PDD, bem como das baixas de tais provisões, indicando os valores que deveriam ser adicionados à base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Caso julgue-se insuficiente a documentação contida nestes autos, requer-se a conversão do julgamento em diligência, de acordo com o artigo 18 do Decreto n. 70.235/1972.

No tocante aos custos e despesas não comprovadas, a planilha incluída pela fiscalização no Termo de Constatação contém alguns dados que suspostamente possibilitaram a identificação desses dispêndios, tais como o “código contábil”, a “nomenclatura”, o “período” e o “valor da despesa”.

Porém, os códigos contábeis indicados muitas vezes não correspondem à nomenclatura da conta. Nas hipóteses em que o código e a nomenclatura estão relacionados, o valor da despesa ou o período não correspondem aos dados da conta. Em alguns casos, código, nomenclatura e valor da despesa são todos incompatíveis entre si.

A impugnante simplesmente não tem condições de saber de qual glosa de despesa ela deve se defender. Mais uma razão para que a exigência seja cancelada ou, para que o julgamento seja convertido em diligência, a fim de sejam identificadas as despesas supostamente não comprovadas.

De qualquer modo, apresenta-se, desde logo, a comprovação de algumas despesas cuja identificação foi possível por alguns dos elementos indicados na planilha.

As despesas Tarifa de Uso Reduzido e Tarifa de Uso Móvel referem-se à remuneração paga a outras operadoras em decorrência do uso de suas redes no Serviço Móvel Celular e/ou Serviço Telefônico Públicos (operações chamadas de "inter-redes").

O documento que embasa essas prestações de contas recíprocas é o DETRAF (Declaração de Tráfego e de Prestação de Serviços), regulamentado pela ANATEL, que, à época dos fatos, era gerado pela EMBRATEL.

Devido a dificuldades operacionais de fechar a contabilização de todas as empresas de telefonia do Brasil, a expedição do DETRAF ocorre após o fechamento de mês. Assim, o DETRAF de um determinado mês somente é expedido em meados do mês seguinte.

Como a impugnante tem o dever de lançar contabilmente todas as despesas de um determinado período, é feito um provisionamento no mês, levando em consideração os valores apurados em períodos passados. No mês seguinte, já de posse do DETRAF do mês anterior, a impugnante reverte a provisão realizada e contabiliza o valor real do DETRAF do período anterior, bem como já faz a provisão do mês em curso.

A fiscalização não aponta o dispositivo legal que conteria a hipótese de omissão de receita mencionada no item 5 do Termo de Constatação.

Se não ocorreu qualquer uma das situações previstas no ordenamento jurídico (artigo 281 a 287 do RIR/1999), não poderia a fiscalização pretender criar uma nova hipótese, sem o amparo em lei.

A autoridade fiscal alega que a impugnante havia declarado para fins de incidência de PIS e COFINS uma base de cálculo em valor superior ao do registro contábil relativo às receitas e, conseqüentemente da base tributável de IRPJ e CSLL.

Ainda que prevalecesse tal assertiva, isso justificaria as exigências fiscais de IRPJ e CSLL, mas jamais de PIS e COFINS.

As letras C (receitas em conta de passivo), D (lançamentos manuais na conta de passivo que debitaram as receitas) e O (valores referentes a pré-pagos já apurados com base na receita mensal), todos do citado item 5, estão relacionados. Tratam-se de lançamentos relativos a uma sistemática de tributação de valores obtidos com venda de cartões pré-pagos.

Quando a impugnante vende um cartão pré-pago, registra o respectivo valor como adiantamento de cliente, pois ainda não se trata de receita, já que a prestação de serviço ocorre em momento futuro.

Note-se que o cliente pode utilizar os créditos por ele adquiridos para fazer ligações contratando outras operadoras de telecomunicações ou fazer doações, como no caso do programa "Criança Esperança".

Somente quando o cliente utilizava efetivamente os créditos adquiridos com o cartão pré-pago em serviços da impugnante, o valor correspondente era transferido para conta de receita.

