



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720128/2020-73
ACÓRDÃO	1101-001.415 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SKY SERVIÇOS DE BANDA LARGA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015, 2016

IRPJ -GLOSAS DE DESPESAS FINANCEIRAS

Para a exigência do tributo é necessário que se comprove de forma segura a ocorrência do fato gerador dele. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN. art.3º), não pode ser usado como sanção.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, para decretar a nulidade material do lançamento, nos termos do voto do Relator.

assinado digitalmente

Conselheiro **Edmilson Borges Gomes** – Relator

assinado digitalmente

Conselheiro **Efigênio de Freitas Júnior** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Edmilson Borges Gomes (Relator), Efigênio de Freitas Júnior (Presidente), Jeferson Teodorovicz, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

RELATÓRIO

1. Trata-se de Autos de Infração através dos quais se exige do ora Recorrente IRPJ e CSLL atinentes aos anos-calendário de 2015 e 2016.

2. As exigências, de acordo com o demonstrativo consolidado de fls. 1216, perfazem os seguintes montantes:

Período de Apuração	Imposto R\$	Multa R\$	Juros de mora R\$	Total R\$
2015	12.337.214,73	9.252.911,04	4.469.772,89	26.059.898,66
2016	10.375.105,03	7.781.328,77	2.386.274,15	20.542.707,95
Total	22.712.319,76	17.034.239,81	6.856.047,04	46.602.606,61

3. Os seguintes excertos do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 85/96) resumem as infrações vislumbradas pela autoridade fiscal, verbis:

- I. No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, procedemos à fiscalização do contribuinte SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA, CNPJ N° 72.820.822/0001-20. Este foi incorporado pela empresa acima identificada, sendo que a ação fiscal, iniciada em 06/06/2019, referente ao tributo IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica, foi determinada no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal.
- II. O período de fiscalização e de lançamento é de 01/2015 a 12/2016.

DA MOTIVAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO

- III. Esta fiscalização foi programada com relação à escrituração de despesas financeiras na apuração do Lucro Líquido e, consequentemente, na determinação do Lucro Real e da Base de Cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Sobre Lucro Líquido - CSLL.
- IV. A regra de seleção buscou identificar indícios de dedução indevida de despesas financeiras na apuração do Lucro Líquido, caracterizada pelo repasse dos recursos obtidos de terceiros para pessoas vinculadas ao contribuinte com incidência de encargos financeiros.
- V. Assim, parte significativa dos recursos obtidos pelo contribuinte, mediante a contratação de empréstimos e financiamentos junto a terceiros, foi repassada para pessoas ligadas à empresa, sobre a qual incidiu encargos financeiros.
- VI. Nesse contexto, as despesas financeiras relativas a juros pagos sobre empréstimos, repassados às pessoas coligadas, não podem ser consideradas dedutíveis na determinação do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL dos anos calendário de 2015 e 2016.

ATIVIDADE DA EMPRESA

- VII. Consta da Ficha Cadastral da JUCESP que a empresa SKY Brasil Serviços Ltda, CNPJ N. 72.820.822/0001-20, tem como objeto social: serviços de telecomunicações (telefonia, telex, vídeo texto, etc.) – exclusive radiodifusão (cód. 54.11) e televisão (doc. 54.12; importação e comércio atacadista de produtos importados, exportação de produtos.
- VIII. A empresa SKY Brasil Serviços Ltda atuava no setor de telecomunicações que opera pelo sistema Direct – to – Home (DTH) na distribuição de sinais de televisão a partir de satélites geoestacionários de alta potência para antenas parabólicas pequenas e receptoras de satélites em todo o país.

DA AÇÃO FISCAL

- IX. A ação fiscal teve início em 06/06/2019, com a ciência do contribuinte, por via postal, do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF. Em 02/08/2019, foi dada ciência ao contribuinte do Termo de Ciência e Continuação do Procedimento Fiscal, enviado por via postal. Em 31/08/2019, foi dada ciência ao contribuinte do Termo de Intimação Fiscal, enviado por via postal. Em 09/09/2019, foi dada ciência ao contribuinte do Termo de Ciência e Continuação do Procedimento Fiscal, enviado por via postal. Em 14/11/2019, foi dada ciência pessoal ao contribuinte do Termo de Ciência e Continuação do Procedimento Fiscal, enviado por via postal. Em 13/01/2020, foi dada ciência pessoal ao contribuinte do Termo de Ciência e Continuação do Procedimento Fiscal, enviado por via postal. Em 05/03/2020, foi dada ciência pessoal ao contribuinte do Termo de Ciência e Continuação do Procedimento Fiscal, enviado por via postal.

DA RESPOSTA DO CONTRIBUINTE

- X. Em resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, o contribuinte apresentou todos os documentos solicitados.

DO PROCEDIMENTO FISCAL

- XI. Esta fiscalização foi programada para averiguação de créditos relativos ao IRPJ decorrentes do pagamento de juros sobre empréstimo e repassados às empresas do mesmo grupo econômico.

JUROS S/EMPRÉSTIMOS

- XII. Os Juros, contabilizados como despesas no ano de 2015 e 2016, se referem a empréstimos e foram obtidos pela empresa junto a Bancos e serviram para a fiscalizada destinar esses empréstimos as empresas coligadas. Encontramos na conta Juros Intercompany (3.01.01.09.01.06) na Escrituração Contábil Fiscal – ECF e (8614/01) na Escrituração Contábil Digital - ECD, despesas de juros lançadas no resultado no valor de R\$ 49.444.861,95 em 2015 e R\$ 41.596.420,19 em 2016. A SKY levanta recursos no mercado financeiro e os empresta sem custo a outras

empresas do mesmo grupo econômico. As despesas financeiras referentes aos valores emprestados são desnecessárias, devendo ser glosadas do resultado. Analisamos as contas patrimoniais do Plano de Contas Referencial (PCR) da Escrituração Contábil Fiscal – ECF e selecionamos a conta 1.02.01.01.03. Identificamos que essa conta do Ativo se refere a empréstimos a coligadas. Essa conta referencial 1.02.01.01.03, consta da Escrituração Contábil Fiscal – ECF e sua conta correspondente é 1229/01 – Contas a Receber de Coligadas – Estrang. Na Escrituração Contábil Digital – ECD. Não encontramos contas contábeis que poderiam ter recebido receitas de juros referentes aos saldos existentes nestas contas mencionadas.

- XIII. De se salientar que se o mutuante (pessoa jurídica que emprestou o dinheiro às empresas controladas, coligadas ou interligadas) tivesse tomado emprestado dinheiro de terceiros, pagando juros, deveria considerá-los indedutíveis, por se tratar de despesas não necessárias.(...)
- XIV. Os juros pagos ou creditados por fonte situada no Brasil à pessoa física ou jurídica vinculada, residente ou domiciliada no exterior, não constituída em país ou dependência com tributação favorecida ou sob regime fiscal privilegiado, somente serão dedutíveis, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, quando se verifique constituírem despesa necessária à atividade.(...)
- XV. Esse fato acarreta a tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL para os anos-calendário de 2015 e 2016. Os fatos narrados foram utilizados para fins de apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, como também para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido -CSLL, como tributo reflexo, uma vez que se aplica às mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ, consoante o art. 57 da Lei nº 8.951/95, com a redação dada pela Lei nº 9.065/95, in verbis:(...)
- XVI. O presente Termo de Verificação Fiscal refere-se à apuração do IRPJ e CSLL, concernente aos anos-calendário de 2015 e 2016. Observações: I - No Auto de Infração do qual faz parte este Termo, constam o detalhamento legal, a capitulação da legislação, as bases de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Diante dos fatos acima, foram lavrados autos de infração referentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL com os seguintes valores: Processo nº 19515.720.128/2020-73 - R\$ 46.602.606,61 - referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ; Processo nº 19515.720.128/2020-73 - R\$ 16.812.295,83 - referente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

DA VERIFICAÇÃO DAS ESCRITURAÇÕES CONTÁBEIS E FISCAIS

- XVII. Para realização deste procedimento fiscal, utilizamos a Escrituração Contábil Fiscal – ECF e a Escrituração Contábil Digital - ECD entregues pela empresa à Receita Federal do Brasil, através do sistema SPED. Foi verificada a escrituração das operações que repercutem na apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica relativa ao Lucro Real anual. Foram analisadas tanto a Escrituração Contábil Fiscal – ECF, Escrituração Contábil Digital – ECD, como as demais informações fornecidas pelo contribuinte. Na realização do processo de auditoria, constatou-se que a empresa SKY realiza operações intercompany, tendo registrado em sua Escrituração Contábil Digital – ECD diversas operações que constam da conta contábil 8614/01 – JUROS INTERCOMPANY– empréstimos intercompany e da conta 1229/01 – Contas a Receber de Coligadas – Estrang. também registrada na Escrituração Contábil Digital – ECD. Os valores registrados na conta mencionada acima se referem a juros pagos sobre empréstimos que a empresa fiscalizada efetuou. Os empréstimos efetuados às coligadas foram registrados na conta contábil 8614/01 – JUROS INTERCOMPANY– empréstimos intercompany cujos valores mensais serviram de base para o auto de infração lavrado conforme tabela a seguir:

DESPESAS DE JUROS MENSAIS REFERENTE AO ANO DE 2015

jan/15	3.402.086,80
fev/15	3.611.894,94
mar/15	3.997.324,37
abr/15	3.869.981,93
mai/15	3.841.485,10
jun/15	3.875.040,19
jul/15	3.893.317,32
ago/15	4.309.750,38
set/15	4.753.260,64
out/15	4.683.649,40
nov/15	4.521.832,83
dez/15	4.595.238,05

DESPESAS DE JUROS MENSAIS REFERENTE AO ANO DE 2016

jan/16	4.772.400,42
fev/16	4.640.159,58
mar/16	4.287.960,65
abr/16	4.092.052,10
mai/16	4.025.608,85
jun/16	3.859.910,00
jul/16	3.658.228,28
ago/16	3.551.212,88
set/16	3.568.723,77
out/16	2.469.726,30

nov/16	2.561.638,50
dez/16	108.798,86

XVIII. Seguem em anexo a este termo planilhas das contas contábeis referentes às despesas de juros e também conta do ativo referente ao crédito entre contribuinte e empresas coligadas.

INFRAÇÕES

XIX. Matéria Tributável: O presente Termo de Verificação Fiscal refere-se à apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, tendo como reflexo a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativa aos anos-calendário de 2015 e 2016. No Auto de Infração, que integra este Termo, consta o detalhamento legal, capitulação da legislação e bases de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, tendo como reflexo a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

MULTA DE OFÍCIO

XX. Nos casos de lançamento de ofício, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, foi aplicado o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1966. (...).

4. Regularmente intimado do lançamento, o sujeito passivo apresentou tempestivamente a Impugnação (e-fls. 203/227), conforme síntese a seguir:

DOS FATOS

- ✓ A Impugnante é conhecida e renomada empresa prestadora de serviços de acesso condicionado (SeAC), na modalidade de distribuição de sinais de televisão e de áudio por assinatura via satélite.
- ✓ Atualmente, a Impugnante é a maior a operadora de TV por assinatura via satélite do país. Desde sua inauguração, em 1996, distribui a programação 100% digital para seus assinantes, em todo o território nacional. Possui mais de 5,3 milhões de clientes, que representam pouco mais de 28% de todos os assinantes de TV paga no Brasil.
- ✓ Diante da sua diretriz empresarial de ofertar produtos e serviços inovadores aos seus assinantes no Brasil, em 2008, a Impugnante adquiriu o satélite de comunicação Intelsat 11 (IS-111), que pode operar com até 18 transponders, de forma financiada com a INTELSAT CORPORATION (sucessora da PanAmSat International Systems, Inc.). (doc. 01).
- ✓ A cópia dos Registros de Operação Financeira (ROF) comprovam o financiamento do satélite em 177 meses, sendo devido pela Impugnante uma parcela de juros fixa ao ano (doc. 02).
- ✓ Em agosto de 2012, a Impugnante refinanciou o saldo devedor, dessa vez tendo como credora a DIRECTV LATIN AMERICA LLC ("DTVLA"), conforme atestam o

contrato de cessão entre INTELSAT e DTVLA (doc. 03) e ROF (doc. 04). A DTVLA e a Impugnante pertencem ao mesmo grupo econômico.

- ✓ Referido refinanciamento foi pactuado com prazo de 121 meses com a DTVLA, sendo devido pela Impugnante uma parcela de juros fixada em 9 % ao ano. Diante do regular pagamento das parcelas pela Impugnante para a DTVLA, as despesas com os juros foram registradas na conta contábil “Juros Intercompany (3.01.01.09.01.06)”. As despesas de juros lançadas no resultado totalizaram R\$ 49.444.861,95 em 2015 e R\$ 41.596.420,19 em 2016.
- ✓ A título de exemplo, a Impugnante apresenta cópia do Livro Razão demonstrando que os juros eram decorrentes de “juros satélite” devidos em função do financiamento (fls. 97 – integra no doc. 05).
- ✓ Tais valores sempre foram lançados como despesas dedutíveis, diante da sua natureza de despesas operacionais intimamente ligadas à atividade empresarial da Impugnante, pois o satélite é o ativo mais essencial para a transmissão dos sinais para todos os seus assinantes.
- ✓ A impugnante, também no exercício das suas atividades sociais presta serviços e compartilha sua estrutura operacional com outras empresas do grupo, sendo que os recebíveis gerados por tais operações são registrados na conta contábil “Contas a receber de coligadas – Estrang. (1229|01)”. O saldo dessa conta era de R\$ 84.783.692,33 em 31.12.2015 e R\$ 54.443.123,68 em 31.12.2016 (fls. 153/179 – integra no doc. 06).
- ✓ Em função dos contratos de prestação de serviços e compartilhamento de estrutura serem de trato sucessivo, a Impugnante sempre tem algum valor a receber das empresas relacionadas (doc. 04 – diversas invoices do período). O fato de o saldo ter sido reduzido significativamente no intervalo de 12 meses demonstra que corriqueiramente há lançamentos de novos créditos e o pagamento dos valores devidos.
- ✓ Os valores em aberto com as empresas coligadas NÃO representam mútuos intercompany, mas, tão somente, valores ainda não pagos, decorrentes de serviços prestados pela Impugnante e outros rateios de despesas.
- ✓ Para referência, os saldos a pagar do empréstimo com a DTVLA eram de R\$ 157.023.012,42 em 31.12.2015 e R\$ 140.421.349,51 em 31.12.2016.
- ✓ Portanto, os fatos são os seguintes: a Impugnante financiou em 2008 a aquisição de um ativo essencial para sua atividade (satélite) e desde então incorre em despesas financeiras; também como parte de suas operações, a Impugnante presta serviços e compartilha sua estrutura operacional com outras empresas do grupo, o que gera recebíveis; o financiamento e a aquisição do satélite não possuem nenhuma relação com a prestação de serviços ou o compartilhamento de estrutura; não houve repasse dos valores para empresas relacionadas, até pelo fato de que sequer houve ingresso do montante financiado; os recebíveis registrados na conta “Contas a receber de coligadas – Estrang. (1229|01)” não

decorrem de contrato de mútuo, mas sim da prestação de serviços e compartilhamento de estrutura; como estas operações são contínuas e permanentes, a Impugnante mensalmente registra novos recebíveis e regularmente baixa os recebíveis conforme os pagamentos são recebidos; o saldo do financiamento no período objeto da autuação é muito superior ao saldo dos recebíveis decorrentes dos serviços e compartilhamento de estrutura.

