

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

Processo nº 19515.002817/2006-44
Recurso nº 163.298 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.004 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2009
Matéria IRPJ e outros
Recorrente Tecnologia Bancária S.A.
Recorrida 7ª Turma/DRJ-São Paulo/SP-I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2002

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA E PAGAMENTO SEM CAUSA – Deve ser mantida a autuação relativa a pagamento sem causa e a omissão de receita presumida em razão de depósitos bancários, se a justificativa para ambos os fatos se calca em contratos, cujo objeto (T-Bills) comprovadamente nunca existiu.

PROVISÕES – provisões somente podem ser deduzidas das bases de cálculo da CSSL se assim a lei expressamente autorizar. Classificam-se como tais, os elementos do passivo, cuja exigibilidade, montante ou data de liquidação, isolada ou conjuntamente, não são certos e determináveis no período de apuração. Assim, valores registrados como tributos, contribuições e demais acréscimos, não passíveis de serem exigidos por força de medida judicial, quadram-se nesta classificação e devem ser adicionados à base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, se seu registro contábil reduziu o resultado do exercício.

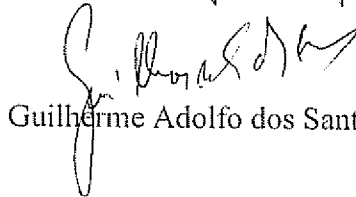
PROVA DA ADIÇÃO – a autuação relativa à insuficiência de adição ao lucro real deve ser afastada, uma vez que comprovado que os valores foram adicionados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar, provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do IRPJ a parcela relativa a R\$ 355.522,57 da infração lançada a título de insuficiência de adição na apuração do IRPJ referente a tributos e contribuições com exigibilidade suspensa, e a parcela de R\$ 1.148.377,24, da infração lançada a título de insuficiência de adição na apuração do IRPJ e CSSL referente à provisão do ISS/TUP, vencidos os Conselheiros Carlos Pelá, Régis Magalhães Soares Queiroz e Antonio Carlos Guidoni Filho que, em relação às infrações de omissão de receitas e

pagamentos sem causa, deram provimento, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.


Adriana Gomes Rego - Presidente


Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator

EDITADO EM: 17 SET 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Adriana Gomes Rego (Presidente), Antonio Bezerra Neto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Leonardo de Andrade Couto, Carlos Pelá, Regis Magalhães Soares Queiroz, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice Presidente). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe.

Relatório

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

Em ação fiscal direta, a empresa, acima qualificada, foi autuada em 06/12/2006 e notificada do Auto de Infração em 08/12/2006, a recolher ou impugnar os créditos tributários de R\$ 49.795.916,29, a título de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), R\$ 1.312.143,20 do Programa de Integração Social (PIS), R\$ 6.056.046,29 da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), R\$ 18.475.786,30 da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e R\$ 77.183.868,15 de IRRF, incluídos nesses totais multas e juros de mora calculados até 30/11/2006

2. Enquadramentos legais.

2.1. Para o IRPJ: arts 249, inciso II, 251 e § único, 279, 282, 287 e 288, do RIR/99, art 24 da Lei nº 9.249/95 e art 42 da Lei nº 9.430/96,

2.2. Para o PIS: arts 1º e 3º, da Lei Complementar nº 7/70, art 24, parágrafo 2º, da Lei nº 9.249/95, arts 2º, inciso I, 8º, inciso I e 9º da Lei nº 9.715/98 e arts 2º e 3º, da Lei nº 9.718/98,

2.3. Para a COFINS: art 2º da Lei Complementar nº 70/91, art 24, parágrafo 2º, da Lei nº 9.249/95, arts 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da MP nº 1.807/99 e suas reedições, com as alterações da MP nº 1.858/99 e suas reedições,

2.4. Para a CSLL: art 2º e §§, da Lei nº 7 689/88; arts.19 e 24 da Lei nº 9.249/95; art.1º da Lei nº 9.316/96, art.28 da Lei nº 9.430/96 e art.6º da MP nº 1.858/99 e suas reedições e;

2.5 Para o IRRF: art 674 do RIR/99 e art.61 da Lei nº 8.981/95

3. Conforme descrição no Termo de Constatação Fiscal de fls 612/629, a fiscalização constatou as seguintes irregularidades.

3.1 Parte A – Operações com T-BILLS.

3.1.1 Operações contratuais com a Empresa BOMBRIL S/A referente à negociação de T-BILLS: a empresa atuada forneceu documentação referente às operações com a BOMBRIL S/A na qual esta figura como compradora e aquela como vendedora (US TREASURY BILL emitidos pela República dos Estados Unidos em 22/02/1999). A Tecnologia Bancária adquire de Ignácio Rospide de Leon, corretora localizada na cidade de Montevideu, Uruguai, Obrigações do Tesouro dos Estados Unidos. As referidas compras foram seguidas pelas TRANSFER REQUEST, ou seja, pedido de transferência solicitada a Ignácio Rospide Leon à BOMBRIL S/A;