De qualquer forma, ainda que se tratasse de diferimento na tributação de receita de IRPJ e CSLL, não se justifica o lançamento fiscal a título de omissão de receita, mas caberia a aplicação do artigo 273 do RIR/1999.

As letras C e D cuidam do recebimento desses valores referentes à venda dos cartões, não tributados imediatamente pelo IRPJ e CSLL, por se configurarem meros adiantamentos. Já a letra O trata exatamente da tributação desses valores em razão de o cliente ter utilizado os serviços da impugnante. A fiscalização incorre em erro ao pretender tributar duas vezes as mesmas parcelas em dois diferentes momentos.

O procedimento acima foi adotado apenas para o IRPJ e a CSLL, mas não para o PIS e a COFINS, pois entende a interessada que esse seria o tratamento mais adequado, visto que estes incidem sobre o faturamento.

Em relação à letra L do item 5, a fiscalização não levou em consideração o fato de que as receitas de roaming e de longa distância/internacionais não configuram receita própria da impugnante.

Quando um usuário realiza uma ligação telefônica de longa distância, a prestadora de serviço é a operadora de longa distância.

A cobrança por esse serviço no entanto, é feita em uma única conta (nas operadoras de celular), pela operadora que atua na região em que está o usuário, por ser esta a forma mais prática e eficiente, que posteriormente, repassa o quanto cabe à outra, da forma estipulada em contrato.

Na letra M do item 5, a fiscalização alega que a empresa teria prestado serviços sem faturá-los.

O dia de vencimento das contas de telefone (fatura) geralmente não ocorre no primeiro dia do mês, de tal maneira que o período de prestação de serviços não coincide com o período mensal, em que são apuradas as receitas e o resultados da impugnante. Dessa forma, é feita uma provisão contábil das receitas do mês para o período ainda não faturado, que é estornada no mês seguinte, quando expedida a fatura do período de prestação de serviços.

A tributação ocorreu regularmente e a exigência da fiscalização, se não for cancelada, levará à dupla tributação dessas receitas.

Além disso, apenas para argumentar, se fosse procedente a argumentação da autoridade fiscal de que se trataria de serviços não faturados, não poderia ser exigido o recolhimento de tributos sobre eles, pois estaria exigindo tributos.

Em 19/07/2007, por força dos documentos apresentados pela defesa, quanto à glosa dos Custos e Despesas não Comprovados, o processo foi encaminhado para a DEFIS/SPO/DIPAC, para realização de diligência nos livros e documentos contábeis e fiscais da interessada.

O resultado da diligência foi formalizado por meio de Informação Fiscal, constante dos autos, assim como a manifestação da empresa.

Em 14 de maio de 2008, a 3ª Turma da Delegacia de Julgamento de São Paulo decidiu, por unanimidade de votos, considerar procedente em parte os lançamentos, de tal sorte que houve redução no valor das infrações relativas ao IRPJ e à CSLL, bem assim a exoneração integral das exigências de PIS e COFINS.

As ementas a seguir sintetizam o entendimento daquela instância de julgamento:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

PIS E COFINS. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Incabível cogitar-se sobre nulidade do feito fiscal, se o lançamento foi efetuado em observância aos pressupostos legais estabelecidos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

PIS E COFINS. ARGUIÇÃO DE DECADÊNCIA.

Com o advento da Lei nº 8.212/91, entrou em vigor o prazo decenal para a constituição de créditos das contribuições para a seguridade social.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2001

DUPLICATAS A RECEBER. BAIXAS NÃO CONTABILIZADAS.

A ausência de escrituração de recebimentos de duplicatas, por si só, não enseja a tributação do valor correspondente como omissão de receita.

RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS.

Tendo em vista a não comprovação de oferecimento à tributação dos rendimentos relativos a aplicações financeiras, correta a exigência fiscal.

PERDA NO RECEBIMENTO DE CRÉDITO.