- ✓ Em que pesem tais fatos, entendeu a Fiscalização que, por ter a Impugnante um valor de contas a receber em aberto com empresas coligadas, as despesas financeiras com os juros do empréstimo tomado para a aquisição do Satélite não seriam necessárias para a sua atividade, glosando a dedutibilidade de tais valores. A fiscalização presumiu que os valores foram repassados a empresas relacionadas.
- ✓ O entendimento da fiscalização é completamente equivocado, tendo em vista que: nos termos do art. 374 do RIR, “os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte são dedutíveis, como custo ou despesa operacional”; em 2008 a Impugnante financiou integralmente a aquisição do Satélite de Comunicação Intelsat 11 (IS-11), que é essencial para a execução das atividades da Impugnante no Brasil, que é maior a operadora de TV por assinatura VIA SATÉLITE do país; por consequência, os juros pagos são despesas dedutíveis; a aquisição do Satélite é evidência suficiente para comprovar que as despesas são necessárias, usuais e normais.
- ✓ Conforme pacífica jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), só haveria indedutibilidade se a Fiscalização comprovasse, efetivamente, que os recursos (o empréstimo de aproximadamente R\$ 260 milhões) foram repassados a empresas relacionadas. Todo o Auto de Infração é baseado em uma afirmação flagrantemente equivocada, vez que a Fiscalização presume que a despesa não é necessária, apenas pelo fato de a Impugnante ter valores a receber em aberto com empresas coligadas; os valores da conta “1229/01 – Contas a Receber de Coligadas – Estrang.” são decorrentes serviços prestados pela Impugnante para coligadas e outros rateios de despesas, não tendo qualquer relação com os valores captados pela Impugnante. Com efeito, nunca houve repasse dos valores relacionados ao financiamento para as coligadas.
- ✓ Diante destes e dos demais argumentos que serão expostos a seguir, o Auto de Infração deve ser julgado totalmente improcedente, sendo cancelada a exigência fiscal.

DO DIREITO PRELIMINARMENTE - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - AUTUAÇÃO BASEADA EM PRESUNÇÕES

- ✓ Todo o processo fiscalizatório foi extremamente ineficaz e calcado em presunções, não tendo o Auditor Fiscal se preocupado em efetivamente analisar os documentos e a realidade dos fatos, resultando na lavratura de auto de infração nulo.

- ✓ Em resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, a Impugnante apresentou os documentos solicitados, sem que qualquer pedido de esclarecimento ou informações adicionais fosse requerido pela Fiscalização, que preferiu presumir a desnecessidade do empréstimo contraído pela Impugnante para considerar as despesas com juros indedutíveis.
- ✓ Ora, a ausência de condução de uma fiscalização eficiente, com a intimação da Impugnante para fornecer informações, documentos e esclarecimentos necessários para que o Auditor Fiscal compreendesse totalmente a contabilidade da empresa resultou, justamente, na lavratura de Auto de Infração que cobra montante claramente indevido.
- ✓ Nada custaria ao Auditor Fiscal, num momento anterior à lavratura do auto de infração, ter oportunizado à Impugnante prestar os esclarecimentos relacionados aos lançamentos contábeis questionados e apresentar o respectivo suporte documental (esclarecimentos sobre a destinação do empréstimo contraído, que fora utilizado exclusivamente para a aquisição de satélite necessário para consecução dos seus serviços no Brasil).
- ✓ Mas não. No afã de promover a autuação aqui combatida, o Auditor Fiscal não realizou qualquer diligência ou ato fiscalizatório e formalizou, de imediato, a exigência fiscal ora combatida. Cabe à fiscalização, ao lavrar um auto de infração, o ônus da prova da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 142 do CTN. A autuação baseada em mera presunção inverte ilegalmente tal ônus.
- ✓ Admitir que o mero raciocínio de probabilidade (do qual deriva a presunção simples) por parte do aplicador da lei substitua a prova é conceber a possibilidade de que se possa exigir um tributo sem que necessariamente tenha ocorrido o fato gerador, violando o Princípio da Legalidade.
- ✓ Com efeito, se a ocorrência do fato gerador é apenas provável e não certa, já que seria possível a ocorrência de fato diverso do descrito hipoteticamente pelo legislador, estará o procedimento fiscal baseado em mera presunção simples. E, identificada a ocorrência de uma presunção simples, ter-se-á por não provado o fato alegado. As autoridades, no presente caso, não foram capazes de comprovar que as despesas não eram necessárias, ou que o empréstimo foi concedido sem a incidência de quaisquer encargos. Não há qualquer prova de que houve o alegado repasse dos recursos tomados.
- ✓ É inadmissível, assim, que o Fisco lavre auto de infração a partir de presunções. Esta é a lição clara do professor Luís Eduardo Schoueri.
- ✓ Ora, a prova de que as despesas não foram necessárias é do Fisco, as meras suposições contidas na autuação não podem inverter o ônus da prova. Esse é o entendimento do CARF, conforme ilustrado por precedentes citados na impugnação.
- ✓ Em todos os casos citados nos precedentes, muito semelhantes ao presente, a Fiscalização não buscou a verdade material, ignorando os fatos e partindo de

mera presunção para sustentar a autuação, no sentido de que a concessão de empréstimo evidenciaria a desnecessidade das despesas financeiras decorrentes de prévio empréstimo tomado junto a terceiros.

- ✓ No presente caso, a Fiscalização sequer se deu o trabalho de analisar a origem dos lançamentos da conta “1229/01 – Contas a Receber de Coligadas – Estrang.”, presumindo que se tratava de mútuo ou repasse dos valores tomados a título de empréstimo pela Impugnante.
- ✓ Também com relação à conta “8614/01 – Juros Intercompany”, bastaria a Fiscalização aprofundar minimamente a auditoria, para verificar que os recursos levantados foram exclusivamente utilizados para a aquisição do satélite.
- ✓ Não há qualquer evidencia que suporte o repasse dos valores captados pela Impugnante para as empresas do grupo. A ausência de qualquer prova nesse sentido evidencia a flagrante nulidade de todo o procedimento fiscalizatório.
- ✓ As autoridades, repita-se, limitaram-se a uma simples transcrição de contas contábeis, sem que a verdade dos fatos fosse efetivamente verificada, em respeito ao já mencionado Princípio da Verdade Material que rege o processo administrativo tributário.
- ✓ Ademais, as autoridades deixaram de observar que a finalidade do processo administrativo tributário não é o estabelecimento da lide entre as partes (Fisco e contribuinte), mas a verificação da possibilidade de concretização ou não do lançamento. Ora, esse pensamento não pode nortear o trabalho fiscalizatório. É inadmissível a instituição de uma presunção absoluta de que havendo valores a serem recebidos pela Impugnante, todas as despesas com juros decorrentes de empréstimos contraídos no passado são indedutíveis para fins de apuração do lucro real. A jurisprudência, por muito menos, já extinguiu lançamentos que pecaram quanto ao quesito sob enfoque, conforme ilustram precedentes transcritos na impugnação.
- ✓ A leitura do art. 10, inciso III, do Decreto nº 70.235/72 torna cristalina a exigência descumprida neste caso.
- ✓ Ora, uma vez que a fiscalização não trouxe provas de que os valores captados (e integralmente utilizados na compra do Satélite) foram repassados para as empresas do grupo, a Impugnante se vê ilegalmente obrigada a produzir prova negativa (inexistência do repasse).
- ✓ Não há como fugir desta realidade: os fatos não foram esclarecidos pela fiscalização e há violação não só a princípios básicos de Direito, como também ao que determina a jurisprudência e a legislação.
- ✓ Nada – absolutamente nada – foi feito pela fiscalização para identificar com segurança se os valores captados pela Impugnante em 2008 foram efetivamente repassados para empresas do grupo. Fica muito claro que não houve justificativa

para o “resultado” a que chegou o fiscal neste caso, e simplificada e erradamente se julgou que as despesas seriam indedutíveis.

- ✓ Os valores captados pela Impugnante foram utilizados na sua totalidade para adquirir um satélite, não sendo possível questionar a necessidade desse empréstimo apenas pelo fato de que há contas a receber em aberto de empresas coligadas (docs. 01, 02, 03 e 04).

DA NECESSIDADE E UTILIZAÇÃO DO FINANCIAMENTO CONTRATADO PARA AQUISIÇÃO DE SATÉLITE - DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS FINANCEIRAS – AUSÊNCIA DE REPASSE DOS VALORES CAPTADOS PELA IMPUGNANTE PARA SUBSIDIÁRIAS

- ✓ A legislação tributária prevê que são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (artigo 47 da Lei nº 4.506/64).
- ✓ Segundo a dicção do art. 374 do RIR/99, “os juros pagos ou incorridos pelas empresas são dedutíveis, como custo ou despesa operacional”, ou seja, os juros abonados aos empréstimos são custos ou despesas operacionais dedutíveis do lucro real.
- ✓ O Parecer Normativo CST 138 de 13/11/1975 estabelece que são admitidas como despesas operacionais os juros abonados aos empréstimos, desde que tenha um contrato escrito com cláusula expressa e desde que as taxas percentuais convencionadas não sejam superiores às comumente utilizadas no mercado financeiro, e nem às relativas aos empréstimos menos onerosos obtidos pela pessoa jurídica.
- ✓ Uma vez que a Impugnante era carente de recursos para a aquisição de ativo vital para a prestação dos seus serviços no Brasil, o financiamento com recursos de terceiros, mediante o pagamento de juros se mostrou medida extremamente necessária.
- ✓ No caso específico, em 2008, para continuar a prestar plenamente seus serviços de TV por assinatura via satélite, a Impugnante captou um empréstimo de aproximadamente R\$ 160 milhões para a aquisição de um satélite. A totalidade dos lançamentos na conta “8614101 - Juros Intercompany” confirma que os valores são referentes aos juros pagos pela Impugnante para a DTVLA em relação ao financiamento do satélite. Na impugnação faz-se a transcrição de trechos exemplificativos (doc. 5).
- ✓ Também fazem prova cabal o contrato (doc. 03) e os ROFs (doc. 04), atestando que a DTVLA passou a ser a credora e única responsável pela dívida com a INTELSAT na aquisição do Satélite. No refinanciamento em 2012, foi pactuado com a DTVLA que o valor seria pago em 121 parcelas, com juros de 9% ao ano.

- ✓ Assim, diante da evidente necessidade, normalidade e usualidade da contratação desse empréstimo, os juros incorridos sempre foram considerados típicas despesas dedutíveis para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.
- ✓ O contrato firmado em 2008 com a INTELSAT evidencia que os valores contratados foram utilizados para a aquisição do Satélite, bem como a usualidade e normalidade do financiamento (doc. 01). Já no contrato firmado em 2012 entre Impugnante, INTELSAT e DTVLA, a INTELSAT cede os direitos creditórios para a DTVLA. Assim, os juros pagos para a DTVLA são despesas necessárias e usuais na atividade da Impugnante.
- ✓ Já a conta “1229I01 - Contas a Receber de Coligadas – Estrang.”, que supostamente embasaria a conclusão de que os valores foram repassados para empresas coligadas, traz os valores devidos pelas empresas coligadas à Impugnante em decorrência de serviços prestados e rateio de despesas (doc. 03).
- ✓ As descrições constantes no livro razão são evidências suficientes para demonstrar que os valores em aberto decorrem de serviços prestados pela Impugnante (exemplos – 95/101/119 transcritos na impugnação).
- ✓ As invoices mencionadas nos referidos lançamentos contábeis, e aqui juntadas por amostragem (doc. 07), fazem prova cabal de que os recebíveis nada tem a ver com qualquer repasse do valor captado pela Impugnante. Vejamos alguns exemplos de invoices: cobrança pela utilização do software ERM (SAP) – Enterprise Risk Management, que trata de um sistema integrado de gestão empresarial transacional; cobrança decorrente da alocação de time de auditoria, com cobrança de pessoal e despesas com viagens; cobrança decorrente do reembolso com utilização de Help Desk referente ao sistema SAP.
- ✓ Ou seja, todos os valores dos recebíveis decorrem de operações outras que não a transferência de recursos para as empresas relacionadas.
- ✓ Nesse ponto, fica claro que a afirmação constante do TVF de que a “SKY levanta recursos no mercado financeiro e os empresta sem custo a outras empresas do mesmo grupo econômico” é flagrantemente inverídica.
- ✓ O empréstimo relacionado aos juros pagos e tidos como indedutíveis pela fiscalização foi realizado em 2008, não sendo possível vislumbrar que tais valores captados em 2008 foram transferidos/repassados para empresas coligadas em 2015 e 2016.
- ✓ A jurisprudência administrativa é firme no sentido de que cabe à fiscalização a demonstração precisa de que houve repasse de valores captados no mercado, conforme precedentes transcritos na impugnação.
- ✓ A autuação aqui combatida parece basear-se em uma leitura até certo ponto pueril de fluxos econômicos ao defender que se o contribuinte possui um empréstimo e ao mesmo tempo um contas a receber em aberto, deveria esse contribuinte utilizar o seu capital disponível para quitar o valor emprestado.