3.1.2 Das Operações Contratuais com Outras Empresas referentes à Negociação de T-BILLS. A Fiscalização intimou a contribuinte a apresentar documentação que comprovasse a origem de diversos créditos na conta corrente nº 3706521-5, agência 0878 e conta nº 9959821-7, agência 0689, ambas do Banco Real. A intimada apresentou diversos documentos intitulados "Instrumento Particular de Compra e Venda de Ativos". Também foram apresentados além dos Instrumentos Particulares, os PURCHASE AGREEMENT, TRANSFER REQUEST e notas de comissão, emitidos em idioma espanhol de Ignácio Rospide Leon. Nenhum outro documento foi apresentado visando comprovar a titularidade dos US TREASURY BILLS

3.1.3 Da Desconsideração das Operações Contratuais relativas a T-BILLS. Em consulta ao site de emitente de títulos constatou-se que não houve emissão em 22/02/1999, de qualquer das principais categorias de títulos americanos. Não há identificação na documentação apresentada da instituição financeira custodiante (norte-americana) que assegure a propriedade dos títulos transacionados pelas partes. Apesar das cláusulas contratuais dos Purchase Agreements serem feitas para fazer crer que as T-BILLS são documentos ao portador ou nominativos, transferíveis pela tradição ou pelo endosso, não poderia ser admitido, por se tratarem de documentos escriturais. A fiscalização aponta uma série de deficiências constantes nos documentos Purchase Agreements (Contrato de compra) e Transfer Request (Solicitação de Transferências) bem como nas notas de comissão emitidas por Ignácio Rospide Leon listados no Termo de Constatação Fiscal de fls 617/624

3.1.4. Da Tributação Referente às Operações com T-BILLS. Não tendo sido comprovado com documentação hábil e idônea as operações efetuadas com os US Treasury Bills procedeu-se à apuração do valor tributável decorrente de movimentações financeiras envolvidas. Passou-se a exigir o IRRF, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Tendo em vista já ter sido lavrado Auto de Infração para os meses de 07/2001 e

10/2001 – processo nº 19515.001435/2006-01, os PA apurados foram para o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS os meses de 01 a 10/2001 e para o IRRF dos meses de 01 a 06/2001 e 08 e 09/2001. No que se refere à tributação do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, vinculado às operações de T-BILLS, provém de omissão de receitas extraídos de dados de extrato bancário, constantes dos anexos 2 e 4 do termo de Constatação Fiscal. A omissão de receitas é caracterizada pelo crédito em conta corrente bancária e pelo recebimento de cheques administrativos referentes à suposta operação de compra e venda de T-BILLS, cuja causa não está comprovada devido à inexistência dos títulos.

3.2 Parte B – Provisões não dedutíveis/tributos e contribuições com exigibilidade suspensa.

3.2.1. Da falta de adição na apuração da CSLL de tributos e contribuição com exigibilidade suspensa. O valor de R\$ 2.719.776,93, informado na linha 21, Ficha 09 A, da DIPJ/2002 na rubrica “Tributos e Contribuições com Exigibilidade Suspensa”, trata-se de mera provisão e, portanto, indedutível na apuração do Lucro Real e na apuração da base de cálculo da CSLL (inciso I, do art.13 da Lei nº 9.249/95). Cabível, dessa forma, o lançamento da CSLL das provisões não dedutíveis no montante de R\$ 2.719.776,93,

3.2.2. Da insuficiência de adição na apuração do IRPJ referente a tributos e contribuições com exigibilidade suspensa a contribuinte efetuou a constituição de provisão ao TFLIF mediante lançamento, em 30/12/2001, no entanto, adicionou, na rubrica tributos e contribuições com exigibilidade suspensa, apenas o montante de R\$ 803.778,13, referente ao que foi depositado judicialmente, ficando a diferença de R\$ 355.522,65 (R\$ 1.159.300,78 – R\$ 803.778,13) apenas como provisão. Tendo sido adicionado o valor de R\$ 355.522,65 apenas na apuração da base de cálculo da CSLL, na rubrica Provisões não Dedutíveis, da linha 2 da ficha 17 da DIPJ/2002, referido valor deverá ser lançado para fins de apuração apenas do IRPJ,

3.3.3. Da insuficiência de adição na apuração do IRPJ e da CSLL referente à provisão do ISS/TUP: o contribuinte adicionou, apenas na apuração do lucro real, a importância de R\$ 116.869,18, referente a depósitos judiciais da TUP. Porém, da análise da contabilidade da empresa consta que foi lançado como despesa, no ano-calendário de 2001, relativamente ao questionamento do ISS/TUP o quantitativo de R\$ 1.265.246,42 (débito na conta 4210.1000.00001 - ISS e crédito na conta 2140.1000.00008 – ISS/TUP). Portanto, o interessado incorreu em falta de adição na apuração do IRPJ, e também na apuração da CSLL, como Provisão não Dedutível, a diferença de R\$ 1.148.377,24 (R\$ 1.265.246,42 – R\$ 116.869,18).