A dedução de perdas no recebimento de crédito somente pode ser validada se comprovado que o valor apropriado se enquadra em uma das hipóteses prevista em lei.

CUSTOS E DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

Reputa-se não dedutível o dispêndio, para efeito de determinação do imposto de renda, quando os elementos apresentados não demonstram ter conexão com o valor glosado.

DIVERGÊNCIA ENTRE A RECEITA DECLARADA. PIS/COFINS x IRPJ/CSLL.

Cabível a imputação de omissão de receita baseada na constatação de diferença a menor da receita indicada para apuração de IRPJ e CSLL em relação àquela declarada para fins de incidência de PIS e COFINS, não justificada pela empresa.

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO.

A postergação de pagamento de tributo somente se verifica quando o tributo devido em um determinado período é pago no período subsequente. Ao revés, quando o tributo devido em um período não é pago no período de escrituração da receita postergada, configurada está a redução indevida do lucro líquido.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE.

Aplica-se aos lançamentos de CSLL, PIS e COFINS, no que couber, o que foi decidido em relação ao lançamento matriz, por serem fundamentados nos mesmos elementos de comprovação.

PIS E COFINS. RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS.

Uma vez que a empresa está amparada por decisão judicial transitada em julgado, que afasta a aplicação do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/1998, deve prevalecer o disposto em legislação anterior, que previa a incidência dessas contribuições apenas

sobre o faturamento operacional bruto. Descabida a exigência imposta sobre receitas financeiras, portanto.

*DIVERGÊNCIA ENTRE A RECEITA DECLARADA.
PIS/COFINS x IRPJ.*

A constatação de insuficiência na base tributável do IRPJ teve como ponto de partida a receita declarada para fins de incidência do PIS e da COFINS. Sobre estas últimas, porém, não foi apontada irregularidade que implicasse a constituição de crédito tributário adicional ao declarado pela empresa. Destarte, não procede a autuação relativa a essas contribuições.

Da decisão coube Recurso de Ofício, por ter sido ultrapassado o limite de alçada.

Intimada da decisão, a empresa interpôs Recurso Voluntário, basicamente com os mesmos argumentos da impugnação e não apresentou novos documentos.

Resolução n. 1201-000.160 da 1ª Turma da 2ª Câmara


Em sessão de 23/10/2014, esta Turma de Julgamento resolveu converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal:

- a) analisasse os livros contábeis da Recorrente e informe, em relação à receita da venda de cartões pré-pagos de telefonia do período fiscalizado e autuado, objeto do item "O" da autuação, em qual momento tal receita fora efetivamente reconhecida;
- b) informasse se o momento de reconhecimento de mencionada receita, efetivamente, corresponde ao período em que o crédito fora utilizado pelos clientes que adquiriram tais créditos;
- c) informasse se no momento de reconhecimento da receita objeto desta diligência, os tributos federais daí decorrentes foram efetivamente recolhidos.

Resposta à Diligência

A autoridade fiscal, em resposta à diligência apresentou relatório conclusivo do qual destaco o trecho abaixo:

O contribuinte após ser Intimado fls. 3639 à 3656, fls. 3702 e fls. 3709, anexou e juntou documentos às fls. 3720 à 3724, e apresentou sua resposta às fls. 3714 à 3716, aduzindo, em síntese, o seguinte :

- ...importante salientar que o valor de R\$ 40.242.645,50 é composto em sua totalidade pela rubrica contábil 4101110107, denominada “ Minutos de Uso Pré-Pago Utilizados “. O valor total da mencionada conta era de R\$ 41.432.958,42, conforme demonstra a cópia do Livro Razão da referida rubrica, ora juntado (doc. 01) às fls. 3720. Ocorre que tais valores, apesar de terem sido excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS, jamais foram excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.;  .