- ✓ Adotando-se o entendimento da fiscalização, chegaríamos à conclusão de qualquer pessoa jurídica devedora de empréstimos deveria apenas receber valores à vista, já que qualquer “contas a receber” em aberto poderia ser tido como um “repasse”, tornando os encargos financeiros relativos aos empréstimos despesas indedutíveis.
- ✓ No que concerne à dedutibilidade dos juros pagos decorrentes de empréstimos, a Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF é pacífica pela dedutibilidade das despesas financeiras, já que são consideradas despesas operacionais, conforme precedente transcrito na impugnação.
- ✓ A Impugnante não desconhece casos em que os contribuintes se valem de sofisticadas estruturas financeiras com o objetivo de reduzir sua carga tributária. Esse tipo de estrutura fraudulenta é acertadamente rechaçado pelos tribunais administrativos, que entendem pela indedutibilidade dos juros quando o financiamento não se mostra necessário para a atividade do contribuinte e há um efetivo repasse simultâneo, o que difere olímpicamente da situação da Impugnante.
- ✓ No entanto, esse não é o caso ora tratado, na medida em que o contribuinte não obteve nenhuma vantagem fiscal nas aludidas operações. Muito pelo contrário, a Impugnante adquiriu um satélite para modernizar os seus serviços prestados e, conseqüentemente, aumentar suas receitas.
- ✓ Assim, nos termos da jurisprudência do CARF, as despesas financeiras incorridas em decorrência de empréstimo são plenamente dedutíveis, ressalvando-se apenas os casos fraudulentos, conforme precedentes transcritos na impugnação.
- ✓ Ora, só seria cabível a glosa caso ficasse comprovada a criação de uma estrutura financeira com o objetivo de reduzir a carga tributária sobre a operação, o que nunca foi arguido pela fiscalização e claramente não é o caso dos presentes autos.
- ✓ Mesmo se admitíssemos o repasse, ainda assim caberia à fiscalização a prova de que a estrutura foi montada para amealhar vantagem tributária ilícita, conforme precedente transcrito na impugnação.
- ✓ Conforme mencionado nas razões de fato acima, o empréstimo foi pactuado em 2008 e utilizado para a aquisição do Satélite IS-11, o que evidencia a necessidade, usualidade da despesa com os juros.
- ✓ Com efeito, a Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF decidiu que, no que concerne à dedutibilidade dos juros pagos decorrentes de empréstimos, “são dedutíveis na apuração do lucro real as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora”, mesmo se for credora em outra operação de mútuo com sociedade ligada, conforme precedente transcrito na impugnação.
- ✓ A decisão mencionada da CSRF confirmou a regularidade da operação, concluindo que não havia nada que impedisse: (i) a dedução dos juros pagos, e (ii) a

realização de empréstimos entre empresas do mesmo grupo. Uma vez mais vale frisar que a conta contábil tida como mútuo intercompany pela Fiscalização consiste em um “contas a receber” decorrente de serviços prestados pela Impugnante e rateio de despesas.

- ✓ Segundo o decisor, somente seria possível impedir a dedução dos juros se tivesse sido comprovada pelo fisco simulação ou fraude, lembrando que “a prova de que houve simulação é do fisco”. E no caso, a fiscalização não conseguiu fazer a prova. Ou seja, até mesmo em situação que os recursos são transferidos, a Câmara Superior de Recursos Fiscais desse e. CARF entendeu pela possibilidade de dedução.
- ✓ No caso dos autos, uma vez que o financiamento de 2008 (refinanciado em 2012) foi vital para a consecução dos serviços da Impugnante e diante da ausência de repasse desses valores em 2015/2016, temos a confirmação de que a despesa é necessária e normal, na medida em que objetivava incrementar o lucro da sociedade.
- ✓ Assim, é de rigor o cancelamento integral do auto de infração combatido.

SUBSIDIARIAMENTE – ILIQUIDEZ DO AUTO DE INFRAÇÃO - DA NECESSIDADE DE PROPORCIONALIZAÇÃO DA INDEDUTIBILIDADE COM RELAÇÃO AO VALOR EM ABERTO COM AS COLIGADAS (SUPOSTO REPASSE)

- ✓ Na remota hipótese desse Delegacia de Julgamento entender pela existência de um repasse dos valores, o que só se admite em respeito ao princípio da eventualidade, o pretense “repasse” foi extremamente inferior ao valor efetivamente captado, cabendo, no pior dos cenários, a glosa proporcional. A jurisprudência do CARF segue essa lógica, conforme precedentes citados na impugnação.
- ✓ Assim, uma vez que o mútuo em aberto com a DTVLA totalizava R\$ 157.023.012,42 em 31.12.2015 e R\$ 140.421.349,51 em 31.12.2016 e o saldo da conta do suposto “repasse” “1229/01 – Contas a Receber de Coligadas – Estrang.” era de R\$ 84.783.692,33 em 31.12.2015 e R\$ 54.443.123,68 em 31.12.2016, caberia a proporcionalização da glosa dos juros e não a sua desconsideração integral.
- ✓ Mais uma clara evidencia do desacerto e nulidade do lançamento aqui combatido, que é flagrantemente ilícito.
- ✓ Dessa forma, a autuação deve ser cancelada em função da iliquidez e, subsidiariamente, convertido o julgamento em diligência, para que seja proporcionalizada a glosa.

SUBSIDIARIAMENTE - DA NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO

- ✓ Caso a se entenda por manter os créditos tributários cobrados, não devem ser aplicados juros de mora sobre a multa de ofício.

- ✓ O art. 61, caput, da Lei nº 9.430/96, utilizado como base para sustentar a incidência de juros de mora sobre as multas, na realidade, se aplica somente aos débitos com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil. Logo, não deveriam se aplicar sobre multas de ofício.
- ✓ De fato, uma leitura desatenta poderia levar à conclusão de que a multa de ofício não recolhida dentro do prazo de 30 dias da data de intimação da lavratura do auto de infração estaria sujeita ao acréscimo de juros moratórios.
- ✓ No entanto, tal entendimento se baseia em uma interpretação equivocada desse dispositivo. Isso porque tanto a multa de ofício como a multa isolada, ambas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430/96, decorrem de penalidades pecuniária por falta do recolhimento de tributos e contribuições e não da falta de recolhimento de tributos e contribuições. Neste sentido já se posicionou a CSRF, conforme precedente transcrito na impugnação.
- ✓ Com efeito, caso se entenda pela manutenção do crédito tributário cobrado por meio dos autos de infração combatidos, deve ser afastada a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.

DO PEDIDO

- ✓ Com base nos documentos constantes dos autos e razões suscitadas pela Impugnante, requer-se que seja integralmente cancelada a autuação; seja com base na clara dedutibilidade das despesas contestadas, com base na nulidade da autuação ou flagrante iliquidez, que deixou de comprovar as infrações.
- ✓ Subsidiariamente, caso não se entenda de pronto pela improcedência do lançamento, requer-se, em respeito ao princípio da verdade material, que o julgamento seja convertido em diligência, para que a Fiscalização proporcionalize a glosa.

Conversão do julgamento em diligência

- ✓ Em 03/11/2020, a 3ª Turma da DRJ06 proferiu a Resolução nº 106-000.015, pela qual decidiu converter o julgamento em diligência, determinando o retorno do processo à repartição de origem, para que fossem tomadas as seguintes providências:
- ✓ verificar quais operações, negócios ou contratos que deram origem às despesas registradas na conta “Juros Intercompany”, objeto da glosa fiscal; juntar aos autos comprovantes obtidos dessas operações, negócios ou contratos, especialmente os registros e documentos contábeis respectivos;
- ✓ esclarecer a motivação fiscal para a juntada a folhas 136 a 152 de planilha que contém os registros contábeis na conta “2096/01 - Contas a Pagar Coligadas - Estrangeiras”; verificar quais operações, negócios ou contratos que deram origem aos lançamentos registrados nas contas “Contas a Pagar Coligadas - Estrangeiras” de nº 2096/01, e “Contas a Receber de Coligadas - Estrang.”, de nº 1229/01;

- ✓ juntar aos autos comprovantes obtidos dessas operações, negócios ou contratos, especialmente os registros e documentos contábeis respectivos;
- ✓ juntar aos autos, se houver, documentos e registros contábeis, que comprovem que as operações, negócios ou contratos que deram origem às despesas e custos registrados na conta “Juros Intercompany” proporcionaram os recursos com os quais a autuada teria realizado operações, negócios ou contratos, em condições favorecidas, com empresas a ela coligadas, inclusive o compartilhamento do satélite cuja aquisição teria dado ensejo ao pagamento dos juros ora em discussão;
- ✓ demonstrar a proporção em que houve esse favorecimento, que pode ser direto ou indireto;
- ✓ verificar, no caso de ficar comprovado que as despesas com juros a que se refere a conta “Juros Intercompany” foram pagas ou creditadas a empresa vinculada, foram observados os limites impostos pelo artigo 22 da Lei nº 9.430, com a redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012;
- ✓ verificar, no caso de ficar comprovado que, em vez de financiamento, as despesas a que se refere a conta “Juros Intercompany” decorrem de compra a prazo de bem integrante do ativo permanente, se foi observado o disposto nos artigos 4º e 5º da Lei nº 12.973, de 2014, acerca de ajuste a valor presente;
- ✓ antes de o processo ser remetido de volta a esta DRJ, dar ciência ao sujeito passivo do resultado da diligência e de novos documentos eventualmente juntados aos autos, abrindo-se-lhe o prazo de trinta dias para se manifestar, se assim o desejar.

Termo de diligência fiscal

- ✓ Realizada a diligência, a fiscalização juntou a folhas 1.112 a 1.124 dos autos, além da documentação reunida, o termo de diligência fiscal, na qual expõe as conclusões a que chegou. Desse termo, extraem-se as observações e argumentos resumidos:
- ✓ Em atendimento à resolução da DRJ 06 - Belo Horizonte (MG), passamos a responder os quesitos formulados no Processo 19515.720.128/2020-73.
- ✓ **Quesito 1:**
- ✓ A empresa apresentou o "Contrato de cessão relativo ao contrato de compra e venda de transponder do IS-11", na versão original em inglês, que originou as despesas registradas na conta “Juros Intercompany”, conforme consta da resposta ao Termo de Diligência. De acordo com a intimada, as despesas têm origem neste contrato, cuja reprodução do documento original em inglês inclui o Anexo I, que é a Terceira Alteração e Consolidação do Contrato de Compra e Venda de Transponder, documento que tem 15 artigos e cinco anexos (A a E). A versão com tradução juramentada apresentada não contém a “Terceira Alteração e Consolidação do Contrato de Compra e Venda de Transponder”, mas esta já

havia sido apresentada às e-fls. 741/843. Observe-se que o contrato de compra e venda de transponder foi firmado entre INTELSAT CORPORATION e SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA, CNPJ 72.820.822/0001-20, que foi incorporada em 2017 pela atuada (SKY SERVICOS DE BANDA LARGA LTDA., CNPJ 00.497.373/0001-10).

- ✓ Segundo a cláusula 1 do contrato de cessão acima mencionado, “Por esse Contrato de Cessão e em conformidade com a Cláusula 10.3 do Contrato do IS-11, neste ato, a Cedente cede, contribui, transfere e entrega à Cessionária, com efeito a partir da Data de Vigência da Cessão, todos os direitos, participações, ativos, responsabilidades e obrigações relativos ou decorrentes do Contrato do IS-11. Pelo presente instrumento, a Cedente instrui a SKY a: (a) cumprir todas as suas obrigações previstas Contrato do IS-11 para e em benefício da Cessionária, e (b) pagar todas as quantias devidas ou a vencer diretamente à Cessionária”. A cláusula 10.3 do Contrato de Compra e Venda de Transponder está reproduzida a seguir:

“10.3 Direito de Cessão da Intelsat. A SKY concorda que a Intelsat poderá ceder seus direitos e participações previstos neste Contrato e relativos ao Satélite e a todos ou quaisquer valores devidos ou a vencer conforme os termos aqui previstos a um cessionário por qualquer motivo; ficando ressalvado que: (i) esse cessionário deverá ser legalmente qualificado para cumprir todas as obrigações da Intelsat aqui previstas, na medida em que assim cedidas (na mesma extensão que a Intelsat seria); (ii) se as obrigações cedidas incluírem a operação do Satélite, o cessionário deverá ser, ou contratar uma outra empresa que seja, tecnicamente competente para operar o Satélite. A SKY concorda que ao receber da Intelsat uma notificação sobre a cessão, ela deverá cumprir todas as suas obrigações diretamente em benefício do cessionário, assim como deverá pagar todos os valores devidos ou a vencer diretamente ao cessionário, se assim instruído. Mediante recebimento da notificação sobre a cessão, a SKY concorda em assinar e entregar à Intelsat a documentação que o cessionário vier razoavelmente a solicitar da Intelsat. Conforme utilizado nesta Cláusula 10.3, ceder deverá significar conceder, vender, ceder, onerar ou, de outro modo, transmitir de forma direta ou indireta, no todo ou em parte.”