4 Cientificada do feito em 08/12/2006, apresenta, em 05/01/2007, impugnação, de fls. 692/735, para todos os feitos, arguindo, em síntese, o seguinte

4.1. Cada operação de compra e venda de “T-Bills”, constitui tão somente, um fluxo de moeda com o objetivo de permitir o abastecimento das cédulas nos terminais eletrônicos no país. Os

depósitos estão amplamente identificados, justificados e inerentes à atividade empresarial da requerente;

4.2. Todos os pagamentos tiveram por causa o preço das compras de "US Treasury Bills" realizada pela contribuinte em 45 contratos completamente identificados em cada um dos instrumentos contratuais. Os pagamentos foram efetivados mediante débito na conta corrente mantida junto ao ABN AMRO BANK NN e cada débito coincide em datas e valores com as respectivas compras dos títulos norte-americanos;

4.3. O inciso II, do art 249, do RIR/99, não se aplica ao presente caso por se tratar da impugnante uma sociedade por ações e nenhum pagamento foi efetuado para sociedades enquadradas no art 146 do RIR. Não há funcionários ou diretores da empresa interessada participantes das mencionadas sociedades bem como não são destinatários nem pagantes dos numerários dos "T-Bills" negociados;

4.4. Não faz sentido o enquadramento do presente caso ao art.251 do RIR tendo em vista que a Fiscalização não demonstrou a desconformidade da contabilidade da empresa com as normas legais. Forneceu toda a documentação que respaldasse suas operações no período fiscalizado;

4.5. Improcedente a invocação no Auto de Infração do art 279 do RIR uma vez que os recursos recebidos pela venda dos "T-Bills" foram devidamente informados;

4.6. Descabido o uso do art.282 do RIR na presente hipótese, pois não houve nenhum tipo de recebimento ou pagamento descrito no dispositivo legal;

4.7. Em relação ao art.287 do RIR/99 não caberia no presente caso tendo em vista que os pagamentos feitos pela requerente ao exterior possuem respaldo em documentação que comprovam as transações efetuadas bem como a completa identificação do favorecido (conta no Banco ABN AMRO – agência de Nova Iorque). Não poderia a autoridade fiscal desqualificar os extratos bancários, os contratos, as notas de compra e de venda dos "T-BILLS" e os cheques que consubstanciaram os pagamentos auferidos pela requerente,

4.8. O art 288 do RIR também não se aplica à infração ora debatida;

4.9. É de se ressaltar que o site consultado pela autoridade fiscal indica sempre a anterioridade do leilão em relação à data de emissão. O adquirente do título assim se caracteriza na data do leilão, isto é, a emissão do título é sempre posterior. Afirma que em 22/02/1999 houve leilão de "T-Bills", portanto, os títulos adquiridos pela interessada existiam na época dos fatos. Para a compra dos "T-Bills" foi contratado corretor oficial para executar as transações. O "confirmation" não é requisito para a validade do negócio constituindo-se apenas em recurso de prudência dos adquirentes;

4.10. Todas as datas de contrato, de transferência dos títulos e de pagamento são coincidentes, segundo a prática do mercado. A data de fechamento é designada de data base que na modalidade "day trade",

a negociação é conduzida a partir da mencionada data e a formalização e pagamentos podem se dar no dia subsequente (trata-se de compra e venda de coisa futura previsto no art 483 do NCC). Toda documentação que respalda as operações de compra e venda dos títulos foi apresentada à autoridade fiscal;

4.11. Da inexistência de fundamento para as autuações perpetradas do IRRF e IRPJ: Cita acórdãos do Conselho de Contribuintes que enfatizam que a comprovação documental da efetiva transferência dos recursos é suficiente à aceitação da boa origem. O AFRF não considerou a documentação apresentada (documentos bancários – extratos – do exterior e do país, com origem dos respectivos créditos e precisa identificação dos débitos, bem como cópia dos cheques recebidos em pagamento pelas vendas realizadas no país) e julgou pela nulidade dos atos praticados, extrapolando de sua competência ao decidir sobre negócios realizados no exterior sem qualquer suporte pericial e técnico. Cabe lembrar que o arbitramento é medida excepcional que não se aplica no caso ora aventado;

4.12. Nenhuma das operações fiscalizadas, em qualquer das suas fases, implicou qualquer pagamento pela requerente ou seu recebimento de pessoas a ela ligadas, portanto, inaplicável o art.282 do RIR,

4.13. Inaplicável o disposto no art 61, da Lei 8.981/1995 por ter sido comprovadas a origem e a operação dos recursos utilizados, portanto, não que se falar em pagamento a beneficiário não identificado. Não há configuração de omissão de receitas, vez que a origem dos recursos está comprovada, tanto no exterior (contrato com a Cirrus) como no país (até cópia dos cheques foram apresentados pela requerente);

4.14. Da improcedência da autuação em relação a CSLL, PIS, COFINS;

4.14.1. Da falta de adição na apuração da CSLL de tributos e contribuições com exigibilidade suspensa: para a Lei 8.981/95 são indedutíveis apenas na apuração do lucro real, não o fazendo em relação à base de cálculo da CSLL;

4.14.2. Em havendo norma específica que trata das indedutibilidade dos tributos e contribuições, qual seja, o art 41 da Lei nº 8.981/95, este deve ser aplicado, e não o art.13 da Lei nº 9.249/95, em virtude do princípio da especialidade (cita doutrina e jurisprudência). Portanto, dedutíveis tributos e contribuições com exigibilidade suspensa na apuração da base de cálculo da CSLL;

4.15. Da insuficiência de adição na apuração do IRPJ referente a tributos e contribuições com exigibilidade suspensa

4.15.1. O valor de R\$ 355.522,65 apurado pela autoridade fiscal relativo a "Provisão Taxa de Licença e Funcionamento" foi adicionado ao lucro real (linha 22 – Ficha 09 A) conforme comprovado no LALUR (competência de 31/12/2001),

4.15.2. Trata-se de uma provisão efetiva e não deveria, portanto, ser adicionado juntamente com os demais tributos com exigibilidade suspensa;

4.16 Da insuficiência de adição na apuração do IRPJ e da CSLL referente à provisão do ISS/TUP

4.16.1 No tocante ao valor de R\$ 1.148.377,24, o equívoco da autoridade fiscal consiste no fato de ter considerado apenas o valor do débito contabilizado na conta 4210.1000.00001 – ISS, desconsiderando o quantitativo lançado a crédito na mesma conta conforme consta no Livro Razão acostado aos autos;

4.16.2 Originalmente eram contabilizados na conta de passivo nº 2140.1000.00001, tanto os valores efetivamente devidos quanto os montantes questionados judicialmente de ISS. Posteriormente, foi criada a conta nº 2140.1000.00008 a partir de 07/2001, passando a demonstrar os quantitativos cuja exigibilidade estivesse suspensa;

4.16.3 Não pôde proceder à transferência do saldo de R\$ 1.207.403,00 entre a conta nº 2140.1000.00001 para 2140.1000.00008, razão pela qual creditou o valor nessa conta e debitou conta de despesa conforme comprova o Livro Razão de fls 112 e 812;

4.16.4 Dessa forma, tanto a conta de despesa 4210.1000.00001 – ISS quanto o passivo representativo das obrigações para com o ISS (2140.1000.00004) ficaram com saldo maior que o devido em R\$ 1.207.403,00,

4.16.5 Para regularizar a situação, o valor de R\$ 1.207.403,00 foi creditado na conta 4210.1000.00001 (reduzindo o valor da despesa) e debitado na conta 2140.1000.00001 (reduzindo o passivo de ISS), ou seja, referido lançamento tem o mesmo efeito de estorno (fls.812 e 111 do Razão);

4.16.6 A contrapartida da conta do passivo (fl 111), no valor de R\$ 1.207.403,00, foi realizada através do "diário auxiliar do contas a pagar" junto com os outros lançamentos que totalizavam R\$ 1.964.275,83 (doc 79);

4.16.7 Portanto, o débito lançado na conta 4210.1000.00001 – ISS, não pode ser considerado isoladamente, devendo-se considerar também o crédito,

4.16.8 Todos os valores foram adicionados na parte A do LALUR;

4.17. Por fim, pede o acolhimento integral da presente impugnação desconstituindo-se o presente Auto de Infração.

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão recorrida (fl. 1482 a 1506) negou provimento à impugnação nos seguintes termos.

Com relação às operações com T-BILLS, entendeu, em apertada síntese, que o sujeito passivo não foi capaz de comprovar a existência dos referidos títulos, o que levou a autoridade fiscal a considerar não justificados os pagamentos a terceiros no exterior relativos à

aquisição, nem os depósitos bancários em moeda nacional atinentes à alienação. Assim, manteve integralmente a tributação do IRRF com base nos pagamentos, bem como o auto de infração dos demais tributos em razão de receita legalmente presumida a partir dos depósitos.

Já a autuação relativa aos tributos com exigibilidade suspensa foi mantida, por motivos diversos; uma para cada parte. A falta de adição na base de cálculo da CSLL de tributos com exigibilidade suspensa foi considerada sem amparo legal; neste caso, o fato é incontroverso e apenas houve lide quanto à interpretação jurídica. A insuficiência de adição da TFLIF também não teria amparo legal. Quanto à insuficiência de adição da provisão ISS/TUP, a autoridade julgadora entendeu que a defesa não foi capaz de comprovar ter adicionado os valores das provisões ao lucro real.


DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário, às fls. 1515 a 1552, mediante o qual reitera (aliás, na sua maioria, *ipsis litteris*) todas as razões já trazidas na peça impugnatória e, portanto, já apresentadas neste relatório. A seguir destaco apenas o que é particular do recurso voluntário.

Com relação às operações com T-BILLS, a defesa discorre acerca da diferença entre causa e objeto do contrato com o fito de infirmar os fundamentos da decisão recorrida. Segundo seu entendimento, a autoridade julgadora de primeiro grau confundiu objeto com causa. Esta (a causa), porém, estaria comprovada e se consubstanciaria no fato econômico (na finalidade econômica) que justificou as operações com os títulos.

Ainda sobre as T-BILLS, defende a sua boa-fé na realização das operações, sob diversas razões: (i) o art. 113 do Código Civil determina que os negócios jurídicos devem ser interpretados conforme a boa-fé, (ii) antes de realizar a operação, deu ciência ao Banco Central, (iii) socorreu-se de corretor oficial de bolsa; dentre outras.

Quanto aos tributos com exigibilidade suspensa, além de reiterar suas razões acerca da controvérsia de interpretação legal quanto à dedutibilidade da base de cálculo da CSLL e seus argumentos factuais relativos à provisão ISS/TUP, argumenta que a autoridade julgadora se equivocou na análise de sua defesa quanto à insuficiência de adição da TFLIF.

É o relatório. 



Voto

Conselheiro GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, Relator

É importante notar que a defesa e a decisão recorrida trilham, de certa maneira, caminhos diferentes.

Por um lado, a autoridade julgadora de primeiro grau acatou os fundamentos da acusação, ou seja, a não comprovação da existência dos títulos. Por outro lado, a defesa alega há um fato econômico que motivou as operações com T-BILLS.

No entendimento da recorrente, a decisão de primeiro grau manteve a autuação em razão da ausência de causa das operações. Com isso, confundiu conceitos jurídicos fundamentais, uma vez que a causa é o fim do negócio jurídico, e este é explicitado pelo fato econômico que constitui seu substrato. Desse modo, promove extensa narrativa acerca do que afirma se tratar do fato econômico que motivou as operações com T-BILLS. Afirma que opera a rede de caixas automáticos chamada “Banco24horas”, que pode atender inclusive na realização de saques de numerário. A fim de possibilitar que titulares de cartões de crédito do exterior fossem atendidos pelos seus terminais no Brasil, celebrou convênio com a rede internacional “CIRRUS SYSTEM INC”. No entanto, enquanto a operação não havia sido autorizada pelo Banco Central, recebia em moeda estrangeira da CIRRUS os valores sacados em moeda nacional em seus caixas por estrangeiros. Dessa forma, as operações com T-BILLS tiveram a finalidade de gerar no País as cédulas necessárias ao abastecimento de seus caixas eletrônicos.

Além de atacar a competência técnica da autoridade lançadora, a qual, no seu entender, não seria o agente apto a analisar as operações com tais títulos; muito pouco acrescentou para contraditar os fortes pontos apresentados pelo agente fiscal e reforçados na decisão recorrida de que não existem os títulos.

É importante, nesse passo, destacar a jurisprudência deste Conselho sobre o tema:

Número do Recurso: 159895
Câmara: QUINTA CÂMARA
Número do Processo: 19515.003476/2005-43
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: IRPJ E OUTROS
Recorrente: MONTE MOR S.A. COMÉRCIO IMPORTAÇÃO
Recorrida/Interessado: 1ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Data da Sessão: 13/08/2008 00:00:00
Relator: Wilson Fernandes Guimarães
Decisão: Acórdão 105-17134
Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE
Texto da Decisão:



Ementa: Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A partir da edição da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. No caso vertente, se a conclusão foi dirigida no sentido de que a Recorrente não trouxe autos elementos suficientes à comprovação da origem dos créditos efetuados em suas contas bancárias, não há que se falar em utilização de elemento subtrativo derivado dessa mesma origem, isto é, se não se aceita que os créditos bancários tenham tido origem em operações envolvendo títulos do Governo americano (T-Bills), não se pode recepcionar o argumento de que, do total da matéria tributável apurada, devem ser subtraídos os valores relativos aos supostos gastos efetuados na aquisição desses mesmos títulos.

Número do Recurso: 143439

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Numero do Processo: 10730.004441/2002-60

Tipo do Recurso: DE OFÍCIO/VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: 3ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

Recorrida/Interessado: CONCESSIONÁRIA DA PONTE RIO-NITERÓI S.A.

Data da Sessão: 11/08/2005 00:00:00

Relator: Sebastião Rodrigues Cabral

Decisão: Acórdão 101-95122

Resultado: OUTROS - OUTROS

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para manter a tributação apenas sobre: 1) o montante de R\$.. , a título de passivo fictício (fornecedores de serviços); 2) o montante de R\$.. referente a glosas ou falta de comprovação de serviços; 3) a omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários sem comprovação da origem dos recursos; 4) os encargos com financiamentos em moeda estrangeira; e 5) a importância de R\$.. , a título de "outras despesas operacionais". Vencidos os Conselheiros Sebastião Rodrigues Cabral (Relator) e Valmir Sandri que somente mantiveram a tributação sobre os itens 1 e 2 acima, os Conselheiros Mário Junqueira Franco Júnior e Orlando José Gonçalves Bueno que somente mantiveram a tributação sobre os itens 1, 2 e 5 acima e a Conselheira Sandra Maria Faroni que somente manteve a tributação sobre os itens 1, 2, 3 e 4 acima. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Caio Marcos Cândido. Os Conselheiros Mário Junqueira Franco Júnior e Valmir Sandri acompanharam o Conselheiro Relator pelas suas conclusões em relação aos itens 3 e 4 acima.



Inteiro Teor do Acórdão

Ementa: IRPJ – PRESUNÇÃO LEGAL – OMISSÃO DE RECEITAS –

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM – OPERAÇÕES COM T – BILLS - para dar suporte a depósitos bancários em contas da recorrente, que deram causa a acusação de omissão de receita, as operações de compra e venda de títulos do Tesouro Americano deveriam estar registradas em sua contabilidade e os documentos que as lastreiam deveriam conter os requisitos formais próprios dos documentos de sua espécie. Ausente desses títulos um dos requisitos essenciais para sua formalização (a indicação do nome da instituição financeira custodiante nos EUA), bem como não estando estes contabilizados, não resta comprovada a origem dos depósitos bancários que deram causa à aplicação da presunção legal de omissão de receitas, estabelecida pelo artigo 42 da lei nº 9 430/1996.

Os acórdãos reproduzidos são firmes em considerar que a ausência do título é razão suficiente para desconsiderar a operação e, portanto, para impingir a presunção de omissão de receita por não comprovação da origem dos depósitos bancários.

O voto condutor da decisão recorrida segue exatamente essa linha jurisprudencial, como podemos notar pelo trecho abaixo:

Não consta dos contratos de compra e venda dos T – Bills, apresentados com vista a comprovar a referida transação, o nome da instituição financeira custodiante, tal instituição financeira tem de ser obrigatoriamente norteamericana e é quem assegura a identificação do proprietário dos títulos, através da confirmation

[.]

O contrato, por si só, sem estar corroborado por outros elementos, não é hábil para comprovar a aquisição dos títulos. Não há indicação nos contratos, da instituição financeira custodiante, nem foi indicada a corretora americana que intermediou as operações.

Não comprovada a compra e venda dos títulos públicos americanos, não restou comprovada a origem dos depósitos, concretizando-se a hipótese legal de presunção de omissão de receitas, estatuída pelo artigo 42 da lei nº 9 430/1996

Com o fito de tentar infirmar as razões que levaram o agente fiscal e a autoridade julgadora a considerarem inexistentes os títulos, a defesa traz a seguinte passagem:

De notar que o próprio site indica sempre a anterioridade do leilão em relação à data de emissão.

O adquirente do título assim se caracteriza na data do leilão, isto é, a emissão (eletrônica) do título é sempre posterior.

Assim é que o próprio Auditor Fiscal em sua "pesquisa" poderia ter notado que no dia 22 de fevereiro de 1999 houve leilão de "T-Bills".

Ora, de fato, houve dois leilões em 22/02/1999. O primeiro se referia a títulos com prazo de 91 dias e vencimento em 27/05/1999; o segundo se referia a títulos com prazo de

181 dias e vencimento em 26/08/1999; ou seja, em nenhum dos leilões foram ofertados títulos com as características daqueles que teriam sido adquiridos pelo autuado, vale dizer, com vencimento superior a um ano.

Ainda no tocante ao tema da existência dos títulos, merece ser destacado o seguinte trecho da decisão recorrida:

22 *No que se refere aos títulos comerciáveis do Tesouro norte-americano passaremos a discorrer brevemente. Existem três formas de títulos emitidos pelo tesouro americano: escriturais, ao portador e registrados. Cerca de 99,84% dos títulos em circulação são escriturais que existem como registros de computador nos arquivos do Departamento do Tesouro, de bancos, corretoras e negociantes de títulos governamentais.*

23 *Há dois sistemas nos quais os títulos, obrigações e bônus comerciáveis escriturais podem ser mantidos. Trades e TreasuryDirect*

24 *Trades, também chamados de sistema comercial escritural, constituem-se de um sistema em fila de contas de propriedade mantido em intermediários de títulos, tais como bancos, firmas de corretagem e organizações de compensação de títulos. Por este sistema não há como identificar os proprietários. Os registros de propriedade são mantidos por instituições que atuam como intermediários ou guardiães de títulos para investidores.*

25 *Por outro lado, o TreasuryDirect é um sistema no qual os investidores mantêm seus títulos em contas junto ao Departamento do Tesouro, assim é possível identificar os proprietários dos títulos.*

26 *O título ao portador é um certificado impresso com cupons de juros em anexo, não contém o nome do proprietário e deixaram de ser emitidos em 1982, os quais representam 0,14% dos títulos comerciáveis em circulação.*

27 *Já um título registrado é um certificado impresso com o nome do proprietário que pode transferir a posse, por intermédio de um formulário de cessão no verso do certificado, deixaram de ser emitidos em 1986 e representam 0,02% dos títulos comerciáveis em circulação.*

28 *Os títulos são vendidos em leilões públicos e podem ser adquiridos também por intermédio de bancos e corretoras.*

29 *Segundo a Comissão de Valores Mobiliários dos Estados Unidos, "os T-Bills são emitidos eletronicamente e detidos de forma imaterial. Normalmente, um investidor compra T-Bills de uma intermediária financeira, como uma corretora de valores ou banco, e a intermediária financeira abre uma conta em nome do investidor onde constará a participação do investidor nos T-Bills. O nome da instituição financeira que detiver o valor mobiliário, direta ou indiretamente, para o investidor, seria o titular registrado no agente de transferência. A Secretaria de Dívidas do Ministério da Fazenda dos Estados Unidos é o emissor e o agente de transferência dos T-Bills. A participação do investidor nos T-Bills seria registrada na intermediária financeira daquele investidor e os registros da*

intermediária financeira mostrariam o investidor como usufrutuário dos T-Bills ”

30. *Do que foi recorrido acerca da transferência dos T-Bills fica claro que a simples apresentação de Contratos de Compra não é suficiente para comprovar a aquisição dos títulos.*

31. *Seria necessário se identificar a natureza dos títulos adquiridos, seu número de identificação, data de emissão e resgate, e, principalmente, a intermediária financeira, corretora de valores ou banco, responsável pela custódia dos títulos. Além disso, seria necessária a apresentação de documentos emitidos pela intermediária financeira atestando a titularidade dos títulos.*

32. *Os contratos não identificam os títulos adquiridos fazendo apenas menção de que se tratam de T-Bills emitidos em 22/02/1999, citando o valor da transação e a data da liquidação (a título de exemplo, podemos citar o instrumento particular de compra e venda de ativos de fls.435/436). Os referidos contratos não apresentam a numeração CUSIP (acrônimo de Comitê sobre Procedimentos de Identificação de Títulos Uniformes) os quais identificam os títulos norte-americanos e as datas de pagamentos efetuados não coincidem com as transações realizadas no período (por exemplo, o Purchase Agreement de 18/01/2001 em que no extrato de conta nº 456060999441 mantida junto ao ABN AMRO BANK NN, N.Y Branch, a transferência bancária ocorreu em 19/01/2001 para compra dos supostos títulos e sendo que a venda para a empresa logística ocorreu em 18/01/2001, ou seja, antes de sua aquisição no exterior) além de outras irregularidades, apuradas de forma cautelosa e pormenorizada pela autoridade fiscal no Termo de Constatação Fiscal de fls 616/624*

A defesa, contudo, não contesta especificamente nenhuma dessas considerações.

Isso posto, devem ser mantidas as autuações decorrentes à desconsideração das operações com T-BILLS.

Provisões não dedutíveis: tributos com exigibilidades suspensa

Falta de adição na base de cálculo da CSLL de tributos com exigibilidade suspensa.

O valor de R\$ 2.719.776,93 informado na rubrica “tributos e contribuições com exigibilidade suspensa”, foi considerado indedutível da base de cálculo da CSLL.

Segundo o entendimento da defesa, só seriam indedutíveis da base de cálculo do IR em função da Lei 8.981/95.

Já a DRJ considerou indedutíveis também da CSLL, em razão do art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249/95.

Reitera no recurso que só são dedutíveis do IRPJ.

Sobre o tema já firmei meu entendimento ao julgar o recurso voluntário 156322. Lá teci as seguintes considerações:

Entende a apelante a determinação prevista no § 1º, artigo 41 da Lei 8.981/95 não alcançaria a contribuição social, aliás, nem este dispositivo e nem o que dispõe (artigo 13 da Lei 9.249/95) ser vetada qualquer provisão não prevista em lei, pela circunstância de que o tributo, mesmo com exigibilidade suspensa, constitui "obrigação a pagar" e não provisão

Realmente, se o único texto normativo a ser interpretado fosse o § 1º, artigo 41 da Lei 8.981/95, entendo que o sujeito passivo estaria correto. Todavia, temos que enfrentar o dispositivo que estabelece a proibição de provisionar valores não autorizados por lei

O apelante considera que os tributos com exigibilidade suspensa não são uma provisão, mas sim uma obrigação, pois é imposta por lei

Entendo, porém, que a mera imposição por lei não é critério de distinção entre obrigação e provisão. Afinal, toda obrigação, mesmo a contratual, ainda que indiretamente, decorre de lei. Com efeito, contratos que versem sobre objetos ilícitos, não obrigam justamente por força de lei, e o contrário também é verdadeiro. Contratos com objeto lícito, analisados apenas por esta circunstância, obrigam as partes por força de lei, no caso, por força do Código Civil. Ou seja, não existem "obrigações naturais", não existe algo que deva ser provisionado pela empresa como pagamento a outrem que não seja imposto pelo ordenamento jurídico.

Se a imposição por lei não distingue então obrigação de provisão, o que o faria?

A certeza!

Obrigações são passivos (dívidas) que apresentam certeza sobre sua própria exigibilidade, sobre seu valor (liquidez) e sobre sua data de liquidação.

Assim, salários vencidos são efetivamente obrigações, pois são exigíveis e há certeza quanto a seu montante e sua data de pagamento. O mesmo, porém, não se diga das férias. A dívida é certa, o montante também, mas a data de pagamento, não. Por isso, a legislação a trata de provisão e expressamente autoriza sua dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSSL.

Estabelecidos estes critérios, podemos claramente constatar que os tributos, cuja exigibilidade está suspensa por medida judicial, classificam-se como provisões e não como obrigações. Não é possível precisar se serão ao final da disputa judicial realmente devidos, qual o montante que será devido e muito menos a data de sua liquidação. Dessarte, devem ser adicionados para fins de determinação da base de cálculo da CSSL.

Meu posicionamento se coaduna com a jurisprudência já firmada pelo Conselho. Abaixo, transcrevo acórdãos a título de exemplo:

Número do Recurso: 135395
Câmara: PRIMEIRA CÂMARA
Número do Processo: 10680.018012/2002-11
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL
Recorrente: BANCO MERCANTIL DO BRASIL S.A.
Recorrida/Interessado: 4ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Data da Sessão: 20/09/2006 00:00:00
Relator: Valmir Sandri
Decisão: Acórdão 101-95727
Resultado: DPPM - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência as importâncias de R\$... e R\$... , nos anos de 2000 e 2001, respectivamente. Vencido o Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior que também admitiu a dedutibilidade dos juros sobre os valores provisionados.

Ementa: CSLL – PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS – TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa – Por configurar uma situação de solução indefinida, que poderá resultar em efeitos futuros favoráveis ou desfavoráveis à pessoa jurídica, os tributos ou contribuições cuja exigibilidade estiver suspensa nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional, são indedutíveis para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, por traduzir-se em nítido caráter de provisão

Número do Recurso: 119249
Câmara: SÉTIMA CÂMARA
Número do Processo: 13921.000147/97-92
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: IRPJ E OUTROS
Recorrente: BEVEL BELTRÃO VEÍCULOS LTDA.
Recorrida/Interessado: DRJ-FOZ DO IGUAÇU/PR
Data da Sessão: 17/08/1999 00:00:00
Relator: Carlos Alberto Gonçalves Nunes
Decisão: Acórdão 107-05713

Resultado: DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da tributação a quantia de R\$. , referente a novembro de 1994.

Ementa: CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS - EXIGIBILIDADE SUSPensa POR MEDIDA JUDICIAL - Sob a égide do art. 8º, da Lei 8 541/92, vigente e eficaz à época do fato gerador do imposto, são indedutíveis o valor do tributo ou contribuição cuja exigência estiver suspensa, nos termos do art. 151 do CTN. A restrição opera enquanto não houver trânsito em julgado da sentença prolatada.

Isso posto, deve ser mantido esse item de autuação.

Insuficiência da adição da TFLIF

Em relação à rubrica “Tributos com exigibilidade suspensa”, teria adicionado apenas o valor da provisão da TFILIF referente ao depósito judicial de R\$ 803.778,13; a diferença de R\$ 355.522,65 não foi adicionada ao lucro real (foi, porém, adicionada na base da CSLL, o que ensejou, quanto a esse item, apenas o lançamento do IRPJ).

A decisão recorrida se equivocou ao analisar os argumentos apresentados na impugnação.

Em momento algum, a defesa afirmou que o valor seria indedutível. Apenas afirmou que não deveria constar da rubrica “Tributos com exigibilidade suspensa”, por se tratar de uma efetiva provisão.

Em verdade, a linha de defesa desde a impugnação é a de que esse valor foi efetivamente adicionado ao lucro real, e informada na linha 22 da ficha 09 da declaração.

Em ambas as peças de defesa, discrimina a composição daquela linha, cujo montante total é de R\$ 1.716.830,21 e busca comprovar com a apresentação do LALUR.

De fato, é coerente a argumentação da defesa. Além do valor da adição (R\$ 1.716.830,21) e da provisão supostamente não adicionada (R\$ 355.522,65), que foram pela própria defesa destacada em amarelo, respectivamente à fl. 1394 e fl. 1389, localizei, no Lalur apresentado, os demais itens componentes da rubrica declarada “outras adições”.

Desse modo, considero que esse valor deve ser afastado da autuação, ou seja, R\$ 355.522,65, do ano-calendário de 2001.

Insuficiência de adição da provisão ISS/TUP

Dos valores registrados como despesas com ISS/TUP no ano-calendário e, suspensos por ação judicial (R\$ 1.265.246,42), a autuada só teria adicionado ao lucro real R\$ 116.869,18. Assim, foi autuada da diferença R\$ 1.148.377,24 no ano-calendário 2001.

Alega que uma das parcelas consideradas pela fiscalização (R\$ 1.207.403,00) apenas transitou pela conta de despesa sem modificar seu saldo em razão de reclassificação contábil. Tece minúcias em sua defesa as razões do procedimento contábil (cf. fl. 1550 e 1551) Isso poderia ser verificado pela análise do razão.

De fato, no razão (fl. 1396) há no mês de 06/2001, lançamentos de igual valor de R\$ 1.207.403,00 a débito e a crédito.

A autoridade fiscal já havia afirmado (fl. 629) que o contribuinte “também lançou como despesa de 2001 diversos depósitos judiciais recolhidos em períodos anteriores, e que foi contabilizado como despesa, em 01/06/2001, conforme lançamento a débito da conta **4210.1000.00001 – ISS** em contrapartida ao lançamento a crédito [...] no valor de R\$ 1.207.403,00”.

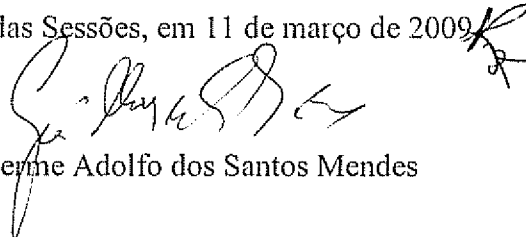
Ora a conta a que o fiscal faz referência é justamente aquela cujo razão é apresentado aos autos. Não me resta dúvida de que houve apenas uma “passagem” do valor pela conta despesa.

A autuação deve ser afastada nesta parte, isto é, R\$ 1.148.377,24 no ano-calendário 2001.

Dispositivo

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário com o fito de excluir, da base de cálculo do IRPJ, o valor de R\$ 355.522,65 relativo à insuficiência da adição da TFLIF e, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, o valor de R\$ 1.148.377,24 relativo à insuficiência de adição da provisão ISS/TUP.

Sala das Sessões, em 11 de março de 2009



Guilherme Adolfo dos Santos Mendes



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA CÂMARA - PRIMEIRA SEÇÃO

PROCESSO : 19515.002817/2006-44

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada nos despachos supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 17 de setembro de 2010.


Maria Conceição de Sousa Rodrigues
Secretária da Câmara

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- apenas com ciência;
- com Recurso Especial;
- com Embargos de Declaração.