- A DIPJ do ano-calendário de 2001, em sua Ficha 06A, aponta em sua linha 08 uma “ Receita da Prestação de Serviços “ no montante total de R\$ 1.461.585.980,59. Na “Demonstração do Resultado “ , apresentada (doc. 3) às fls. 3722 e 3723, findo em dezembro de 2001, contendo os valores que compõem a “Receita de Prestação de Serviços”, é possível perceber a presença da rubrica contábil 4101110107, relativa aos “Minutos de Pré-Pagos” , no valor de “41.432.958” (mesmo valor mencionado acima, constante do razão da rubrica).

- Assim, percebe-se que o valor de R\$ 40.242.645,50, mencionado no item “O” do Termo de Constatação Fiscal e na Resolução de Diligência determinada pelo CARF, foi levado a resultado e oferecido à tributação do IRPJ e da CSLL no próprio ano-calendário de 2001, o que é confirmado pela cópia do LALUR ora juntado (doc. 04) às fls.3724, que não contém a mencionada rubrica dentre as exclusões da base de cálculo dos tributos no período.

Do exposto, quer me parecer que, s.m.j., o presente esteja em condições de atender ao solicitado no documento inicial, em relação ao contribuinte em pauta.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os demais requisitos legais, assim, merece ser analisado. O mesmo se aplica ao Recurso de Ofício.

Mérito

De fato, a resolução desta Turma de Julgamento que converteu o julgamento em diligência foi decidida por maioria. O presente relator foi designado para redigir o voto vencedor.

Contudo, minha discordância com o voto do Conselheiro Relator referia-se apenas à questão relacionada à omissão de receita decorrente das operações de venda de cartões pré-pagos.

Em relação aos demais itens, eu não divergi. Desta forma, tomo a liberdade de adotar em grande parte o entendimento relacionado aos demais itens de mérito que fora apresentado pelo ilustre Conselheiro Relator Roberto Caparroz de Almeida.

Da omissão de receitas financeiras

Alega a Recorrente que as diferenças apuradas pela fiscalização decorrem do regime de competência, pois a tributação dos rendimentos de aplicações financeiras seria paulatina, na medida em que auferidos. Assim, no seu entendimento, o resgate realizado em 2001 não abrangeria apenas aplicações financeiras daquele período, mas também aplicações iniciadas e tributadas em anos anteriores.

Todavia, a interessada não trouxe documentos ou provas capazes de demonstrar a incorreção do procedimento fiscal.

O valor em debate decorre da migração do saldo da conta 4112010203 - Renda Fixa/Swap para uma conta mais específica — 4301010203 —Variação Cambial/Swap.

Como destacado na decisão recorrida, a diferença apurada pela autoridade lançadora é de R\$ 20.082.624,27, enquanto que a aludida migração foi de R\$ 25.461.842,94.

Como a interessada defende que a simples comparação entre os montantes registrados e as informações prestadas pelas instituições financeiras, que ensejou a diferença de R\$ 20.082.624,27, não é procedente, a ela caberia apresentar elementos que demonstrassem a já fora tributada nos anos anteriores.

Todavia, nenhum demonstrativo, tabela ou comprovante foi apresentado, razão pela qual a decisão recorrida, neste tópico, não merece reparos.

Isso porque a diferença foi apurada com base nos sistemas de controle interno da Receita Federal do Brasil e nas informações repassadas pelas instituições financeiras, conforme consta dos Anexos A e B do Termo de Verificação Fiscal, no qual a autoridade lançadora, inclusive, declara que intimou a contribuinte a comprovar a contabilização e tributação dos valores, conforme alegado, mas que apenas foram apresentadas “telas de sistema” dos supostos controles.

Nesse sentido, a ausência de provas impede o acolhimento da pretensão da Recorrente.

Da perda com devedores duvidosos

No que tange ao valor das perdas que não foram adicionadas ao LALUR, a contribuinte, quando intimada, limitou-se a apresentar um relatório interno no qual informou as perdas incorridas no período sob fiscalização.

No presente Recurso Voluntário, apenas pugna que o relatório deve ser aceito e a autuação cancelada.