- ✓ Trata-se então de operação de cessão de crédito na qual a cessionária é a Directv Latin America, LLC, sociedade limitada de Delaware, que assumiu os direitos e obrigações decorrentes do contrato de compra e venda do transponder. No entanto, nas DIRF dos anos 2015 e 2016 da SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA, CNPJ 72.820.822/0001-20 não há registro de qualquer pagamento feito ao exterior à DIRECTV LATIN AMERICA, empresa que a controlava indiretamente (e que controlava e controla a atuada, incorporadora da SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA).
- ✓ Conforme ECFs e telas do CNPJ às e-fls. 58 a 60, em 2015 e 2016, a TV CAPITAL PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ 03.086.620/0001-83, tinha 99,98% de participação na SKY SERVIÇOS BANDA LARGA LTDA. Por sua vez, a TV CAPITAL PARTICIPAÇÕES LTDA era controlada por SKY BRASIL SERVICOS LTDA, 72.820.822/0001-20, que

tinha 99,98% daquela. A controladora da SKY BRASIL era a GLA BRASIL LTDA., 03.185.731/0001-47, que detinha 94,61% do capital da investida. A DIRECTV LATIN AMERICA LLC, cessionária do contrato relativo à compra de transponder, controla a GLA BRASIL LTDA, com 80,62% das quotas do capital social. Acrescente-se que o Adendo E do contrato de venda e compra dos transponders informa que foi feita garantia por parte de “The Directv Group, Inc., sociedade por ações com sede social localizada em 2230 East Imperial Drive, El Segundo, Califórnia 90245 (doravante denominada “Garantidora”), em favor da Intelsat Corporation, e que The Directv Group, Inc. “é a detentora direta ou indireta de, pelo menos, 51% (cinquenta e um por cento) das participações societárias da contratante SKY BRASIL SERVICOS LTDA, 72.820.822/0001-20.

- ✓ Observe-se que o contrato de cessão não explica o que a INTELSAT recebeu da DIRECTV LATIN AMERICA em troca da cessão dos direitos decorrentes do contrato de venda e compra de transponders. Na parte “CONSIDERANDOS” do mencionado contrato de cessão, há apenas a seguinte informação: “em troca da contraprestação fornecida à Intelsat pela DTVLA nesta Data de Vigência da Cessão, a Intelsat deseja ceder, entregar e transferir todos os seus direitos e obrigações previstos e conforme o Contrato do IS-11 à DTVLA”.

✓ No entanto, as cláusulas de pagamento do contrato de venda e compra de transponder – que permaneceram vigentes após a cessão, de acordo com o próprio contrato de cessão – comprovam que a operação de cessão de direitos da INTELSAT para a DIRECTV traz oculto um empréstimo desta para sua controlada SKY BRASIL SERVICOS LTDA, 72.820.822/0001-20, incorporada pela autuada em 2017. A seguir está transcrito trecho do artigo 3 da TERCEIRA ALTERAÇÃO E CONSOLIDAÇÃO DO CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE TRANSPONDER, cujos direitos e obrigações foram assumidos pela cessionária DIRECTV LATIN AMERICA LLC:

“ARTIGO 3. PREÇO DE COMPRA E CRONOGRAMA DE PAGAMENTO. Original PROCESSO 19515.720128/2020-73 ACÓRDÃO 106-023.329 – 3ª TURMA/DRJ06 15 3.1 Preço de Compra. Conforme previsto neste Contrato, a SKY deverá pagar à Intelsat, de acordo com os termos e condições aqui especificados, um preço de compra por Transponder (doravante denominado “Preço de Compra”) igual a: (i) US\$ 24.632.500,59 (vinte e quatro milhões, seiscentos e trinta e dois mil e quinhentos dólares norte-americanos e cinquenta e nove centavos de dólar), mais (ii) um Pagamento de Transferência de Titularidade (conforme definição constante abaixo). 3.2 Parcelas. O Preço de Compra de cada Transponder da SKY deverá ser pago em 177 (cento e setenta e sete) parcelas mensais consecutivas por Transponder no valor de US\$ 139.166,67 (cento e trinta e nove mil, cento e sessenta e seis dólares norte-americanos e sessenta e sete centavos de dólar) cada (sendo cada uma delas doravante denominada uma “Parcela”), começando na Data de Vigência, mais um pagamento final (doravante denominado “Pagamento de Transferência de Titularidade”), cujo valor por Transponder deverá ser igual ao Valor Justo de Mercado do Transponder (conforme definição

constante abaixo), devendo esse Pagamento de Transferência de Titularidade ser devido e pagável no 30º dia depois da data em que o pagamento da Parcela final tiver que ser feito conforme os termos aqui previstos. Nos termos deste instrumento, "Valor Justo de Mercado do Transponder" deverá significar o valor justo de mercado de um Transponder da SKY na data em que a Parcela final for devida e pagável com base no fim de vida projetado da estação do IS-11 (doravante denominada "Última Data de Fim de Vida Projetado"), conforme esse valor justo de mercado for acordado mutuamente entre as Partes, agindo de boa-fé e depois de consultar um avaliador independente com conhecimento dos métodos de apuração do valor justo de mercado dos ativos de satélite de comunicações. Durante o período com início no dia 1º de novembro de 2022 e continuando até a data em que as Partes concordarem mutuamente com o Valor Justo de Mercado do Transponder (doravante denominado "Período de Determinação do FMV"), a SKY deverá continuar fazendo pagamentos de Parcelas mensais consecutivas por Transponder à Intelsat no valor de US\$139.166,67 (cento e trinta e nove mil, cento e sessenta e seis dólares norte-americanos e sessenta e sete centavos de dólar) cada. Mediante consentimento mútuo das Partes sobre o Valor Justo de Mercado do Transponder, a SKY deverá efetuar o Pagamento de Transferência de Titularidade por Transponder à Intelsat, menos quaisquer pagamentos de parcelas que se tornarem devidas e pagáveis durante o período de determinação do FMV e tiverem sido pagas à Intelsat. Com efeito quando do recebimento desse Pagamento de Transferência de Titularidade pela Intelsat (menos quaisquer créditos relacionados), porém sujeita ao recebimento pela Intelsat de quaisquer licenças governamentais exigidas, a Intelsat deverá transferir a titularidade dos Transponders da SKY para a SKY a um local fora dos Estados Unidos, mediante entrega de uma nota fiscal de venda relativa aos Transponders da SKY, livres e desembaraçados de todos os ônus, reivindicações, gravames e direitos relacionados, exceto conforme surgidos em decorrência de atos ou omissões da SKY. Nenhuma Parcela do Preço de Compra poderá ser antecipadamente paga. Para que dúvidas sejam evitadas, a vida encurtada prevista ou real do Satélite abaixo do esperado não deverá afetar o direito da Intelsat ao pagamento integral de cada Parcela até o momento em que o Satélite for efetivamente tirado de serviço comercial.

3.3 Forma de Pagamento. A SKY deverá fazer o pagamento da primeira Parcela na Data de Entrega e de cada Parcela mensal consecutiva subsequente antecipadamente, no máximo, no primeiro dia útil de cada mês seguinte. A SKY deverá fazer todos os pagamentos (i) em dólares norte-americanos, sem compensação, dedução ou retenção, e (ii) por meio de transferência eletrônica bancária para a conta que a Intelsat vier a designar por meio de notificação à SKY ou, a critério da Intelsat, por cheque ao portador ou endossado de um banco norte-americano entregue à Intelsat no endereço que ela vier a designar por meio de notificação à SKY. Adicionalmente, a SKY deverá ser responsável por toda e qualquer transferência, troca ou outros encargos similares. Todos os pagamentos deverão ser considerados feitos somente mediante o recebimento de fundos cobrados da Intelsat.

3.4 Pagamento

em Atraso. Qualquer pagamento devido pela SKY e não recebido pela Intelsat dentro de 5 (cinco) dias depois de sua data de vencimento deverá estar sujeito a uma multa por atraso (danos apurados) à taxa de 1-1/2% (um e meio por cento) ao mês, ou a maior taxa permitida por lei, se menor, sobre o valor devido e não pago desde a data de seu vencimento até que ele seja efetivamente recebido pela Intelsat. A SKY reconhece que essa multa por atraso é razoável em todas as circunstâncias existentes na Data de Vigência.”

- ✓ Conclui-se então que não incidem juros sobre os pagamentos das parcelas. Há a previsão de multa no caso de as parcelas serem pagas após cinco dias depois da data do respectivo vencimento. A multa foi fixada em 1,5% ao mês.
- ✓ Acrescente-se que a cláusula 1.1 da TERCEIRA ALTERAÇÃO E CONSOLIDAÇÃO DO CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE TRANSPONDER estabelece que a INTELSAT forneceria à SKY, em tempo integral, 18 transponders, o que corresponderia a um valor total de US\$ 443.385.007,02.
- ✓ TELAS DO SISBACEN - De acordo com o contribuinte, as telas do SISBACEN anexadas às e-fls. 316/326 se referem a registro de operação financeira relativo ao refinanciamento (número da operação TA480062), em 177 parcelas, do "Satélite 1", no valor de US\$ 43,88 milhões, com taxa fixa de 3,4311% ao ano. De acordo com registro à e-fl. 317, o refinanciamento teria fundamento nos termos acordados pelas partes conforme terceira alteração do contrato de compra e venda de transponder. No entanto, conforme descrito anteriormente, o referido contrato não menciona a incidência de juros sobre as parcelas. Observe-se que as telas do SISBACEN anexadas pela autuada às e-fls. 333/364 informam registro de operação financeira (TA644983, feito em 15/03/2013) relativo a um suposto refinanciamento no valor de US\$ 32,31 milhões, em 121 parcelas, com taxa fixa de 3,4311% ao ano.
- ✓ Esse novo refinanciamento se refere à operação TA480062. Ou seja, teria ocorrido um refinanciamento do refinanciamento anterior. O ROF menciona que o suposto novo refinanciamento teria como fundamento um contrato de 14 de agosto de 2012, que é o “Contrato de cessão relativo ao contrato de compra e venda de transponder do IS- 11”. Não há neste contrato previsão de incidência de juros sobre as parcelas devidas.
- ✓ Segundo o contribuinte, as telas do SISBACEN anexadas às e-fls. 283/293 se referem a registro de operação financeira relativo ao refinanciamento, em 177 parcelas, do "Satélite 2" (número da operação TA480275), no valor de US\$ 86,97 milhões, com taxa fixa de 6,2042% ao ano. De acordo com registro à e-fl. 317, o refinanciamento teria fundamento nos termos acordados pelas partes conforme terceira alteração do contrato de compra e venda de transponder. No entanto, conforme descrito anteriormente, o referido contrato não menciona a incidência de juros sobre as parcelas.
- ✓ Observe-se que as telas do SISBACEN anexadas pela autuada às e-fls. 365/389 informam registro de operação financeira (TA645009, feito em 15/03/2013)

relativo a um suposto refinanciamento no valor de US\$ 67,44 milhões, em 121 parcelas, com taxa fixa de 6,2042% ao ano. Esse novo refinanciamento se refere à operação TA480275. Ou seja, teria ocorrido um refinanciamento do refinanciamento anterior.

- ✓ O ROF menciona que o suposto novo refinanciamento teria como fundamento um contrato de 14 de agosto de 2012, que é o “Contrato de cessão relativo ao contrato de compra e venda de transponder do IS-11”. Não há neste contrato previsão de incidência de juros sobre as parcelas devidas.
- ✓ Conforme a empresa, as telas do SISBACEN anexadas às e-fls. 294/304 se referem a registro de operação financeira relativo ao refinanciamento, em 177 parcelas, do "Satélite 3" (número da operação TA480375), no valor de US\$ 74,5 milhões, com taxa fixa de 7,5041% ao ano. De acordo com registro à e-fl. 295, o refinanciamento teria fundamento nos termos acordados pelas partes conforme terceira alteração do contrato de compra e venda de transponder. No entanto, conforme descrito anteriormente, o referido contrato não menciona a incidência de juros sobre as parcelas. Observe-se que as telas do SISBACEN anexadas pela autuada às e-fls. 422/451 informam registro de operação financeira (TA645117, feito em 15/03/2013) relativo a um suposto refinanciamento no valor de US\$ 59,05 milhões, em 121 parcelas, com taxa fixa de 7,5041% ao ano. Esse novo refinanciamento se refere à operação TA480375. Ou seja, teria ocorrido um refinanciamento do refinanciamento anterior. O ROF menciona que o suposto novo refinanciamento teria como fundamento um contrato de 14 de agosto de 2012, que é o “Contrato de cessão relativo ao contrato de compra e venda de transponder do IS-11”. Não há neste contrato previsão de incidência de juros sobre as parcelas devidas.
- ✓ A autuada afirma que as telas do SISBACEN anexadas às e-fls. 305/315 se referem a registro de operação financeira relativo ao refinanciamento, em 177 parcelas, do "Satélite 4" (número da operação TA480637), no valor de US\$ 86,96 milhões, com taxa fixa de 5,9757% ao ano. De acordo com registro à e-fl. 306, o refinanciamento teria fundamento nos termos acordados pelas partes conforme terceira alteração do contrato de compra e venda de transponder. No entanto, conforme descrito anteriormente, o referido contrato não menciona a incidência de juros sobre as parcelas. Observe-se que as telas do SISBACEN anexadas pela autuada às e-fls. 390/421 informam registro de operação financeira (TA645080, feito em 15/03/2013) relativo a um suposto refinanciamento no valor de US\$ 67,17 milhões, em 121 parcelas, com taxa fixa de 5,9757% ao ano. Esse novo refinanciamento se refere à operação TA480637. Ou seja, teria ocorrido um refinanciamento do refinanciamento anterior. O ROF menciona que o suposto novo refinanciamento teria como fundamento um contrato de 14 de agosto de 2012, que é o “Contrato de cessão relativo ao contrato de compra e venda de transponder do IS-”. Não há neste contrato previsão de incidência de juros sobre as parcelas devidas.

✓ **Quesito 2:**

- ✓ A apresentação da planilha, referente à conta “2096/01 – Contas a Pagar Coligadas – Estrangeiras”, teve duas motivações: demonstrar as obrigações da defendente junto às empresas coligadas estrangeiras; e demonstrar que o contribuinte tanto tem direitos a receber como obrigações junto às coligadas. Os direitos estão demonstrados na planilha de e-fls. 153 a 179.

✓ **Quesito 3:**

- ✓ Após envio do Termo de Diligência Fiscal, o contribuinte informou o seguinte:

“A Intimada apresenta o contrato, na versão em inglês e português, que originaram os lançamentos registrados nas referidas contas contábeis, conforme abaixo descrito: ‘Contrato Suporte Manutenção Remota Sistema SAP’.”