Contudo, a legislação estabelece requisitos para a dedução como despesas das perdas no recebimento de créditos, conforme se depreende do artigo 340 do Decreto n. 3.000/99:

Art.340. As perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica poderão ser deduzidas como despesas, para determinação do lucro real, observado o disposto neste artigo.

§1º Poderão ser registrados como perda os créditos:

I-) em relação aos quais tenha havido a declaração de insolvência do devedor, em sentença emanada do Poder Judiciário;

II-) sem garantia, de valor:

a) até cinco mil reais, por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

b) acima de cinco mil reais, até trinta mil reais, por operação, vencidos há mais de um ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, porém, mantida a cobrança administrativa;

c) superior a trinta mil reais, vencidos há mais de um ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

III-) com garantia, vencidos há mais de dois anos, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias;

IV-) contra devedor declarado falido ou pessoa jurídica declarada concordatária, relativamente à parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar, observado o disposto no §5º.

§2º No caso de contrato de crédito em que o não pagamento de uma ou mais parcelas implique o vencimento automático de todas as demais parcelas vincendas, os limites a que se referem as alíneas "a" e "b" do inciso II do parágrafo anterior serão

considerados em relação ao total dos créditos, por operação, com o mesmo devedor.

§3º Para os fins desta Subseção, considera-se crédito garantido o proveniente de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia ou de operações com outras garantias reais.

§4º No caso de crédito com empresa em processo falimentar ou de concordata, a dedução da perda será admitida a partir da data da decretação da falência ou da concessão da concordata, desde que a credora tenha adotado os procedimentos judiciais necessários para o recebimento do crédito.

§5º A parcela do crédito, cujo compromisso de pagar não houver sido honrado pela empresa concordatária, poderá, também, ser deduzida como perda, observadas as condições previstas neste artigo.

§6º Não será admitida a dedução de perda no recebimento de créditos com pessoa jurídica que seja controladora, controlada, coligada ou interligada, bem como com pessoa física que seja acionista controlador, sócio, titular ou administrador da pessoa jurídica credora, ou parente até o terceiro grau dessas pessoas físicas.

Claramente se percebe que a dedutibilidade das perdas exige a efetiva comprovação das circunstâncias previstas pela legislação, o que deve ser feito por meio de documentos hábeis e registros contábeis, nos moldes do que preceitua o artigo 341 do RIR, e não apenas com a apresentação de relatório do interessado.

Novamente o Termo de Verificação Fiscal noticia que houve intimação específica, ao tempo da fiscalização, para que a contribuinte apresentasse os controles e documentos que ensejaram os lançamentos no LALUR.

Como não houve a apresentação de qualquer documento apto a demonstrar o enquadramento nas hipóteses legais, não resta alternativa senão manter os lançamentos relativos à glosa de tais despesas.

Das despesas não comprovadas

A Recorrente fundamentalmente alega, como já havia feito na impugnação, que o trabalho fiscal foi falho e dificultou o seu entendimento acerca dos fundamentos da autuação.

Com efeito, centra sua defesa no argumento de que fez “o que estava ao seu alcance para atender a fiscalização, sem mesmo ter certeza de quais despesas deveria comprovar a origem”. Contudo, no Termo de Verificação Fiscal consta uma tabela, com os códigos contábeis, a nomenclatura, o período, o valor da despesa e a diferença encontrada. Por mais que se possa argumentar que a tabela possa gerar algum tipo de dúvida, não se pode olvidar que a Delegacia de Julgamento baixou o processo em diligência para que eventuais inconsistências fossem sanadas.

Ora, é indubitável, portanto, que não faltaram oportunidades para que a Recorrente apresentasse documentos, planilhas e demonstrativos aptos a contrapor as divergências apontadas pela fiscalização.

Curiosamente, tais demonstrativos e documentos simplesmente não constam dos autos ou, na melhor das hipóteses, são inaptos para subsidiar a sua pretensão.

Em vez de se preocupar com as provas, a Recorrente tece longos comentários teóricos sobre a questão das despesas de Tarifa de Uso Móvel e Tarifa de Uso Reduzido, na tentativa de explicar a mecânica de tais figuras, que são remunerações pagas a outras operadoras em razão do uso das suas redes de infra-estrutura, apresentando documentos conhecidos como DETRAF (Declaração de Tráfego e Prestação de Serviços). Neste ponto, explica que em função de dificuldades operacionais para fechar a contabilização das empresas de telefonia no país, a emissão do documento ocorre depois de fechado o mês, de sorte que é feito um provisionamento e, no mês subsequente, reverte-se a provisão e se contabiliza o valor correto.

Pois bem.

Ocorre que, como mencionado, foi realizada diligência justamente para se averiguar a correlação entre a escrituração contábil da Recorrente e os lançamentos efetuados pela autoridade fiscal.

No relatório final dos trabalhos de diligência, percebe-se que a empresa, embora tenha tido oportunidade para prestar esclarecimentos e sanear possíveis omissões, apontando de forma objetiva o que deveria ser impugnado, não apresentou documentos capazes de demonstrar a correlação entre o que foi escriturado e o montante apurado pela fiscalização, de R\$ 39.944.864,32.

Assim se manifestou a autoridade diligenciante acerca da resposta da Contribuinte:

O contribuinte, admitindo que parte dos valores contidos nos Relatórios acima estariam afetos a outras contas contábeis, preparou outro Relatório (doc. 1b) promovendo tal separação. Prossegue ainda o contribuinte na elaboração de outro Relatório (doc. 1c), extraído do Razão Contábil, indicando a separação dos valores contidos no relatório, destacando suas competências se relativas à reversão de provisão ou a receitas do próprio mês de janeiro de 2001.

Procedidas as devidas análises nos documentos ora apresentados, não foi possível estabelecer qualquer vínculo entre os valores informados, primeiramente entre si, nem tampouco com os valores balancetes contábeis.

Os Relatórios classificados no doc. 1c não apresentam somatórios, e que devido sua extensão (grande quantidade de folhas) também não indicam qualquer sintonia entre os valores de seu conteúdo e os registros contábeis.

Por fim, tendo em vista que o DETRAF, documento emitido pela Embratel por força do convênio ICMS 126/98, a sua totalidade supera os valores contabilizados pelo contribuinte, e neles encontram-se valores não submetidos ao controle e registro das contas acima, o contribuinte não logrou qualquer êxito nesta

comprovação relativamente às despesas de Tarifa de Uso Móvel e Tarifa de Uso Reduzida, mantendo-se assim as conclusões anteriormente consignadas no Termo de Constatação Fiscal. (grifamos)

Portanto, a constatação fiscal, que foi recepcionada na decisão recorrida, é que a Recorrente simplesmente não foi capaz de conciliar os relatórios apresentados com os registros de sua contabilidade.

Dessa forma, em vez de protestar pela negativa geral, com o argumento de que a fiscalização falhou, entendo que lhe seria mais proveitoso apresentar, de forma detalhada e com esteio em provas, a correlação entre os registros contábeis, que são de sua exclusiva responsabilidade, e os demonstrativos elaborados.

Os relatórios acostados aos autos são franciscanos, não trazem a assinatura ou identificação do responsável pela sua elaboração nem tampouco foram elaborados por empresa de auditoria, situação no mínimo intrigante para uma empresa do porte da Recorrente e do montante debatido nos autos.

A interessada poderia, se quisesse, anexar pareceres contábeis, relatórios de auditoria ou quaisquer outros documentos que entendesse pertinentes, algo que efetivamente não fez.

Como o lançamento fiscal foi efetuado com base em planilhas e demonstrativos das divergências encontradas, sobre as quais a Recorrente foi devidamente intimada, em diversas ocasiões, entendo que não há base documental para subsidiar seus argumentos.