✓ O contrato apresentado foi juntado pela empresa em resposta ao Termo de Diligência Fiscal. Seu objeto é o suporte de manutenção remota do sistema SAP para Directv CBC California Broadcasting (manutenção de software, por meio de prestação de serviços remotos), no valor de US\$ 100 (cem dólares norte-americanos) a hora por trabalhador dedicado ao serviço (ou seja, é um montante variável, equivalente à quantia resultante da multiplicação das horas/homem dedicadas mensalmente aos serviços, pelo valor bruto/hora de US\$ 100), segundo cláusula 3.1, ficando os tributos incidentes sobre o preço dos serviços a cargo do tomador dos serviços, assim como despesas do contrato relativas a estadia, alimentação, taxas de embarque e outras que correspondam aos serviços objetos do contrato e que sejam prestados fora do estabelecimento da SKY BRASIL. O contrato iria até 1 de janeiro de 2015, podendo ser prorrogado por meio de assinatura de termo aditivo. Não foi apresentado termo aditivo estabelecendo a prorrogação do contrato.

✓ Acrescente-se que a cláusula 8.1 do mencionado contrato estabelecia que as partes acordavam que, diante da falta de pagamento pelo cliente de qualquer fatura, com atraso superior a 30 dias contados da data do vencimento daquela, a SKY BRASIL poderia suspender o serviço até a regularização do pagamento ou dar por rescindido o contrato, sem prejuízo da apuração das perdas e anos em juízo.

✓ Ressalte-se que, de acordo com os documentos anexados às e-fls. 635/740, a prestação de serviços e o pagamento de despesas de coligadas no AC 2015 teria gerado à autuada um crédito contra coligadas no valor total de US\$ 489.825,33 naquele ano; em relação a 2016, o montante seria de US\$ 676.373,22. No entanto, somente no AC 2016 os débitos na conta “1229I01 - Contas a Receber de Coligadas – Estrangeiras” (excluídos os relativos a variações cambiais e operações de câmbio) somaram R\$ 45.574.514,45 valor muito superior à da soma das faturas e invoices apresentadas pelo contribuinte e relativas ao AC 2016. O que significa que os documentos apresentados pela autuada não dão suporte ao total de lançamentos a débito na conta “1229I01 - Contas a Receber de Coligadas – Estrangeiras”.

✓ **Quesito 4:**

✓ O "Contrato de cessão relativo ao contrato de compra e venda de transponder do IS-11", que originou as despesas registradas na conta "Juros Intercompany", e a Terceira Alteração e Consolidação do Contrato de Compra e Venda de Transponder mostram que não há incidência de juros sobre os valores a serem pagos à INTELSAT e nem à cessionária, a DIRECTV LATIN AMERICA, controladora da autuada. Portanto, as despesas de juros decorrentes desses contratos são desnecessárias, devendo ser adicionadas ao lucro real, nos termos dos artigos 249, inciso I, e 299 do Decreto nº 3.000, de 1999, que fundamentaram a lavratura do auto de infração.

✓ A inclusão de juros nos registros informados no sistema SISBACEN comprova que o "Contrato de cessão relativo ao contrato de compra e venda de transponder do IS-11" ocultou um empréstimo da DIRECTV LATIN AMERICA à controlada SKY Brasil Serviços Ltda., incorporada em 2017 pela autuada, já que o contrato de compra e venda de transponder não previa incidência de juros sobre as parcelas devidas.

✓ O favorecimento às coligadas da SKY BRASIL é comprovado pelo fato de esta ter a receber valores milionários destas, sem quitação e sem qualquer comprovação, por parte da autuada, da origem dos créditos que teria a receber.

✓ Recorde-se que, de acordo com os documentos anexados às fls. 635/740, a prestação de serviços e o pagamento de despesas de coligadas no AC 2016 teria gerado à autuada um crédito contra coligadas no valor total de US\$ 676.373,22, enquanto os débitos registrados naquele ano na conta "1229I01 - Contas a Receber de Coligadas – Estrangeiras" (excluídos os relativos a variações cambiais e operações de câmbio) somaram R\$ 45.574.514,45 valor muito superior à da soma das faturas e invoices apresentadas pelo contribuinte e relativas.

✓ Com o empréstimo ocultado no mencionado contrato de cessão vinculado ao contrato de compra e venda de transponders, a SKY BRASIL pôde se financiar sem necessidade de receber eventuais créditos de coligadas.

✓ **Quesito 5:**

✓ Conforme descrito no item anterior, o favorecimento às coligadas da SKY BRASIL é comprovado pelo fato de esta ter a receber valores milionários destas, sem quitação e sem qualquer comprovação, por parte da autuada, da origem dos créditos que teria a receber.

✓ Recorde-se que, de acordo com os documentos anexados às e-fls. 635/740, a prestação de serviços e o pagamento de despesas de coligadas no AC 2016 teria gerado à autuada um crédito contra coligadas no valor total de US\$ 676.373,22, enquanto os débitos registrados naquele ano na conta "1229I01 - Contas a Receber de Coligadas – Estrangeiras" (excluídos os relativos a variações cambiais e operações de câmbio) somaram R\$ 45.574.514,45 valor muito superior à da soma das faturas e invoices apresentadas pelo contribuinte e relativas.

✓ Com o empréstimo ocultado no mencionado contrato de cessão vinculado ao contrato de compra e venda de transponders, a SKY BRASIL pôde se financiar sem necessidade de receber eventuais créditos de coligadas.

✓ **Quesito 6:**

✓ O artigo 22 da Lei n. 9.430/96 não se aplica ao caso, já que os supostos juros foram pagos sem previsão contratual, ou seja, por liberalidade da SKY BRASIL, não sendo necessários à atividade da empresa, tornando-se assim indedutíveis, conforme artigos 249, inciso I, e 299 do Decreto nº 3.000, de 1999.

✓ **Quesito 7:**

✓ Como os lançamentos da conta "Juros Intercompany" têm origem em supostos juros pagos sem previsão contratual, ou seja, por liberalidade da SKY BRASIL, os artigos 4º e 5º da Lei nº 12.973, de 2014, não se aplicam ao caso.

Manifestação do sujeito passivo sobre o resultado da diligência

✓ Conforme termo a folhas 1.127, o sujeito passivo foi cientificado do resultado da diligência fiscal, por meio eletrônico, em 20/12/2021. Em 19/01/2022, conforme termo a folha 1.132, foi apresentada manifestação em nome da autuada, a qual se acha juntada a folhas 1.135 a 1.143. Os enunciados seguintes resumem o seu conteúdo.

✓ **Breve Histórico:**

✓ Quando da lavratura do auto de infração, a fiscalização entendeu que as despesas de juros constantes na conta "Juros Intercompany" eram desnecessárias e, portanto, indedutíveis, pela simples razão de ter a IMPUGNANTE um valor de contas a receber em aberto com empresas coligadas.

✓ Ou seja, o simples e único fato de a IMPUGNANTE ter posição credora e devedora com relação a empresas do grupo foi usado como justificativa para a glosa das despesas. A fiscalização ainda presumiu que houve um repasse dos valores tomados como empréstimo, como se a IMPUGNANTE tivesse recebido os recursos registrados no seu passivo e os repassado sem cobrar juros a outras empresas do grupo.

✓ Diante de tal cenário, a Impugnação apresentada pela IMPUGNANTE focou na demonstração de que os valores lançados na conta "Juros Intercompany" decorrem da aquisição de um satélite junto a uma empresa independente, não vinculada (Intelsat).

✓ Quando da celebração do contrato com a Intelsat, em 2008, a IMPUGNANTE se comprometeu a realizar o pagamento de 177 parcelas mensais, de valores fixos, por transponder adquirido. A última parcela deveria ser paga em novembro de 2022.

✓ Em 2012, a Directv Latin America LLC, empresa do grupo da IMPUGNANTE, celebrou "Contrato de cessão relativo ao contrato de compra e venda de

transponder do IS-11”, por meio do qual se tornou a credora das parcelas ainda não pagas. Conforme apontado no termo de diligência, o contrato previa a manutenção das condições de pagamento e número de parcelas e assim foi feito.

✓ Ou seja, resta evidente que o passivo decorrente da aquisição dos transponders decorre de legítima operação realizada entre partes não-relacionadas. A posterior cessão do contrato pela Intelsat para a Directv Latin America LLC não altera esta realidade, já que houve a manutenção de todas as condições de pagamento originalmente pactuadas. O cronograma de pagamento original foi mantido e a IMPUGNANTE realizará o pagamento da última parcela em novembro de 2022.

✓ Diferentemente do alegado pela fiscalização e do constante no Termo de Diligência, houve o regular pagamento das parcelas previstas no contrato original com a Intelsat para a Directv Latin America em 2015 e 2016, conforme contratos de câmbio anexos. (doc. 01).

✓ Além disso, a IMPUGNANTE comprovou que os créditos com partes relacionadas não decorriam de mútuos ou repasses feitos a outras empresas do grupo, como imaginou a fiscalização. Lançamentos contábeis e faturas demonstram que referidos créditos decorriam da prestação de serviços ou reembolso de custos e despesas incorridos em favor de outras empresas do grupo.

✓ Ficou ainda demonstrado que os créditos da IMPUGNANTE eram pagos pelas demais empresas do grupo em prazo muito mais curto do que o prazo de pagamento das parcelas decorrentes do satélite.

✓ Em resumo: tanto o crédito quando o débito com partes relacionadas decorria de transações legítimas, inquestionáveis, e que não podem ser desconsideradas pelo fisco sem a apresentação de prova quando à ocorrência de simulação ou fraude; não houve repasse dos recursos captados simplesmente porque a IMPUGNANTE nunca teve à sua disposição o valor relativo ao preço total para a compra dos transponders (na verdade a IMPUGNANTE registrou passivo relativo às 177 parcelas a serem pagas).

✓ Não obstante a linha de defesa apresentada pela IMPUGNANTE ser suficiente para evidenciar que a glosa das despesas decorrentes dos lançamentos na conta “Juros Intercompany” era claramente indevida, essa DRJ entendeu, por unanimidade de votos, a necessidade de converter o julgamento em diligência, para o esclarecimento dos pontos abaixo, sobre os quais a IMPUGNANTE se manifesta.

✓ A decisão desta DRJ determinando a conversão do processo em diligência já reconhece que toda a autuação foi baseada em mera presunção, tendo trazido provas deficientes e inconclusivas.

- ✓ Não há qualquer evidencia que suporte o repasse dos valores captados pela IMPUGNANTE para as empresas do grupo. A ausência de qualquer prova nesse sentido evidencia a flagrante nulidade de todo o procedimento fiscalizatório.
- ✓ O parecer da fiscalização e as respostas abaixo da IMPUGNANTE (apresentadas também no procedimento administrativo aberto pela fiscalização para cumprimento da diligência) confirmam a superficialidade do trabalho realizado pela fiscalização quando da lavratura do auto de infração, que insiste no suposto pagamento de juros sem previsão contratual.
- ✓ Ora, o que a fiscalização simplesmente ignora e que ressalta a nulidade da autuação é que do valor glosado por meio do auto de infração, grande parte já foi adicionada, sendo que a parcela não adicionada se refere à variação cambial das prestações decorrentes do contrato de aquisição dos transponders.
- ✓ Assim, a presente diligência acabou por confirmar que a glosa das despesas se mostra injustificável, sob qualquer perspectiva que se analise.
- ✓ **Das respostas aos quesitos/providências formulados por essa Turma de Julgamento**
- ✓ **1 - Identificação das operações, contratos ou negócios que deram origem aos lançamentos na conta “Juros Intercompany”:**
- ✓ Com relação ao item 1, a fiscalização no Termo de Diligência insiste que não há previsão de pagamento de juros nos documentos apresentados pela IMPUGNANTE, pois há apenas a cessão do contrato pela Intelsat para a Directv Latin America LLC.
- ✓ Inicialmente, não se discutia a fundamentação dos lançamentos em tal conta, mas apenas a possibilidade de glosa em função da existência de créditos junto a partes relacionadas e ao suposto repasse – que nunca ocorreu – dos recursos tomados a outras empresas do grupo.
- ✓ Contudo, agora é necessário que a IMPUGNANTE detalhe o tratamento contábil adotado e a composição da conta “Juros intercompany”.
- ✓ Embora esta nova alegação de que não há base para lançamento dos valores na conta de “Juros Intercompany” configure uma completa alteração da fundamentação da autuação, evidenciando a nulidade do Auto de Infração lavrado, a IMPUGNANTE não tem qualquer receio em detalhar o tratamento contábil aplicado e os lançamentos constantes da referida conta.
- ✓ A IMPUGNANTE confirma que os lançamentos na conta “Juros Intercompany” decorrem do “Contrato de cessão relativo ao contrato de compra e venda de transponder do IS-11”. O contrato de cessão manteve os mesmos termos do contrato original assinado entre a IMPUGNANTE e a Intelsat.
- ✓ Em função do contrato original, a IMPUGNANTE assumiu a obrigação de pagar 177 parcelas de igual valor, por transponder adquirido. Quando da cessão,

as parcelas remanescentes (121 parcelas) passaram a ser pagas para a nova credora, Directv Latin America LLC.

- ✓ Embora não haja previsão de juros, pois as parcelas eram fixas, em dólar, do ponto de vista econômico há juros embutidos nesta (como em qualquer outra) operação a prazo.
- ✓ Assim, nos termos das regras contábeis (conforme Pronunciamento CPC nº 17), a IMPUGNANTE teve que ajustar o seu passivo de longo prazo ao seu valor presente. O ajuste a valor presente causa a redução do valor do passivo em um primeiro momento, e a apropriação dos juros (que do ponto de vista econômico estão embutidos no valor das parcelas fixas) no resultado, com o tempo.
- ✓ Estes juros apropriados foram lançados na conta de “Juros Intercompany” e afetaram o resultado da empresa. Contudo, nos termos da Lei 12.973/14, o valor dos juros apropriados no período foi devidamente adicionado pela IMPUGNANTE, conforme ECF de 2015 e 2016, nos seguintes valores:

- 2015: R\$25.559.618,33

Lançamento de Adição: 65 - Ajuste a valor presente de elementos do passivo (art. 5º, Lei nº 12.973, de 13 de maio d... X

LANÇAMENTO DE ADIÇÃO: 65 - AJUSTE A VALOR PRESENTE DE ELEMENTOS DO PASSIVO (ART. 5º, LEI Nº 12.973, DE 13 DE MAIO DE 2...
HISTÓRICO E RELACIONAMENTOS COM CONTAS CONTÁBEIS E/OU DA PARTE B

Valor do Lançamento na Parte A: 25.595 R\$ 0,33

HISTÓRICOS PAGAMENTO DO IUP - AMORTIZAÇÃO DOS JUROS

Valor do Lançamento na Parte B:

Total de Lançamentos Contábeis: 25.595 R\$ 0,33

Parte B	Contas Contábeis	Possíveis
+	Conta Contábil Descrição 2890352 Juros a apor.	Saldo Final D/C 96100396,34 D
		Saldo Total M... D/C 0,00 D
		Saldo Depon... D/C 96100396,34 D
		Saldo Retenc... D/C 25595918,33 C
-	Banco de Ca... Descrição	Saldo Final D/C 96100396,34 D
		Saldo Utilizado D/C 0,00 D
		Saldo Depon... D/C 96100396,34 D
		Saldo Retenc... D/C 25595918,33 C

Número do lançamento contábil: +

Módulo de Lançamentos:
888882015

Faça

Contribuinte: SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA CNPJ: 72.820.822/0001-28 SCF

Data Inicial: 01/01/2015 Data Final: 31/12/2015

Identificação do Arquivo(s) com DW: Z:\Carga\Arquivos\Acordados\DW_IGT\Facada\BZ_2015\07\Descontos\DWCF-72820822000120-20150101-20151231-071600222616.m
Arquivos: 2
Versão: 1.0.0 2015-03-10 Versão: Sistema Descontos: 1.0.0 (15/04/15)

- 2016: R\$23.119.097,69

Lançamento de Adição: 66.01 - Realização da diferença positiva de ativo ou negativa de passivo controlada em subc...

LANÇAMENTO DE ADIÇÃO: 66.01 - REALIZAÇÃO DA DIFERENÇA POSITIVA DE ATIVO OU NEGATIVA DE PASSIVO CONTROLADA EM SUBC...

Histórico e Relacionamento com Contas Contábeis e/ou da Parte B

Valor do Lançamento na Parte A: 23.119.097,69

Histórico: (Pago AVP (Juros), amortizado juros)

Valor do Lançamento na Parte B: 23.119.097,69

Total de Lançamentos Contábeis: 23.119.097,69

Parte B: Contas Contábeis (Planocont)

Conta Contábil	Descrição	Saldo Final	Debit	Saldo Total	Debit	Saldo Credit	Debit	Saldo Retrac.	Debit
2660102	Juros 4 apr...	72981298,65	D	6,00	D	72981298,65	D	23119097,69	C
		72981298,65	D	6,00	D	72981298,65	D	23119097,69	C

Nome do lançamento contábil: +

Nome do Lançamento:

Fechar

Resumo da Escrituração

Contribuinte: SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA CNPJ: 72.820.822/0001-20 RCP

Data Inicial: 01/01/2016 Data Final: 31/12/2016

Identificação do Arquivo (Base) com DN: 09403201800008102522480094180148799300-2 Descrição: 300211

Arquivo: C:\Users\14826\Desktop\SKY\BOMDECP-72820822000120-30190101-20161231-20171205\02605.b6

Versão do PVA: 8.0.0 Versão Java: 1.8.0_201 (32 bits) Versão Sistema Operacional: Windows 10 (64 bits)

✓ Embora o valor das adições seja inferior ao montante lançado na conta de “Juros intercompany”, a adição corresponde ao total dos juros apropriados em função da adoção da contabilidade do passivo pelo seu valor presente, conforme se observa da comparação do valor da adição com o valor lançado a título de juros apropriados na conta 2660102 (doc. 02 - razão anexo).

✓ A diferença se refere à variação cambial, que foi lançada na mesma conta de “Juros intercompany”. A variação cambial se justifica pela grande valorização do dólar americano frente ao Real, desde a data da contratação até os períodos objeto dos autos. Na conta de variação cambial dos períodos, verifica-se que a diferença é exata:

	Valor dos juros glosados	Valor dos juros adicionados	Variação cambial
2015	R\$ 49.444.861,96	R\$ 25.559.618,33	R\$ 23.885.243,63
2016	R\$ 41.596.420,19	R\$ 23.119.097,69	R\$ 18.477.322,50

✓ A anexa planilha de controle demonstra a variação cambial decorrente de cada uma das parcelas pagas em 2015 e 2016 (doc. 03).

✓ Portanto, duas conclusões se impõem: do valor glosado por meio do auto de infração, grande parte já foi adicionada; a parcela não adicionada se refere à variação cambial das prestações decorrentes do contrato de aquisição dos transponders.

✓ Consequentemente, a glosa se mostra injustificável, sob qualquer perspectiva que se analise.

✓ **2 - Razões para a juntada pela fiscalização do saldo da conta “Contas a pagar – coligadas estrangeiras”:**

✓ Com relação ao item 2, a fiscalização reconhece que tinha como objetivo demonstrar que a IMPUGNANTE tinha créditos e débitos com empresas do grupo, como se isso fosse o bastante para justificar a glosa das despesas. Como visto acima e exaustivamente demonstrado na Impugnação, a dívida em moeda estrangeira decorrente da aquisição dos transponders era tão legítima quando os créditos decorrentes de serviços e compartilhamento de estrutura dentro do grupo.

✓ A contrapartida do reconhecimento do crédito na conta de Contas a Receber de Coligadas Estrangeiras (1229/01) foi feita em contas de resultado (por exemplo a conta 8190|01) aumentando o lucro contábil e tributário da IMPUGNANTE, evidenciando que o seu reconhecimento nem poderia ter por objetivo a erosão da base tributável refletida no Brasil. (doc. 04)

✓ A autuação, em verdade, foi baseada em uma presunção que se mostra equivocada.

✓ **3 - Verificar quais operações, negócios ou contratos que deram origem aos lançamentos na conta “Contas a pagar – coligadas estrangeiras” e “Contas a receber – coligadas estrangeiras”:**

✓ Os créditos decorrem de diferentes serviços e a atividades realizadas pela IMPUGNANTE no contexto do compartilhamento de estrutura com empresas do grupo, que resultaram no reconhecimento de receita pela IMPUGNANTE. A IMPUGNANTE apresentou um exemplo de contrato no curso da diligência, sendo que já tinha apresentado diversos lançamentos contábeis e faturas/notas fiscais quando da Impugnação.

✓ Mais produtiva do que a revisão de todos os contratos e faturas seria a confirmação de que os créditos tiveram como contrapartida contas de resultado, aumentando o lucro contábil e fiscal da IMPUGNANTE e jogando por terra a teoria de que os créditos seriam evidência de que houve alguma artificialidade para permitir o reconhecimento de despesas na conta de Juros Intercompany.

✓ **4 - Existência de comprovação de que houve o recebimento de recursos pela IMPUGNANTE e o repasse a outras empresas do grupo:**

✓ Quando trata deste tema, o termo de diligência é incompreensível. Na verdade, não houve qualquer recebimento de recursos no contexto do registro do passivo relativo à operação do satélite que tenha sido posteriormente repassado a outras empresas do grupo. Aliás, tal repasse não aconteceu em nenhum outro contexto. Como visto, o passivo decorre de compra a prazo, cujas prestações vêm sendo pagas de acordo com as previsões do contrato assinado com a Intelsat, não obstante a cessão para a Directv Latin America LLC ocorrida em 2012.

✓ **5- Demonstrar a proporção em que favorecimento via repasse de recursos, que pode ser direto ou indireto:**

✓ Se não houve recebimento de recursos no Brasil e o subsequente repasse a partes relacionadas, não pode ter havido favorecimento. O termo de diligência não contém nenhuma evidência a respeito do recebimento de recursos no Brasil (repita-se, a operação foi estruturada como aquisição a prazo) e tampouco a respeito de repasse e favorecimento. O valor dos recebíveis era pago pelas empresas relacionadas, como demonstrado na Impugnação.

✓ **6 - Verificar, no caso de ficar comprovado que as despesas com juros a que se refere a conta “Juros Intercompany” foram pagas ou creditadas a empresa vinculada, foram observados os limites impostos pelo artigo 22 da Lei nº 9.430, com a redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012:**

✓ As despesas de juros decorreram dos lançamentos para reconhecimento do passivo decorrente da operação a prazo a valor presente, e estas despesas foram adicionadas. Assim, não há que se falar em necessidade de aplicação das regras de preços de transferência.

✓ **7 - Verificar, no caso de ficar comprovado que, em vez de financiamento, as despesas a que se refere a conta “Juros Intercompany” decorrem de compra a prazo de bem integrante do ativo permanente, se foi observado o disposto nos artigos 4º e 5º da Lei nº 12.973, de 2014, acerca de ajuste a valor presente:**

✓ Neste ponto, o resultado da diligência confirma a superficialidade do trabalho realizado. A resposta ao quesito insiste no suposto pagamento de juros sem previsão contratual.

✓ Como acima esclarecido, houve justamente a aplicação das previsões relativas a ajuste a valor presente, com a adição das despesas de juros.

✓ **Do Pedido:**

✓ Diante do constante dos autos e exposto quando da diligência, reitera o pedido para que seja integralmente cancelada a autuação; seja com base na clara dedutibilidade das despesas contestadas, seja com base na nulidade da autuação e flagrante iliquidez.

5. A Egrégia 3ª Turma da DRJ06, na sessão de 19/08/2022 (e-fls. 1233/1266) negou provimento à impugnação, sendo que o respectivo acórdão restou assim ementado, verbis:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2015, 2016

JUROS DEDUZIDOS A TÍTULO DE EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO – DESPESA DESNECESSÁRIA – INDEDUTIBILIDADE

Não se consideram necessários e são, portanto, indedutíveis os juros pagos a título de empréstimo quando não se comprova a obrigatoriedade de seu pagamento nas cláusulas dos contratos que formalizaram a respectiva operação.

LANÇAMENTO DECORRENTE – CSLL

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2015, 2016

JUROS DE MORA – MULTA DE OFÍCIO

A exemplo das demais parcelas componentes do crédito tributário liquidados após o seu vencimento, incidem juros de mora sobre o valor da multa exigida em virtude do lançamento de ofício.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

6. O sujeito passivo foi devidamente intimado desse r. decisum, tendo em seguida apresentado Recursos Voluntário (e-fls. 1276/1312) em que, basicamente, repetem os argumentos tecidos em sua Impugnação:

- (i) De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, essa cobrança decorre da glosa de despesas correspondentes aos Juros contabilizados nos anos de 2015 e 2016, originados de empréstimos obtidos pela RECORRENTE e que foram destinados a Empresa coligadas, ora denominados de “juros intercompany”.
- (ii) Ou seja, a acusação trazida no Auto de Infração sempre foi pela desnecessidade de despesas financeiras referentes a valores supostamente emprestados à RECORRENTE, uma vez que a RECORRENTE possuía um contas a receber com empresas do grupo. Em resumo, a acusação era de repasse gratuito a outras empresas do grupo de recursos tomados onerosamente.
- (iii) Em sua defesa, a RECORRENTE comprovou que nunca houve repasse, pois as despesas financeiras eram relativas à aquisição de um satélite para suas operações e os valores das contas a receber decorriam de um contrato de compartilhamento de estruturas administrativas (bem como que os valores a receber eram sempre quitados pelas empresas devedoras no curto prazo). Era o que bastava para que a autuação fosse cancelada.
- (iv) Após a apresentação de Impugnação pela ora RECORRENTE, a d. DRJ se deparou com um processo de fiscalização superficial e insuficiente, razão pela qual entendeu por converter o feito em diligência, mediante a instauração de um novo procedimento nº 13032.033.345/2021-57.
- (v) Neste procedimento, foram requeridos uma infinidade de esclarecimentos para que o d. Julgador pudesse entender o objeto da autuação:(...)

- (vi) A instauração deste novo procedimento evidencia e materializa a alegação da RECORRENTE de que o procedimento fiscalizatório realizado previamente à lavratura do Auto de Infração foi superficial e fundamentado em presunções, o que gerou uma cobrança manifestamente indevida. Ora, a conversão em diligência da forma que fora determinada só evidencia que a acusação fiscal é flagrantemente nula, posto que fundamentada em premissas decorrentes de uma análise totalmente superficial dos fatos, documentos e informações apresentados pela RECORRENTE, e baseada em presunções e conclusões desprovidas de qualquer embasamento fático e/ou documental.
- (vii) Isto tanto é verdade que, após a diligência realizada, mudou-se completamente a materialidade e fundamentação da cobrança, diante da suposta identificação de que os lançamentos glosados pela d. Fiscalização não decorrem de juros intercompany, mas sim de ajuste a valor presente do financiamento obtido para aquisição do mencionado satélite. Assim, ao adotar como razões de decidir a manifestação fiscal e todos os novos fundamentos, a decisão recorrida alterou o motivo que fundamentou originalmente o Auto de Lançamento.
- (viii) Diante da sua diretriz empresarial de ofertar produtos e serviços inovadores aos seus assinantes no Brasil, em 2008, a RECORRENTE adquiriu o Satélite de Comunicação Intelsat 11 (IS11), que pode operar com até 18 transponders, de forma financiada com a INTELSAT CORPORATION (“sucessora da PanAmSat International Systems, Inc.). (doc. 01 da Impugnação).
- (ix) A cópia dos Registros de Operação Financeira (ROF) comprovam a aquisição financiada do satélite, em 177 meses, sendo devido pela RECORRENTE uma parcela de juros fixa ao ano doc. 02 da Impugnação). Em agosto de 2012, ocorreu a cessão da ponta credora da operação, tendo como nova credora a DIRECTV LATIN AMERICA LLC (“DTVLA”), conforme atestam o contrato de cessão entre ITELSAT e DTVLA doc. 03 da Impugnação)e ROF doc. 04 da Impugnação). A DTVLA e a RECORRENTE pertencem ao mesmo grupo econômico.
- (x) Diante do regular pagamento das parcelas pela RECORRENTE para a DTVLA, as despesas com os juros foram registradas na conta contábil “Juros Intercompany (3.01.01.09.01.06)”. As despesas de juros lançadas no resultado totalizaram R\$ 49.444.861,95 (quarenta e nove milhões, quatrocentos e quarenta e quatro mil, oitocentos e sessenta e um mil reais) em 2015 e R\$ 41.596.420,19 (quarenta e um milhões, quinhentos e noventa e seis mil, quatrocentos e vinte reais) em 2016.
- (xi) Tais juros são despesas operacionais intimamente ligadas à atividade empresarial da RECORRENTE, pois o satélite é o ativo mais essencial para a transmissão dos sinais para todos os seus assinantes. A RECORRENTE,

também no exercício das suas atividades sociais presta serviços e compartilha sua estrutura operacional com outras empresas do grupo, sendo que os recebíveis gerados por tais operações são registrados na conta contábil “Contas a receber de coligadas – Estrang. (1229|01)”.

- (xii) Os valores em aberto com as empresas coligadas NÃO representam mútuos intercompany, mas, tão somente, valores ainda não pagos, decorrentes do compartilhamento da sua estrutura com as demais empresas do grupo. Para referência, os saldos a pagar do empréstimo com a DTVLA eram de R\$ 157.023.012,42 em 31.12.2015 e R\$ 140.421.349,51 em 31.12.2016.

(...)

- (xiii) Em que pesem tais fatos, entendeu a Fiscalização que, por ter a RECORRENTE um valor de contas a receber em aberto com empresas coligadas, as despesas financeiras com os juros do empréstimo tomado para a aquisição do Satélite não seriam necessárias para a sua atividade, glosando a dedutibilidade de tais valores. A fiscalização presumiu que os valores foram repassados a empresas relacionadas.
- (xiv) Assim, restou demonstrado que o passivo decorrente da aquisição dos transponders decorre de legítima operação realizada entre partes não-relacionadas. A posterior cessão do contrato pela Intelsat para a Directv Latin America LLC não altera esta realidade, já que houve a manutenção de todas as condições de pagamento originalmente pactuadas. O cronograma de pagamento original foi mantido e a RECORRENTE realizará o pagamento da última parcela agora em novembro de 2022.
- (xv) Além disso, a RECORRENTE comprovou que os créditos com partes relacionadas não decorriam de mútuos ou repasses feitos a outras empresas do grupo, como imaginou a fiscalização. Lançamentos contábeis e faturas demonstram que referidos créditos decorriam da prestação de serviços ou reembolso de custos e despesas incorridos em favor de outras empresas do grupo da RECORRENTE. Ficou ainda demonstrado que os créditos da RECORRENTE eram pagos pelas demais empresas do grupo em prazo muito mais curto do que o prazo de pagamento das parcelas decorrentes do satélite.
- (xvi) Ao invés de cancelar a autuação, pela evidente inexistência de repasse de recursos, a Delegacia de Julgamento solicitou uma diligência e solicitou diversos esclarecimentos, já descritos acima. Ao final da diligência, ficou esclarecido que: a) os “juros intercompany” não decorriam de um contrato de empréstimo ou financiamento junto a uma instituição financeira ou outras empresas do grupo, pois a aquisição do satélite foi financiada pelo próprio vendedor (Intelsat), mediante a previsão de pagamento a prazo em 177 parcelas, como acima descrito; b) em função das regras contábeis, o valor do passivo a ser quitado em 177 parcelas

mensais iguais e sucessivas foi reduzido ao valor presente e a despesa financeira foi reconhecida; c) os valores dos juros apropriados foram devidamente adicionados ao resultado, conforme evidencia as ECFs de 2015 e 2016. Ou seja, o impacto fiscal do ajuste a valor presente é neutro e não gerou qualquer dedução indevida por parte da RECORRENTE; d) RECORRENTE esclareceu que os valores adicionados eram menores do que os juros glosados pois houve o reconhecimento da variação cambial das parcelas juntamente com a despesa financeira (e esta variação é, claramente, dedutível).

- (xvii) Ou seja, ficou claro que não houve repasse de recursos algum, bem como que os valores de juros intercompany foram adicionados, o que deveria levar à completa anulação do auto de infração.
- (xviii) Entretanto, a d. DRJ alterou a fundamentação do Auto de Infração para justificar a manutenção da cobrança nos seguintes termos: (i) afastou-se a alegação de nulidade do processo administrativo, mesmo diante das alegações de insuficiência da fiscalização, com base na ausência de previsão legal expressa neste sentido; (ii) mesmo diante da demonstração de uma clara inovação na motivação do lançamento, afastou-se também a nulidade, já que foi conferido o direito de resposta ao contribuinte; (iii) apesar de reconhecer que os valores registrados na conta “juros intercompany” refletem o ajuste do passivo ao seu valor presente, a d. Delegacia de Julgamento alega que as deduções na apuração do lucro real não poderiam ser feitas imediatamente, sendo que a RECORRENTE não teria comprovado a efetiva adição ao lucro real; (iv) afirma, ainda, que a RECORRENTE não teve êxito em comprovar a escrituração da variação cambial paralelamente à escrituração na conta de “juros intercompany”; (v) Por fim, foi mantida a incidência de juros sobre a multa de ofício. Com a devida vênia à d. DRJ, a nulidade no presente caso é latente. A d. Fiscalização realizou um procedimento extremamente superficial, que culminou na lavratura do Auto de Infração de forma equivocada e, após as novas constatações identificadas quando da conversão em diligência, pretende-se manter a mesma autuação, com uma fundamentação completamente diferente.
- (xix) PRELIMINARMENTE – IV.a. DA AUTUAÇÃO BASEADA EM PRESUNÇÕES Desde a Impugnação apresentada pela RECORRENTE, restou comprovado que todo o processo fiscalizatório foi extremamente ineficaz e calcado em presunções, não tendo o d. Auditor Fiscal se preocupado em efetivamente analisar os documentos e a realidade dos fatos, resultando na lavratura de auto de infração nulo.
- (xx) IV.b. PRELIMINARMENTE – DA NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA POR ALTERAÇÃO DA FUNDAMENTAÇÃO DO AUTO DE LANÇAMENTO Superada a nulidade da autuação diante da ausência de fundamentação e

comprovação da infração, o que só se admite por amor ao debate, fato é que ao adotar como razões de decidir a manifestação fiscal apresentada quando da conversão do processo em diligência, a decisão recorrida alterou completamente o motivo que fundamentou originalmente o Auto de Lançamento.

- (xxi) IV.c. DA NECESSIDADE E UTILIZAÇÃO DO FINANCIAMENTO CONTRATADO PARA A AQUISIÇÃO DO SATÉLITE Caso superadas as nulidades acima apontadas, quando nos atemos ao descrito no Auto de Infração, temos que a legislação tributária prevê como operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (artigo 47 da Lei nº 4.506/64).
- (xxii) IV.d. DA NATUREZA DOS JUROS APROPRIADOS PELA RECORRENTE – AJUSTE A VALOR PRESENTE Na remota hipótese desse e. CARF admitir válida a inovação empreendida pelo Julgador de 1ª instância, a RECORRENTE passa a demonstrar que também não há como manter a autuação sob tal novo fundamento. Com a realização da diligência determinada pela d. DRJ, inovou-se, tendo o fisco passado a sustentar que as despesas em questão não se trata de “juros intercompany”, tal como alegado no Auto de Infração, mas sim de ajuste a valor presente.
- (xxiii) IV.e. SUBSIDIARIAMENTE – ILIQUIDEZ DO AUTO DE INFRAÇÃO - DA NECESSIDADE DE PROPORCIONALIZAÇÃO DA INDEDUTIBILIDADE COM RELAÇÃO AO VALOR EM ABERTO COM AS COLIGADAS (SUPOSTO REPASSE). Em caráter subsidiário, na remota hipótese deste e. CARF seguir a orientação do Auto de Infração e entender pela existência de um repasse dos valores, o que só se admite em respeito ao princípio da eventualidade, o pretense “repasse” foi extremamente inferior ao valor efetivamente captado, cabendo, no pior dos cenários, a glosa proporcional.
- (xxiv) IV.f. SUBSIDIARIAMENTE - DA NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO Por fim, na remota hipótese de este C. Conselho entenda por manter os créditos tributários cobrados por meio dos autos de infração ora combatidos, o RECORRENTE entende que não devem ser aplicados juros de mora sobre a multa de ofício.
- (xxv) V. DO PEDIDO Diante de tudo o que foi exposto, requer seja o presente Recurso Voluntário recebido e processado no presente Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para que lhe seja dado integral provimento, a fim de reconhecer a nulidade do Auto de Infração, diante da demonstração dos vícios incorridos pela d. Fiscalização, bem como diante da evidente inovação da motivação fiscal após a diligência.
- (xxvi) Subsidiariamente, requer a RECORRENTE seja reconhecida a nulidade do acórdão recorrido, determinando-se, por consequência, o retorno dos autos à origem para que seja realizado novo julgamento da impugnação

apresentada, de forma que seja realizada a devida análise de todos os argumentos e documentos apresentados pela RECORRENTE, os quais, como exposto, foram simplesmente ignorados pela decisão recorrida, que seguiu motivação completamente diferente a do lançamento fiscal.

- (xxvii) Caso superadas as nulidades apontadas, requer-se sejam julgadas as razões de mérito expostas acima, de forma que seja dado integral provimento ao Recurso Voluntário ora interposto, reformando-se o acórdão recorrido, julgando-se, assim, totalmente improcedente o auto de infração impugnado, bem como cancelando-se o crédito tributário nele consubstanciado, com base nos argumentos supra. Por fim, caso este e. CARF entenda pela manutenção do lançamento, requer o reconhecimento da redução da autuação, para refletir a parcela de juros que foi comprovadamente adicionada na apuração do lucro real e a proporcionalização da glosa com base com relação ao valor em aberto com as coligadas (valor do suposto repasse). Ainda, a RECORRENTE protesta desde logo por demonstrar a verdade dos fatos por todos os meios em direito permitidos, inclusive por meio de juntada posterior de documentos, em respeito ao princípio da verdade material que permeia o processo administrativo fiscal, bem como pela realização de sustentação oral quando do julgamento do presente Recurso Voluntário.

7. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Edmilson Borges Gomes**, Relator

8. O Recurso Voluntário é tempestivo – intimação da decisão recorrida havida em 01 de setembro de 2022 (e-fls. 1271/1272) e manejo do inconformismo em 30 de setembro de 2022 (e-fls. 1275/1312) –, de modo que, preenchidos os demais requisitos recursais, dele tomo conhecimento.

9. Conforme narrado acima, discute-se nesses autos a higidez das exigências de IRPJ e CSLL constituídas de ofício pela r. autoridade autuante, que vislumbrou o cometimento de infração por parte do sujeito passivo na apuração que fizera desses tributos nos anos calendário 2015 e 2016.

Preliminares – Das análises de alegações de nulidades

10. A Recorrente questiona em sede de preliminar que o procedimento fiscalizatório foi extremamente ineficaz e calcado em presunções, não tendo sido efetivamente analisado os documentos e a realidade dos fatos, argumentando que caberia à fiscalização, ao lavrar um auto de infração, o ônus da prova da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 142 do CTN, ao passo que a autuação baseada em mera presunção inverte ilegalmente tal ônus. Por

fim, haveria nulidade, em caráter subsidiário, porque a fiscalização não teria reconhecido o direito à dedução da despesa glosada nem ao menos proporcionalmente.

11. A Recorrente menciona que durante o transcorrer do procedimento Fiscal, apresentou os documentos solicitados, sem que qualquer pedido de esclarecimento ou informações adicionais fosse requerido pela Fiscalização, que preferiu presumir a desnecessidade do empréstimo contraído pela fiscalizada para considerar as despesas com juros indedutíveis.

12. Questiona que, a ausência de condução de uma fiscalização eficiente, com a intimação da Recorrente para fornecer informações, documentos e esclarecimentos necessários para que o Auditor Fiscal compreendesse totalmente a contabilidade da empresa resultou, justamente, na lavratura de Auto de Infração que cobra montante claramente indevido.

13. E que nada custaria ao Auditor Fiscal, num momento anterior à lavratura do auto de infração, ter oportunizado à interessada prestar os esclarecimentos relacionados aos lançamentos contábeis questionados e apresentar o respectivo suporte documental (esclarecimentos sobre a destinação do empréstimo contraído, que fora utilizado exclusivamente para a aquisição de satélite necessário para consecução dos seus serviços no Brasil).

14. Finaliza, onde afirma que a autoridade fiscal não realizou qualquer diligência ou ato fiscalizatório e formalizou, de imediato, a exigência fiscal ora combatida. Rebate que cabe à fiscalização, ao lavrar um auto de infração, o ônus da prova da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 142 do CTN. A autuação baseada em mera presunção inverte ilegalmente tal ônus.

15. A Delegacia de Julgamento entendeu por converter o feito em diligência, onde foram requeridos esclarecimentos para que o d. Julgador pudesse entender o objeto da autuação, entre os quais:

- verificar quais operações, negócios ou contratos que deram origem às despesas registradas na conta “Juros Intercompany”, objeto da glosa fiscal; juntar aos autos comprovantes obtidos dessas operações, negócios ou contratos, especialmente os registros e documentos contábeis respectivos;
- esclarecer a motivação fiscal para a juntada a folhas 136 a 152 de planilha que contém os registros contábeis na conta “2096/01 - Contas a Pagar Coligadas - Estrangeiras”;
- verificar quais operações, negócios ou contratos que deram origem aos lançamentos registrados nas contas “Contas a Pagar Coligadas - Estrangeiras” de nº 2096/01, e “Contas a Receber de Coligadas - Estrang.”, de nº 1229/01; juntar aos autos comprovantes obtidos dessas operações, negócios ou contratos, especialmente os registros e documentos contábeis respectivos;
- juntar aos autos, se houver, documentos e registros contábeis, que comprovem que as operações, negócios ou contratos que deram origem às despesas e custos registrados na conta “Juros Intercompany” proporcionaram os recursos com os quais a autuada teria realizado operações, negócios ou contratos,

em condições favorecidas, com empresas a ela coligadas, inclusive o compartilhamento do satélite cuja aquisição teria dado ensejo ao pagamento dos juros ora em discussão; > demonstrar a proporção em que houve esse favorecimento, que pode ser direto ou indireto;

- verificar, no caso de ficar comprovado que as despesas com juros a que se refere a conta “Juros Intercompany” foram pagas ou creditadas a empresa vinculada, foram observados os limites impostos pelo artigo 22 da Lei nº 9.430, com a redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012; e
- verificar, no caso de ficar comprovado que, em vez de financiamento, as despesas a que se refere a conta “Juros Intercompany” decorrem de compra a prazo de bem integrante do ativo permanente, se foi observado o disposto nos artigos 4º e 5º da Lei nº 12.973, de 2014, acerca de ajuste a valor presente.

16. A Recorrente alega que a instauração deste novo procedimento de diligência evidencia e materializa de que o procedimento fiscalizatório realizado previamente à lavratura do Auto de Infração foi superficial e fundamentado em presunções, o que gerou uma cobrança manifestamente indevida.

17. Ora, a conversão em diligência da forma que fora determinada só evidencia que a acusação fiscal é flagrantemente nula, posto que fundamentada em premissas decorrentes de uma análise totalmente superficial dos fatos, documentos e informações apresentados pela recorrente, e baseada em presunções e conclusões desprovidas de qualquer embasamento fático e/ou documental.

18. Ou seja, houve manifesta e clara inovação do fundamento da autuação, o que configura evidente vício de nulidade, o que por si só é suficiente para cancelar integralmente a cobrança, conforme será demonstrado no presente Recurso.

19. E por último, a decisão recorrida alterou completamente o motivo que fundamentou originalmente o Auto de Lançamento e acabou ignorando toda essa ausência de informação, insistindo que a nulidade só ocorre quando há incompetência do agente autuante ou despacho/decisão proferido por autoridade incompetente.

Mérito - análise das alegações acerca das despesas financeiras

20. A Recorrente sustenta, inicialmente, que superadas as nulidades, a legislação tributária prevê como operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, conforme previsto no artigo 47 da Lei nº 4.506/64, bem como o art. 374 do RIR/99, onde menciona que “os juros pagos ou incorridos pelas empresas são dedutíveis, como custo ou despesa operacional”, ou seja, os juros abonados aos empréstimos são custos ou despesas operacionais dedutíveis do lucro real.

21. Menciona que o Parecer Normativo CST 138, de 13/11/1975, estabelece que são admitidas como despesas operacionais os juros abonados aos empréstimos, desde que tenha um contrato escrito **com cláusula expressa** e desde que as taxas percentuais convencionadas não

sejam superiores às comumente utilizadas no mercado financeiro, e nem às relativas aos empréstimos menos onerosos obtidos pela pessoa jurídica.

22. Salienta a recorrente que era carente de recursos para a aquisição de ativo vital para a prestação dos seus serviços no Brasil, o financiamento pelo fornecedor do satélite (INTELSAT) se mostrou medida extremamente necessária, ocorrido em 2008, ou seja, a aquisição do satélite a prazo.

23. Relata que a totalidade dos lançamentos na **conta “8614/01 - Juros Intercompany”** confirma que os valores são referentes aos juros incorridos em face da Intelsat e posteriormente DTVLA (contrato de cessão) em relação ao financiamento do satélite. Juntou à impugnação o contrato doc. 03 da Impugnação) e os ROFs (registro de operações financeiras - doc. 04 da Impugnação), atestando que a DTVLA passou a ser a credora da RECORRENTE e única responsável pela dívida com a INTELSAT decorrente da aquisição do Satélite. No refinanciamento em 2012, foi pactuado com a DTVLA que o valor seria pago em 121 parcelas (exatamente as parcelas que ainda seriam pagas para a Intelsat, fornecedora original do satélite).

24. O contrato firmado em 2008 com a INTELSAT evidencia que os valores contratados foram utilizados para a aquisição do Satélite, bem como a usualidade e normalidade do financiamento. Já no contrato firmado em 2012 entre a RECORRENTE, INTELSAT e DTVLA, a INTELSAT cede os direitos creditórios para a DTVLA. Assim, se avaliados sob a perspectiva da sua relação com a geração de receita da RECORRENTE, os juros pagos para a DTVLA são despesas necessárias e usuais na atividade da RECORRENTE.

25. Pois bem. Conforme se infere da leitura do Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 85/96, a Autoridade fiscal menciona que a ação fiscal foi programada com relação à escrituração de despesas financeiras na apuração do Lucro Líquido e, conseqüentemente, na determinação do Lucro Real e da Base de Cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Sobre Lucro Líquido – CSLL, sendo que a regra de seleção buscou identificar indícios de dedução indevida de despesas financeiras na apuração do Lucro Líquido, caracterizada pelo repasse dos recursos obtidos de terceiros para pessoas vinculadas ao contribuinte com incidência de encargos financeiros, nos anos de 2015 e 2016.

26. Relata que, parte significativa dos recursos obtidos pelo contribuinte, mediante a contratação de empréstimos e financiamentos junto a terceiros, **foi repassada para pessoas ligadas à empresa**, sobre a qual incidiu encargos financeiros. Nesse contexto, as despesas financeiras relativas a juros pagos sobre empréstimos, repassados às pessoas coligadas, não podem ser consideradas dedutíveis na determinação do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL dos anos-calendário de 2015 e 2016. Veja-se trechos do TVF (e-fls. 85/96):

Os Juros, contabilizados como despesas no ano de 2015 e 2016, se referem a empréstimos e foram obtidos pela empresa junto a Bancos e serviram para a fiscalizada destinar esses empréstimos as empresas coligadas.

Encontramos na **conta Juros Intercompany (3.01.01.09.01.06)** na Escrituração Contábil Fiscal – ECF e (8614/01) na Escrituração Contábil Digital - ECD, despesas de juros lançadas no resultado no valor de R\$ 49.444.861,95 em 2015 e R\$ 41.596.420,19 em 2016.

A SKY levanta recursos no mercado financeiro e os empresta sem custo a outras empresas do mesmo grupo econômico. As despesas financeiras referentes aos valores emprestados são desnecessárias, devendo ser glosadas do resultado.

Analizamos as contas patrimoniais do Plano de Contas Referencial (PCR) da Escrituração Contábil Fiscal – ECF e selecionamos a conta 1.02.01.01.03. Identificamos que essa conta do Ativo se refere a empréstimos a coligadas. Essa conta referencial 1.02.01.01.03, consta da Escrituração Contábil Fiscal – ECF e sua conta correspondente é 1229/01 – Contas a Receber de Coligadas – Estrang. na Escrituração Contábil Digital – ECD. Não encontramos contas contábeis que poderiam ter recebido receitas de juros referentes aos saldos existentes nestas contas mencionadas.

De se salientar que se o mutuante (pessoa jurídica que emprestou o dinheiro às empresas controladas, coligadas ou interligadas) tivesse tomado emprestado dinheiro de terceiros, pagando juros, deveria considerá-los indedutíveis, por se tratar de despesas não necessárias.

27. Como se vê, a dúvida paira sobre a questão se as despesas financeiras contabilizadas (conta contábil 8614/01-Juros Intercompany), trata-se efetivamente de despesas financeiras relativo a juros sobre empréstimos a empresas ligadas, como apontado no TVF ou se trata de pagamento de juros relativos a aquisição de equipamentos a prazo (transponders), adquiridos pela incorporada em 2008 e transferidos para a incorporadora (autuada), no transcorrer do processo de incorporação. Veja abaixo, espelho da conta motivo da autuação:

Ministério da Fazenda
Receita Federal do Brasil
Razão

Razão

Nome: SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA
CNPJ: 72.820.822/0001-20
Conta: 8614/01 - Juros Intercompany
Saldo inicial: 0,00

Data	Cód.C onta	Conta	D/C	Débitos	Créditos	Saldo	D / C	Histórico
29/01/2016	8614/01	Juros Intercompany	D	1.320.646,13		1.320.646,13	D	EQUALIZAÇÃO TAXAS JUROS
29/01/2016	8614/01	Juros Intercompany	D	3.451.754,29		4.772.400,42	D	JUROS SATELITE
29/02/2016	8614/01	Juros Intercompany	D	1.288.534,64		6.060.935,06	D	EQUALIZAÇÃO TAXAS JUROS
29/02/2016	8614/01	Juros Intercompany	D	3.351.624,94		9.412.560,00	D	JUROS SATELITE
31/03/2016	8614/01	Juros Intercompany	D	1.194.908,43		10.607.468,43	D	EQUALIZAÇÃO TAXAS JUROS
31/03/2016	8614/01	Juros Intercompany	D	3.093.052,22		13.700.520,65	D	JUROS SATELITE
29/04/2016	8614/01	Juros Intercompany	D	1.144.334,53		14.844.855,18	D	EQUALIZAÇÃO TAXAS JUROS
29/04/2016	8614/01	Juros Intercompany	D	2.947.717,57		17.792.572,75	D	JUROS SATELITE
31/05/2016	8614/01	Juros Intercompany	D	1.129.741,57		18.922.314,32	D	EQUALIZAÇÃO TAXAS JUROS
31/05/2016	8614/01	Juros Intercompany	D	2.895.867,28		21.818.181,60	D	JUROS SATELITE

Razão

Nome: SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA
 CNPJ: 72.820.822/0001-20
 Conta: 8614101 - Juros Intercompany
 Saldo inicial: 0,00

Data	Cód.Co nta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/ C	Histórico
30/01/2015	8614101	Juros Intercompany	D	2.498.250,13	2.498.250,13	D	JUROS SATELITE
30/01/2015	8614101	Juros Intercompany	D	903.836,67	3.402.086,80	D	EQUALIZAÇÃO TAXAS JUROS
				3.402.086,80			

28. Pela descrição acima, trata-se de uma conta de despesa (Conta de Resultado), e pelo nome da conta (Juros Intercompany), uma despesa na relação entre empresas do mesmo grupo (intercompanhia). Termo muito usado na contabilidade, normalmente é aplicado quando há uma transação direta entre duas ou mais empresas vinculadas, que podem ou não, estarem resididas no mesmo país. Essas operações entre as empresas do mesmo grupo podem ser de fornecimento, prestação de serviço, concessão, compra e venda, mútuos, entre outras.

29. Entretanto, entendo que faltou aprofundamento no assunto.

30. A exigência de tributo por meio de lançamento de ofício requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. O Código Tributário Nacional, em seus arts. 3º e 142, estabelece que esta atividade de lançamento é plenamente vinculada, assim, cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN. art.3º), não pode ser usado como sanção.

31. Pelo que se constata dos autos, após intimação fiscal inicial, a autoridade fiscal com base nos documentos apresentados, efetuou o lançamento de ofício, baseando-se em que as despesas financeiras contabilizadas não foram necessárias. Porém, não buscou a verdade material dos fatos ocorridos, onde deveria no transcurso do procedimento intimar a fiscalizada a apresentar documentos, esclarecimentos, provas que levasse à glosa das referidas despesas.

32. A legislação de regência autoriza a autuação por presunção somente nos casos especificamente previstos, tais como, saldo credor de caixa, passivo fictício, suprimentos não comprovados etc., porém, é indispensável que a irregularidade fiscal fique devidamente caracterizada e demonstrada na acusação fiscal.

33. Sobre a matéria em pauta, Alberto Xavier nos ensina in "Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, p. 146/147:

"Dever de prova e "in dubio contra fiscum"

Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe a Administração fiscal, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova, esta deve abster-se de praticar o lançamento ou devem praticá-lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas

excepcionais que invertem o dever da prova e que são as presunções legais relativas.

Com efeito, a lei fiscal não raro estabelece presunções deste tipo em benefício do Fisco, liberando-o deste modo do concreto encargo probatório que na sua ausência cumpriria realizar; nestes termos a Administração fiscal exonerar-se-á do seu encargo probatório pela simples prova do fato índice, competindo ao particular a demonstração do contrário.

É o que resulta do 3º do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/77, ao afirmar que a regra de que cabe a autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados na contabilidade regular não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova dos fatos registrados na sua escrituração."

34. Olvidou-se a autoridade autuante, de investigar mais a fundo a ocorrência dos fatos e comprová-la as respectivas glosas de despesas. Além disso, o fato de não ter intimado a contribuinte no transcorrer do procedimento fiscal, não autoriza a presunção de que as despesas eram desnecessárias, **pela simples classificação do nome da conta contábil**.

35. A autoridade fiscal deixou de aprofundar as investigações e a coleta de provas concretas e seguras capazes de autorizar a convicção de que o contribuinte agiu de forma a apropriar-se de despesas consideradas indedutíveis. Afinal, trata-se de uma presunção comum ou de "hominis" extraída dos indícios apurados e que podem se prestar a conclusões diversas.

36. Os argumentos apresentados pela recorrente procedem. O lançamento não tem a necessária consistência para justificar a acusação de que se tratava de mútuo ou repasse dos valores tomados a título de empréstimo pela recorrente, bem como o Acórdão recorrido na tentativa de elucidar o que consta do Auto de Infração e do Termo de Verificação Fiscal, não trouxe a adequada fundamentação e critério jurídico.

37. Não basta, para sustentar a validade de auto de infração, o simples argumento, sem qualquer lastro probatório, de que os atos administrativos gozam de presunção de veracidade e legitimidade. Os atos sancionatórios da Administração Pública devem ser expedidos de forma suficientemente clara e lastreados em prova idônea.

38. O art. 50, II, da Lei nº 9.784/99, estabelece que os atos administrativos que "imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções" deverão ser motivados. O ato desprovido de motivação é ato insuscetível de compor objeto do controle analítico de legalidade exercido pelo Poder Judiciário, nos termos do art. 53 da Lei 9.784/99, Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal e art. 2º da Lei 4.717/65.

39. A autoridade julgadora de primeira instância na tentativa de elucidar o que consta do Termo de Verificação Fiscal e do Auto de Infração, careceu de fundamentação, decidindo genericamente, não enfrentando os fatos particulares do presente caso.

40. Portanto, entendo nulo o lançamento por vício material por deficiência na fundamentação e critério jurídico.

41. Em razão da nulidade material, deixo de analisar as demais alegações.

42. Pelas razões acima expostas, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, para decretar a nulidade material do lançamento.

assinado digitalmente

Edmilson Borges Gomes