Ademais, constata-se que as divergências atingiram todo o período fiscalizado e não apenas situações pontuais, razão pela qual as respectivas glosas devem ser mantidas.

Omissão de receitas

Este é o item do voto sobre o qual divergi do ilustre Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida por ocasião do julgamento que culminou na conversão do julgamento em diligência.

Entendeu o anterior Conselheiro Relator que os argumentos trazidos pela ora Recorrente, desacompanhadas de documentação comprobatória, prejudica de plano o provimento do recurso.

Contudo entendo que a parcela do débito discutido, relacionada à suposta omissão de receita decorrente da venda de cartões pré-pagos de telefonia, mencionada no item "O", mereça investigação mais detalhada. Explico.

Não obstante a autuação se relacionasse à omissão de receita, o próprio relatório do fiscal menciona que o item "O" trata de suposta postergação da tributação sobre tal receita, uma vez que a ora Recorrente teria postergado indevidamente o reconhecimento da receita decorrente da venda de cartões pré-pagos de telefonia, para o momento da utilização do

crédito pelo consumidor, quando, deveria tê-lo feito no momento imediato da venda de tais cartões.

Ora, se estamos tratando aqui de postergação da tributação pelo diferimento indevido do reconhecimento da receita, e não da omissão de receita pura e simples, deveria a fiscalização indicar em qual momento tal receita foi efetivamente reconhecida e se os tributos daí decorrentes foram efetivamente recolhidos.

O diferimento indevido da receita leva à uma postergação no pagamento dos tributos e não à falta de recolhimento. O efeito é apenas temporal.

Assim, a simples adoção da receita supostamente postergada, como base de cálculo de lançamento por omissão de receita, me parece de todo equivocada.

Desta forma, entendo ter sido acertada a conversão do julgamento em dilligência, para que a autoridade fiscal responsável pelo lançamento informasse se, de fato, a receita foi posteriormente reconhecida e tributada. Trata-se aqui do objeto do item "O" da autuação.

Após efetuar as devidas verificações nos livros contábeis e registros fiscais da Recorrente, a autoridade fiscal apresentou conclusão expressa no sentido de que o valor de R\$ 40.242.645, 50, objeto do item "O" da autuação foi efetivamente levado a resultado e oferecido à tributação no próprio ano de 2001.

Assim, não há que se falar em omissão de receita em relação a tal valor conforme aponta o Auto de Infração, pois, a própria autoridade fiscal verificou no LALUR, DIPJ e Livros Contábeis da Recorrente que tal omissão não ocorreu.

Do Recurso de Ofício

O montante exonerado pela decisão recorrida extrapolou o limite de alçada, o que ensejou a apresentação do Recurso de Ofício.

Conforme relatado, a parte considerada improcedente se refere ao PIS e à COFINS, situações em que a Recorrente obteve sentença transitada em julgado favorável, para declarar inconstitucional a exigência de tais exações sobre receitas financeiras, ante a inaplicabilidade do §1º, do artigo 3o, da Lei n. 9.718/98.

Nesse sentido, acertada a decisão de 1ª instância, que exonerou integralmente os lançamentos de PIS e COFINS, assim como reajustou, para menos, o valor das infrações do IRPJ e da CSLL, por força de ter reconhecido que a simples ausência de baixa na conta de Duplicatas a Receber não tem o condão de ensejar lançamento por omissão de receita.

Acolho, portanto, os argumentos da decisão recorrida nos dois itens favoráveis à interessada, mantendo-a inalterada.

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO do RECURSO DE OFÍCIO para NEGAR-LHE PROVIMENTO e CONHEÇO do RECURSO VOLUNTÁRIO para no MÉRITO DAR-

Processo nº 19515.000050/2006-19
Acórdão n.º **1201-002.131**

S1-C2T1
Fl. 10

LHE PARCIAL PROVIMENTO para cancelar a autuação referente à omissão de receita de venda de cartões pré-pagos objeto do item "O" da autuação.

É como voto!

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator