



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

Processo nº 19515.722808/2012-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-002.289 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2018
Matéria RECEITA DE JCP / EXCLUSÃO INDEVIDA / GLOSA DE DESPESAS / PAGAMENTO SEM CAUSA
Recorrente INEPAR S/A INDÚSTRIA E CONSTRUÇÕES - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

OMISSÃO DE RECEITAS. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO.

Se a fonte pagadora (empresa investida) dos Juros sobre o Capital Próprio (JCP) deliberou o pagamento de tal rubrica e efetuou a retenção do IR na fonte, correta a tributação por omissão de receitas decorrente de JCP no beneficiário (empresa investidora) do rendimento.

GLOSA DE EXCLUSÃO INDEVIDA. ERRO NO ASPECTO TEMPORAL DO FATO GERADOR.

Se a empresa efetuou o registro de receitas diferidas, decorrentes de eventuais ganhos que teria por aderir a parcelamento previsto pela legislação tributária, e efetuou sua exclusão no LALUR, o procedimento somente estaria incorreto se a fiscalização provasse que a referida receita deveria ser tributada. Posteriormente, ao perceber que incorreu em equívoco na contabilização do valor, se (a empresa) retificou a contabilidade para inserir uma despesa no resultado contábil e efetuou, ao mesmo tempo, uma adição e uma exclusão, todos no mesmo valor, incorreu a empresa em um descompasso na apuração do IRPJ, o que ensejaria tributação por exclusão indevida neste segundo ano-calendário, e não no primeiro ano como entendeu a fiscalização. Improcedência do lançamento que deve ser reconhecida.

DESPESAS COM VARIAÇÃO CAMBIAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

As despesas com variação cambial devem estar suportadas por documentação comprobatória de suas ocorrências. Caso os documentos apresentados não representam um mínimo de probabilidade da ocorrência da despesa, correto o procedimento de glosa efetuado pela fiscalização.

DESPESAS COM JUROS DECORRENTES DE FINANCIAMENTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. DESPESAS INCORRIDAS EM PERÍODO POSTERIOR AO TRÂNSITO EM JULGADO DO PROCESSO JUDICIAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO NÃO JULGADO EM DEFINITIVO. NATUREZA DE PROVISÃO.

As despesas com juros decorrentes de financiamentos firmados pela empresa devem estar suportadas por documentação comprobatória. Outrossim, se as despesas se referem a período posterior à decisão judicial que determinou o pagamento dos juros decorrentes de empréstimos em que a empresa se tornou inadimplente, mesmo que a recorrente tenha ingressado com embargos à execução para discutir a taxa de juros aplicada, correto o procedimento de glosa das despesas, pois tais deduções devem ser tratadas como provisão.

DESPESAS COM PRESTADORES DE SERVIÇOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Somente as despesas que estão acompanhadas de documentação que demonstra inequivocadamente que o serviço foi de fato prestado à tomadora devem ser aceitas para fins fiscais.

CSLL. GLOSA DE DESPESAS.

Se a recorrente somente pugna pela aplicação subsidiária à CSLL do quanto decidido em relação ao IRPJ, não cabe ao julgador enfrentar nenhuma outra questão não trazida no recurso voluntário.

CSLL. PIS. COFINS. OMISSÃO DE RECEITAS DE JCP. APURAÇÃO REFLEXA.

Sobre a omissão de receitas decorrentes de recebimento (ou creditamento) de Juros sobre o Capital Próprio incide a CSLL, o PIS e a COFINS por reflexo e por terem previsão contida na legislação tributária.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

PAGAMENTO SEM CAUSA.

Todo pagamento efetuado pela pessoa jurídica a terceiros está sujeito à tributação do Imposto de Renda na Fonte, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), desde que não restar comprovada a sua causa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

MULTA CONFISCATÓRIA. APLICAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO EM PATAMAR REDUZIDO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Livia De Carli Germano, Aílton Neves da Silva (suplente convocado em substituição ao Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), que, por meio do Acórdão 14-43.103, de 10 de julho de 2013, julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela empresa.

Reproduzo, por oportuno, o teor do relatório constante no acórdão da DRJ:

(início da transcrição do relatório do acórdão da DRJ)

Trata-se dos Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, às Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e para Integração Social - Pis e ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, lavrados em 05/12/2012, que formalizaram o crédito tributário contra a contribuinte em epígrafe no valor total de **R\$ 109.678.283,25**, incluindo multa de ofício (75%) e juros de mora calculados até **30/11/2012**, em razão de omissão de receita decorrente de Juros sobre o Capital Próprio (**2007 e 2009**), de glosa de despesas não comprovadas (**2008 e 2009**), de exclusões/compensações indevidas na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL (**2008**), bem como de pagamentos sem causa e/ou a beneficiários não identificados (**2009**).

Conforme o Termo de Verificação e Constatação Fiscal nº 02, foram lavrados autos de infração **parciais**, controlados nos processos nºs 19515.721884/2011-29 (IRPJ e reflexos; Pis e Cofins, relativos ao ano-calendário **2007**) e 19515.722809/2012-66 (Pis e Cofins, relativos ao ano-calendário **2008**).

Em mesmo Termo de Verificação e Constatação Fiscal nº 02 foram descritas as infrações tratadas no presente processo, conforme abaixo parcialmente transcrito:

“EXERCÍCIO 2008

ANO CALENDÁRIO DE 2007

OMISSÃO DE RECEITAS DE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO

Conforme consta no Termo de Constatação Fiscal nº 01, lavrado em 19.02.2012 (vol. 10-fl.891- Sumário Auxiliar), o sujeito passivo omitiu a tributação do IRPJ, da CSLL e das Contribuições ao PIS e COFINS o valor de R\$ 3.482.058,33 (três milhões quatrocentos e oitenta e dois mil cinqüenta e oito reais e trinta e três centavos) oriundo da receita de Juros sobre o Capital Próprio (JCP) paga ou creditada em dezembro de 2007 pelas Centrais Elétricas Matogrossenses S/A. - CEMAT - CNPJ 03.467.321/0001-99.

Inciduiu sobre este valor o Imposto de Renda - Fonte sendo retido pela CEMAT a importância de R\$ 522.308,72 (quinhentos e vinte e dois mil trezentos e oito reais e setenta e dois centavos), conforme "Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e Retenção de Imposto de Renda Fonte-Pessoa Jurídica - Ano Calendário 2007" (vol. 10-fl. 906-Sumário Auxiliar).

Considerando que o artigo 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 no seu § 3º diz no seu inciso I que:

"O imposto de retido na fonte será considerado:

I - antecipação do devido na declaração do Imposto de Renda, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no Lucro Real."

Tratando-se o Imposto de Renda no regime de Fonte, um pagamento feito antes do vencimento da obrigação principal do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica devido na declaração. Esta fiscalização apurará o Imposto de Renda incidente sobre o valor da Receita dos Juros sobre o Capital Próprio omitido à declaração e compensará o Imposto de Renda retido pela fonte pagadora.

Em decorrência o valor de R\$ 3.482.058,33 será objeto de lançamento de ofício para constituição dos créditos tributários do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição ao Programa de Integração Social, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, compensando-se, no caso do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica o Imposto de Renda - Fonte retido pela CEMAT, no montante de R\$ 522.308,72.

(...)

EXERCÍCIO DE 2009

ANO CALENDÁRIO DE 2008

EXCLUSÃO IRREGULAR NO AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO QUANDO DA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL e DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL

Em 31.12.2008 a empresa, segundo suas declarações a esta fiscalização, datadas de 05.05.2012 (vol. 10-fls.939-Sumário Auxiliar), equivocou-se e excluiu ao apurar o Lucro Real e a Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no seu Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR e Livro de Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido LACS nº 19, referente ao ano calendário de 2008, a importância de R\$ 87.000.000,00 (oitenta e sete milhões de reais) contabilizados na conta "3.4.05.2002 - Descontos Auferidos", em 30.09.2008, conforme consta na página 38 do citado LALUR "Parte A - Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício" a título de "Deferimento dos Ganhos c/Parcelamento Imposto-Valor Baixado - Parte B, nesta data" fazendo-o igualmente na página 28 do LACS onde está a "Demonstração do Cálculo da Contribuição Social" (vol. 13).

No mesmo ato, adicionou ao Lucro Líquido do Exercício, conforme página 37 do mesmo LALUR e LACS nº 19 o valor de R\$ 5.800.000,00 (cinco milhões e oitocentos mil reais), também a título de "Deferimento dos Ganhos com Parcelamento Imposto".

Portanto, o Lucro Real e a Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do ano calendário de 2008, com estes procedimentos de ajuste do Lucro Líquido feitos pela empresa foi onerado irregularmente em R\$ 81.200.000,00 (oitenta e um milhões e duzentos mil reais).

Constando haver feito estes ajustes irregulares o sujeito passivo, com o objetivo de saná-los, procedeu em 31.03.2009, na sua contabilidade o estorno de R\$ 87.000.000,00, na contabilidade, e adicionou, ao Lucro Líquido do Exercício, conforme folha 06 do LALUR e LACS nº 20, relativo ao ano calendário de 2009, a importância de R\$ 81.200.000,00 a título de "Deferimento dos Ganhos c/Parcelamento de Imposto".

Contudo, na mesma folha 06 do LALUR e LACS nº 20, excluiu na apuração do Lucro Real a mesma importância também sob a justificativa de haver feito "Deferimento dos Ganhos c/Parcelamento de Imposto".

Às folhas 92 do LACS nº 20 consta tanto a adição como a exclusão da importância de R\$ 81.200.000,00 quando foi feito o ajuste do Lucro Líquido do exercício no ano calendário de 2009, para fins de apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, também com o histórico "Deferimento dos Ganhos c/parcelamento."

Implicando tal procedimento como consequência resultado "zero" nos ajustes do Lucro Líquido, em 2009, para fins de correção do erro praticado em 2008, na apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Logo, no ano calendário de 2009 - exercício de 2010 não houve, com este procedimento do sujeito passivo, o oferecimento à tributação do valor irregularmente excluído em 2008.

De fato, a empresa em 02.02.2012 (vol. 01-fl. 47-Sumário Auxiliar) na resposta ao termo de intimação lavrado em 05.01.2012 (vol. 01-fl. 19-Sumário Auxiliar) e sua reiteração de 16.01.2012 (vol.01-fl. 39), ambos os atos fiscais relativos à citada exclusão no cálculo das bases tributáveis do Imposto de Renda IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, alega apenas que o valor de R\$ 87.000.000,00 - "Outras Exclusões 2008", do LALUR foi registrado na conta contábil "3.4.05.2002 - Descontos Auferidos". Em 19.02.2012 (vol.10-fl. 891-Sumário Auxiliar), quanto à exclusão em comento, a INEPAR foi novamente intimada a informar para cada tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil o respectivo valor obtido de desconto, devendo juntar a documentação comprobatória da informação, tal que seu alegado direito fosse analisado por esta fiscalização federal.

Em correspondência datada de 05.05.2012 (vol.10-fl.937/944-Sumário Auxiliar), na sua resposta ao termo fiscal de 19.02.2012, empresa diz que: "a escrituração do valor de R\$ 87.000.000,00, em 30.09.2008, na conta contábil 3.4.05.2002 foi um "equivoco pontual e involuntário" e que este erro foi corrigido em 2009.

Contudo, não juntou qualquer documento que comprovasse o seu direito a proceder à dita exclusão de R\$ 81.200.000,00, nos ajustes do Lucro Líquido.

Em conclusão a sua alegação, de que foi regularizado o erro praticado em 2008, não procede.

Lançamentos contábeis sem lastro em documentação hábil e idônea se revelam redução indevida das bases de cálculo do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, bem como, haver adicionado e excluído idênticos valores nos ajustes do Lucro Líquido para apurar as bases tributáveis do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido resulta em soma ZERO o que evidentemente não afeta o resultado tributável de 2009 tanto do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica como da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Logo, não houve, em 2009, a alegada correção do equívoco praticado em 2008.

Portanto, proceder-se-á ao lançamento de ofício, via auto de infração, para constituir o crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL incidente sobre a importância de R\$ 81.200.000,00, uma vez que o equívoco nos cálculos das bases de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido praticado pela empresa em 2008 não foi sanado.

(...)

DESPESAS COM VARIAÇÃO CAMBIAL

A empresa foi intimada, em 19.09.2012 (vol.11-fl.1141/1144-Sumário Auxiliar) a apresentar documentos necessários à comprovação das despesas contabilizadas na conta 3.4.04.3002 "VARIAÇÃO CAMBIAL" que alcançaram o montante de R\$ 6.115.014,72 (seis milhões cento e quinze mil quatorze reais e setenta e dois centavos) no ano calendário de 2008.

A fiscalização compareceu, em 05 de novembro de 2012, à sede da empresa para examinar os referidos documentos, conforme exigido na intimação mencionada.

Foram lhe apresentados as seguintes cópias de documentos:

- Comunicação via fax do Banco Bilbao Vizcaya Argentaria S.A., datada de 23.03.2009 reclamando do atraso em pagamentos.

- Certificação de saldo de conta de crédito, datada de 13.03.2009, emitida pelo mesmo banco, sendo apresentados documentos bancários que atestam a existência da dívida em 2008.

- Conta Corrente de Crédito do período de 15.01.2005 a 13.03.2009.

Tais documentos foram apresentados na língua espanhola constando naqueles relativos à Conta Corrente de Crédito a aposição de carimbo da "Notaria de D Pedro de La Herran Matorras - Madrid" A empresa na sua resposta informa que R\$ 3.577.849,59 do montante de R\$ 6.115.014,72 refere-se à variação passiva deste financiamento internacional.

Mas, quanto ao valor de R\$ 2.537.166,13, correspondente a diferença entre o total contabilizado como "VARIAÇÃO CAMBIAL", na conta cima indicada, e o valor de R\$ 3.577.849,59, dado como comprovado por esta fiscalização, não foi

apresentada qualquer documentação hábil e idônea que lhe desse suporte, trazendo somente controle interno produzido pela própria empresa.

Os controles elaborados pela empresa e apresentados para justificar a despesa de R\$ 2.537.166,13 a título de variação cambial não tem os elementos hábeis a dar suporte aos lançamentos contábeis, pois, é prova auto gerada não tendo, assim, a segurança necessária a embasar lançamentos contábeis.

Em razão disto será glosado o valor de R\$ 2.537.166,13 (dois milhões quinhentos e trinta e seta mil cento e sessenta e seis reais e treze centavos) por haver onerado irregularmente o lucro do ano calendário de 2008, a título de despesas com variação cambial, implicando serem exigidos, via auto de infração, o Imposto de Renda - Pessoa Jurídica - IRPJ e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL incidentes sobre o valor acima indicado.

(...)

DESPESAS COM JUROS SOBRE EMPRÉSTIMOS

A fiscalização exigiu também no termo de intimação fiscal datado de 19.09.2012, prova documental de lançamentos que indicou feitos em 2008 na conta "3.4.1005 - JUROS SOBRE EMPRÉSTIMOS" que totalizaram R\$ 21.039.904,66 (vinte e um milhões trinta e nove mil novecentos e quatro reais e sessenta e seis centavos).

São eles:

DATA	Valor em Reais
31.08.2008	2.002.789,63
30.09.2008	7.470.422,07
31.10.2008	5.529.587,76
30.11.2008	6.037.105,20
Total	21.039.904,66

A empresa não apresentou, como é seu dever, a documentação emitida pelo Banco Boa Vista, instituição financeira que consta nos lançamentos contábeis como beneficiária destas importâncias, restringindo-se a apresentar documentos de sua própria lavra para comprovar os expressivos valores de juros contabilizados na conta acima indicada.

Alega apenas que: "os valores referem-se a atualização das parcelas devidas ao Banco Boa Vista, conforme Certificado de Registro do Banco Central do Brasil nº 541/00270, emitido em 20.10.1997."

A Inepar S/A. Indústria e Construções é empresa de porte internacional tendo ações transacionadas em Bolsa de Valores e, por isso, sofrendo auditoria com vista a dar-lhe, no mercado acionário, respeitabilidade e garantia a seus investidores.

Razão porque tem o dever de guardar com a máxima segurança a fim de apresentar a terceiros interessados os documentos de gastos que lhe afete o resultado.

A Fazenda Pública Federal é terceiro interessado uma vez que sobre resultado do exercício há incidência dos tributos Imposto de Renda - Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Logo, é dever da empresa apresentar documentação emitida pelos beneficiários dos pagamentos que efetivar quando exigidos pela fiscalização federal.

Não o fazendo se sujeita a terem glosados os valores acima indicados cabendo ao fisco o lançamento de ofício do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre a soma dos valores não documentadamente comprovados.

(...)

EXERCÍCIO DE 2010

ANO CALENDÁRIO DE 2009

OMISSÃO DE RECEITAS DE JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO

A empresa, identicamente ao ano calendário de 2007, omitiu a tributação do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), das Contribuições ao PIS e COFINS à receita de Juros sobre o Capital Próprio no valor de R\$ 4.568.529,33 (quatro milhões quinhentos e sessenta e oito mil quinhentos e vinte e nove reais e trinta e três centavos) pago ou creditado, no ano calendário 2009, pelas Centrais Elétricas Matogrossenses S/A. CEMAT, conforme "Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e Retenção de Imposto de Renda na Fonte - Pessoa Jurídica" obtido pelo fisco em resposta a intimação no âmbito do procedimento de diligência determinada pelo MPF 08.1.90.00.2011.01187-3, datada de 25.09.2012 (vol.17-fl.1679-Sumário Auxiliar) e informado na DIRF pela fonte pagadora (vol.17-fl.1683).

Esta receita tributável sofreu a retenção de Imposto de Renda - Fonte pela CEMAT no valor de R\$ 685.279,40 (seis centos e oitenta e cinco mil duzentos e setenta e nove reais e quarenta centavos) como antecipação do imposto a ser pago na declaração das pessoas jurídicas que declaram o Imposto de Renda com base no Lucro Real.

Estes fatos serão considerados nos cálculos do lançamento de ofício que a transgressão à Lei praticada pela INEPAR S/A INDÚSTRIA E CONSTRUÇÕES impõem ao fisco.

(...)

DESPESAS COM SERVIÇOS PROFISSIONAIS TERCEIRIZADOS - JURÍDICA

Nos termos de intimação lavrados em 23.08.2012 e 12.09.2012 (respectivamente vol.11-fl. 1043/1044 e fl.1052/1053), reiterados em 26.09.2012 (vol.11-fl. 1161/1162), foi exigida a apresentação de documentos que comprovassem a materialidade de serviços de assessoria e consultoria técnica tidos como prestados por empresas relacionadas pelo fisco nas intimações fiscais no ano calendário de 2009.

Em 10.09.2012 a INEPAR apresenta resposta e documentos (vol.11-fl.1055/1139-Sumário Auxiliar), com os quais pretende demonstrar a materialidade dos serviços de assessoria e consultoria prestados por pessoas jurídicas exigidos pela fiscalização, mas faz a ressalva que não foi possível levantar todo o acervo de documentos que objetivam a demonstrar a materialidade desejada pelo fisco.

No termo datado de 26.09.2012 (Vol.11-fl.1161/1162-Sumário Auxiliar) a empresa foi notificada de que não havia cumprido o que lhe foi exigido nos termos de intimação de 23.08.2012 e 12.09.2012, pois, não apresentou os documentos elaborados pelos assessores e consultores que materializassem os serviços descritos

nos documentos fiscais por eles emitidos, bem como, não lhes comprovou a qualificação técnica.

Tratando-se de serviços que se concretizam em papéis emitidos pelos assessores e consultores que os descrevem dando-lhes substância possíveis de serem confrontadas com seus efeitos na realidade por fornecerem por escrito o registro do trabalho efetuado.

Tais como:

- A descrição dos fatores referentes à extensão do trabalho, considerados no planejamento;*
- Evidenciam os estudos e avaliações sobre o escopo do trabalho;*
- Dão a extensão dos serviços executados e os testes procedidos para implantar suas recomendações;*
- Fornecem informações importantes para fundamentar os relatórios emitidos quanto às investigações técnicas, aos testes, avaliações, recomendações e pareceres e conclusões dos assessores e consultores;*
- Fornecerem à empresa as informações necessárias para avaliar as qualificações dos membros das equipes quanto as suas competências nos assuntos em que vão exercer o trabalho, senso de organização e suas habilidades para planejar e executar o trabalho.*

Portanto, a empresa necessariamente tem o dever de arquivar estes papéis de trabalho, tanto para seu uso próprio e permanente, como para apresentá-los a auditoria contábil fiscal para comprovar-lhes a efetividade, como lhe foi exigido.

O registro contábil não constitui elemento comprobatório por si só.

A simples menção em Notas Fiscais, acompanhados ou não de contratos não são prova suficiente dos gastos com os assessores e consultores se desacompanhados de comprovantes idôneos que os materializem.

Mesmo os tributos nelas descritos como retidos não lhes dão força probatória.

Em decorrência serão glosados os gastos a seguir especificados contabilizados na conta "4.1.02.1.014 - Serviços Profissionais Terc. Jurídica", no ano calendário de 2009.

PRESTADORES DE SERVIÇOS	VALOR
Rovai Infraestrutura e Apoio Negocial Ltda	13.612,50
Support Assessoria e Administração Ltda	157.948,62
Colotto Consultores S/C Ltda	165.887,80
Planagro Ltda	1.682.533,30
Habib Tamer Badio Advocacia & Tribunais S/C	8.153.938,91
Nucleon Engenharia S/C Ltda	44.467,50
Nexia Vilas Rodil Auditores Independentes	474.150,23
Apya Projetos e Participações Ltda	372.983,92
Total	11.065.522,78

(...)

*PAGAMENTOS EFETUADOS SEM COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE
DA OPERAÇÃO OU CAUSA*

DATA	PRESTADORES DE SERVIÇOS	VALOR
31/12/2009	Rovai Infraestrutura e Apoio Negocial Ltda	13.612,50
31/12/2009	Support Assessoria e Administração Ltda	157.948,62
31/12/2009	Colotto Consultores S/C Ltda	165.887,80
31/12/2009	Planagro Ltda	1.682.533,30
31/12/2009	Habib Tamer Badio Advocacia & Tribunais S/C	8.153.938,91
31/12/2009	Nucleon Engenharia S/C Ltda	44.467,50
31/12/2009	Nexia Vilas Rodil Auditores Independentes	474.150,23
31/12/2009	Apya Projetos e Participações Ltda	372.983,92
Total		11.065.522,78

Conforme acima demonstrado a INEPAR S/A. INDÚSTRIA E CONSTRUÇÕES no ano calendário de 2009 efetuou pagamentos ou créditos aos beneficiários acima indicados.

Regularmente intimada a comprovar a efetividade do recebimento dos serviços constantes dos contratos, resumidamente descritos nos documentos fiscais, não logrou fazê-lo.

Tal fato produz como consequência à tributação destes valores a alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), pois, a pessoa jurídica que efetuar pagamento ou crédito e não comprovar que utilizou os serviços contratados e pagos, referidos em documentos, se sujeita a incidência do Imposto de Renda - Fonte, com aplicação da alíquota acima citada, a título de pagamento sem causa, ainda que esses pagamentos ou créditos tenham resultado em redução do Lucro Líquido.

Os valores sofrem a incidência do Imposto de Renda, exclusive na fonte, cabendo o reajustamento da base de cálculo por ser o rendimento considerado líquido.

(...)

DESPESAS COM JUROS SOBRE EMPRÉSTIMOS

Em 19.09.2012 (vol.11-fl.1142-Sumário Auxiliar) a empresa foi intimada a apresentar documentos hábeis e idôneos para comprovar o lançamento de R\$ 21.702.244,84 .

na conta "3.4.1005 - Juros s/ empréstimos", no ano calendário de 2009, que segundo o lançamento contábil refere-se a empréstimo contraído com o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES.

O sujeito passivo não apresentou qualquer documento hábil e idôneo para dar suporte legal ao referido lançamento.

Alega se trata de lançamento "referente ao complemento do passivo devido ao Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, por conta do contrato nº 97.2.514.3.2, tendo em vista que os valores registrados na contabilidade da Inepar S/A. Indústria e Construções estão em valores menores que os contratuais" (vol.17-fl.1687-Sumário Auxiliar).

Não pode ser aceita pela fiscalização a alegação da empresa.

Sem o amparo em documentação hábil e idônea não tem segurança e liquidez a operação objeto do lançamento contábil, pois, resta sem provas.

A confirmação de lançamentos de despesas exige documentos hábeis e idôneos emitidos pelos beneficiários dos dispêndios, pois são estes que dão materialidade e confirmam a autenticidade dos valores envolvidos.

Assim, pela falta de documentos essenciais à prova do lançamento contábil lavrar-se-á auto de infração para constituir de ofício o crédito tributário do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido incidentes sobre o valor de R\$ 21.702.244,84 (vinte e um milhões setecentos e dois mil duzentos e quarenta e quatro reais e oitenta e quatro centavos).

(...)

**REPERCUSSÕES DAS INFRAÇÕES APURADAS NO PROCEDIMENTOS
DE FISCALIZAÇÃO DETERMINADOS PELO MPF Nº 08.1.90.00-2010-01738-0
SOBRE O DEMONSTRATIVO DAS COMPENSAÇÕES DE PREJUÍZOS FISCAIS e
DEMONSTRATIVO DAS BASES DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL**

ANOS CALENDÁRIO 2007/2008/2009

Decorrente das análises fiscais procedidas nos anos calendário de 2007, 2008 e 2009, no bojo das determinações do MPF 08.1.90.00.2010.01738-0, nas quais foram constatadas as infrações fiscais relatadas no Termo de Verificação e Constatação Fiscal datado de 28.11.2011 incito no Processo nº 19515.721.884/2011-29 e neste ato administrativo, os PREJUÍZOS FISCAIS e BASES NEGATIVAS DA CSLL, apurados pela contribuinte, nos anos calendário de 2007, 2008 e 2009, sofreram alterações nos seguintes VALORES TRIBUTÁVEIS, em razão dos Processos Administrativos nº. 19515.721884/2011-29 e Processo Administrativo nº. 19515.722.808/2012-11.

Ano Calendário 2007 - Proc. Admin. Fiscal nº 19515.721884/2011-29	184.070.460,57
Ano Calendário 2007 - Proc. Admin. Fiscal nº 19515.722808/2012-11	3.482.058,33
Ano Calendário 2007 - Proc. Admin. Fiscal nº 19515.722808/2012-11	104.777.070,79
Ano Calendário 2007 - Proc. Admin. Fiscal nº 19515.722808/2012-11	37.336.296,95

Assim, a empresa é intimada a refazer os cálculos dos ajustes do Lucro Líquido para apuração do Lucro Real e das Bases de Cálculo da CSLL destes anos para compatibilizá-los à situação constatada pelo fisco.

EXERCÍCIOS 2008/2010 - ANOS CALENDÁRIO 2007/2009

**SÍNTESE DOS VALORES OBJETO DE TRIBUTAÇÃO DE OFÍCIO NO
PROSSEGUIMENTO DOS TRABALHOS DE AUDITORIA CONTÁBIL FISCAL
DETERMINADOS PELO MPF SUPRA MENCIONADO DESDE 25.11.2011**

ANO CALENDÁRIO 2007

1- Omissão de Receita de juros sobre capital próprio, no valor de R\$ 3.482.058,33, com valor a compensar de R\$ 522.308,72 referente ao IRRF retido na fonte.

ANO CALENDÁRIO 2008

1- Exclusão Irregular no Ajuste do Lucro Líquido na Determinação do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL, no valor de R\$ 81.200.000,00

2- Despesas Incomprovadas com Variação Cambial no valor de R\$ 2.537.166,13.

3- Despesas Incomprovadas com Juros sobre Empréstimos R\$ 21.039.904,66.

Portanto, o total de despesas glosadas no ano calendário 2008 foi no montante de R\$ 23.577.070,79.

ANO CALENDÁRIO 2009

1- Omissão de Receitas de Juros sobre o Capital Próprio, no valor de R\$ 4.568.529,33, com valor a compensar de R\$ 685.279,40 referente ao IRRF retido na fonte.

2- Despesas com Serviços Profissionais Terceirizados Pessoa Jurídicas Incomprovadas, no montante de R\$ 11.065.522,78

3- Despesas com Juros sobre Empréstimos Incomprovadas, no valor de R\$ 21.702.244,84.

Portanto, o valor total das despesas glosadas no ano calendário de 2009 foi de R\$ 32.767.767,62

4- Pagamento sem Causa, R\$ 11.065.522,78 (Imposto de Renda - Exclusivo Fonte 35%)

Do que, para constar e produzir os efeitos legais é lavrado este Termo de Verificação e Constatação Fiscal nº 02 em três vias de igual teor e forma todas assinadas pelo Auditor Fiscal e pelo representante da empresa, com quem fica uma das vias.”

A interessada foi cientificada dos autos de infração em 10/12/2012.

Inconformada, apresentou, por intermédio de seus representantes legais, impugnação, em 09/01/2013, acompanhada de documentos.

Após breve resumo dos fatos, acusa que a fundamentação legal utilizada não se coaduna com os fatos, com os ditames da legislação aplicável ao caso concreto e com o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sobre a matéria, “porquanto (i) não houve a alegada omissão de receitas, de valores recebidos a título de juros sobre o capital próprio das Centrais Elétricas Matogrossenses S.A (CEMAT), das bases de cálculo do IRPJ, da CSLL, da contribuição ao PIS e da COFINS, mas sim a não incidência destas exações nas operações em questão; (ii) o equívoco na contabilização de importâncias incluídas e retiradas do Livro de Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (LACS) e do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) não provocou qualquer impacto nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL e tratou-se de mero lapso formal na contabilidade que não causou qualquer prejuízo ao Erário; (iii) a totalidade das despesas contabilizadas a título de atualizações financeiras e de juros de contratos de empréstimos/financiamentos e outras despesas operacionais está amparada por documentação hábil e idônea, apta a comprovar a efetiva existência e a exigibilidade das mesmas nos exercícios questionados; (iv) os elementos que integraram o passivo da Recorrente no ano-base de 2007, oriundos de saldos de empréstimos, deságios, parcelamentos, dentre outros, encontram-se, igualmente, amparados em documentação fiscal fidedigna e idônea; (v) os pagamentos realizados pela Recorrente tiveram como motivação a comprovada prestação de diversos serviços de consultorias e assessorias técnicas específicas, não havendo

base legal para aplicação da alíquota de 35% (...) de IRRF pretendida pela Autoridade Fiscal, pois há causa para todos os pagamentos questionados; e (vi) o patamar excessivo, confiscatório e desproporcional da multa imputada deve ser revisto, com o seu afastamento integral”.

Protesta pela insubsistência do auto de infração e seu consequente cancelamento, inclusive quanto à capitulação e à modalidade, diante das razões abaixo expostas.

Antes de adentrar no mérito da questão, historia sua atuação no mercado nacional e internacional, bem como sua atual condição econômico-financeira, visando justificar as razões que *“a conduziram ao passivo suportado nos dias de hoje face a sua reduzida atividade”*.

Diz que no final da década de 1990 teve forte expansão, passando a ser titular, indiretamente, por meio de controladas, de participação relevante na telefonia fixa e celular (Telemar e Global Telecon), nas Centrais Elétricas do Pará SA - CELPA, nas Centrais Elétricas do Mato Grosso SA - CEMAT, nas Usinas de Machadinho, Dona Francisca, Ponte de Pedra, Itiquira, no Projeto Iridium e em TV a Cabo.

Porém, a partir de 1999, diante da crise mundial, afirma ter se deparado com circunstâncias fora de controle, passando por um processo de reestruturação econômica e financeira, iniciado em 2003, com a ampla renegociação com os credores, *“no qual se buscou o alongamento das dívidas então contraídas, redução das taxas de juros e deságios de forma que o fluxo de caixa da empresa fosse compatível com estes compromissos de pagamento”*.

E que tal conduta não foi aceita por todos credores, dando início a diversas demandas judiciais por meio de ações de cobrança e revisionais, nas quais foram discutidos os critérios e formas de pagamento das obrigações assumidas, lides estas que persistiram ativas por longo período, em especial nos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009, repercutindo na apuração dos tributos objeto das autuações combatidas na impugnação.

Acerca do direito, inicia dizendo ser inexistente a omissão de receita de R\$ 3.482.058,33 (2008) e R\$ 4.568.529,33 (2009), referente a juros sobre capital próprio recebidos da CEMAT.

Alega que os juros sobre o capital próprio constituem instrumento de estímulo fiscal e possibilitam a remuneração dos sócios e o retorno pelo capital investido de forma antecipada, nos termos da doutrina abaixo:

“A figura dos juros sobre capital próprio encontra-se prevista no art. 9º da Lei 9.249/95, e foi concebida como um estímulo fiscal que veio atenuar os efeitos da extinção da correção monetária das demonstrações financeiras, afetando de maneira particular as empresas que se encontravam capitalizadas. O mencionado estímulo consistiu em permitir que parte dos resultados da pessoa jurídica, distribuída antecipadamente aos sócios e acionistas, alcançasse uma finalidade fiscal: ser deduzida para efeito de apuração do lucro real, desde que atendidos determinados pressupostos.”

(A Figura dos Juros sobre Capital Próprio e as Contribuições Sociais do PIS e da COFINS. Revista Dialética de Direito Tributário nº 169 [Coordenador Valdir de Oliveira Rocha]. São Paulo: Dialética, 2009, p. 73) (grifos nossos)

Afirma que essa distribuição antecipada dos resultados, desde que atendidos determinados pressupostos, poderá ser abatida (deduzida), pela fonte pagadora (no caso a CEMAT), no cálculo do lucro real e, como já sofreu incidência do IRRF, não deverá ser submetida novamente à tributação pelo IRPJ e pela CSLL, quando do ingresso no patrimônio da Impugnante, sob pena de violação ao seu direito de propriedade.

Acusa que a fiscalização agiu com arbitrariedade ao exigir tais exações. Reitera que já foram objeto de tributação quando do auferimento originário do lucro/receita pela CEMAT, não sendo passíveis de se submeterem à nova incidência quando do ingresso no patrimônio da impugnante, diante da violação ao artigo 5º, XXII, da Constituição Federal.

De outro lado, julga que a não incidência do Pis e da Cofins, seja mediante distribuição de dividendos ou pagamentos de juros sobre o capital próprio, está delineada no art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 9.718/98, reproduzido pelas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, que trata do regime não-cumulativo.

Isso, porque os valores registrados como “receita” ou resultado positivo de equivalência patrimonial na contabilidade do titular da participação, *in casu*, da impugnante, não integram a base de cálculo da contribuição ao Pis e a Cofins.

E continua:

Importa frisar que as leis afastam do alcance da contribuição ao PIS e da COFINS o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido, sem qualquer distinção ou condição quanto à forma de distribuição aos acionistas desse mesmo resultado, ou seja, para a Lei é indiferente ter sido o lucro distribuído na forma de dividendos ou de juros sobre capital próprio, para fins de classificação como receita bruta.

É verdade que, no âmbito da contribuição ao PIS e da COFINS, a legislação afasta de tributação o resultado de equivalência patrimonial, estando nele computado a parcela do lucro investida a que faz jus o titular da participação e que, em momento posterior, poderá ser distribuído mediante o pagamento de juros sobre o capital próprio ou de dividendos.

Ora, se a Lei exclui da base de cálculo das contribuições o resultado de equivalência patrimonial, sem restringir o alcance do dispositivo àquelas situações em que o resultado vier a ser distribuído na forma de juros sobre capital próprio, não poderia a Autoridade Fiscal aplicar indistintamente a regra de tributação, a fim de limitar aos lucros distribuídos na forma de dividendos o alcance dos dispositivos atinentes à exclusão da base de cálculo das contribuições em comento.

Assim, considerando que a vontade manifesta da lei, ao não incluir na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS os dividendos recebidos, é desonerar de tributação da receita já tributada, de modo a diminuir o ônus fiscal sobre a produção, o comércio e os serviços, tendo em vista o desenvolvimento sustentado da economia, a forma de distribuição do resultado (pagamento de juros sobre o patrimônio líquido ou de dividendos), a pretensão de se tributar os valores recebidos a título de juros sobre capital próprio não pode se sobrepor à finalidade das leis de não se tributar em duplicidade os valores transferidos pela CEMAT à Recorrente, sendo totalmente nulos, por violação, principalmente, ao direito de propriedade, os lançamentos de IRPJ, CSLL, da contribuição ao PIS e da COFINS perpetrados pela Autoridade Fiscal.

Passa a justificar o alegado equívoco contábil no ajuste do lucro líquido do ano-calendário 2008, mediante inclusão e exclusão, no LALUR e no LACS, de R\$ 81.200.000,00, o que entende não ter causado prejuízo ao erário.

Nesse sentido, explica:

Em 30.09.2008, a Recorrente efetuou lançamento contábil de desconto parcial de impostos a pagar no montante de R\$ 87.000.000,00 (oitenta e sete milhões de reais) por conta de pedidos de parcelamento de débitos, no seguinte sentido (doc. 02):

"Lançamentos contábeis

Débito: 2.2.02.1.0.019 - Descontos Obtidos s/ Impostos (Passivo não circulante)

Crédito: 3.4.05.2.0.02 - Descontos Auferidos (conta de resultado)

Lançamento da conta de resultados 3.4.05.2.0.02

Livro Razão - de Julho à Setembro de 2008 página 165

Livro Diário - lançamento nº 267 página 154

Livro LALUR nº 19 - lançamento na coluna exclusão no importe de R\$ 87.000.000,00 - página 26"

Como houve o pagamento de parcela destes débitos, totalizando R\$ 5.800.000,00 (cinco milhões e oitocentos mil reais) a Recorrente efetuou os seguintes lançamentos contábeis (doc. 02):

- 30.09.2008 no valor de R\$ 3.625.000,00 lançado na página 25 do LALUR nº 19, na coluna adições;

- 30.10.2008 no valor de R\$ 4.350.000,00 lançado na página 29 do LALUR nº 19, na coluna adições;

- 30.11.2008 no valor de R\$ 5.0875.000,00 lançado na página 33 do LALUR nº 19, na coluna adições; e

- 31.12.2008 no valor de R\$ 5.800.000,00 lançado na página 37 do LALUR nº 19, na coluna adições.

Ao final do exercício de 2008, foi lançado o valor de R\$ 87.000.000,00 (oitenta e sete milhões de reais) na coluna de exclusões, R\$ 5.800.000,00 (cinco milhões na coluna de adições, permanecendo, assim, o valor líquido diferido de R\$ 81.200.000,00 (oitenta e um milhões e duzentos mil reais), como é possível verificar, respectivamente, nas páginas 38 e 37, do Livro LALUR nº 19, acostado à presente impugnação (doc. 02).

Por conseguinte, em 31.12.2009, no Livro Razão de Outubro a Dezembro de 2009 página 197, e no Livro Diário nº 272 página 162 (doc. 02), a Recorrente efetuou o estorno dos lançamentos de 30.09.2008 descritos acima, em razão de não ter havido a efetivação dos parcelamentos de débitos almejados, na importância do desconto outrora contabilizado.

Para regularizar os lançamentos contábeis em questão, a Recorrente efetuou diversos lançamentos na coluna de adições e exclusões, nos meses compreendidos entre janeiro/2009 a dezembro/2009, do Livro LALUR nº 20, no importe de R\$ 81.200.000,00 (oitenta e um milhões e duzentos mil reais) que não produziram nenhum efeito fiscal e, conseqüentemente prejuízo ao Erário, como se constata da documentação pertinente acostada a presente impugnação (doc. 02).

A Autoridade Fiscal foi informada deste cenário no curso do procedimento de Fiscalização, mas preferiu, em detrimento ao princípio da verdade material, analisar superficialmente a situação, sem se aprofundar nas razões que conduziram a realização de tais lançamentos e, principalmente, a ausência de qualquer reflexo fiscal/econômico nas operações em questão.

Certa de que este contexto deve ser levado em consideração quando esta Autoridade Julgadora confrontar-se com os equívocos de conceitos na contabilização que não ensejaram prejuízo ao Erário e/ou se geraram o que não se acredita, deveriam ter sido apurados de acordo com a diferença dos tributos tido como devidos e aqueles efetivamente recolhidos.

Nesta linha, os reflexos de tais equívocos contábeis, juridicamente, não equivalem à magnitude dos lançamentos firmados, de modo que a subsunção da norma aos fatos que subsidia o auto de infração combatido encontra-se, data venia, carente de amparo legal, sendo, portanto, nula de pleno direito.

Diante deste cenário, considerando a ausência de prejuízo ao Erário decorrente dos registros contábeis perpetrados pela Recorrente, detalhadamente narrados e comprovados pela documentação anexa (doc. 02), tem-se que os lançamentos guerreados foram efetuados de forma precipitada e destoam das diretrizes do respeito ao princípio da legalidade, por equívoco na subsunção dos fatos à norma, devendo, portanto, serem totalmente anulados/cancelados.

Acerca da glosa de despesas com variação cambial não comprovada, de R\$ 2.537.166,13, apresenta as seguintes razões de defesa:

A conta contábil analisada pela Autoridade Fiscal, cujos valores não estariam comprovados na ótica desta, está detalhadamente exposta abaixo:

Conta Contábil: 3.4.04.3.002 - Variação Cambial		
Fornecedores ME		
Mês de Apuração	Conta Contábil: 3.4.04.3.002 Variação Cambial	Referência
Janeiro/2008	17.122,14	Fornecedores Exterior
Fevereiro/2008	186.587,14	Adiantamentos Exterior
Março/2008	162.242,95	Fornecedores Exterior
Abril/2008	123.643,29	Adiantamentos Exterior
Mai/2008	114.961,27	Adiantamentos Exterior
Junho/2008	72.149,48	Adiantamentos Exterior
Julho/2008	51.200,40	Adiantamentos Exterior
Agosto/2008	148.413,72	Fornecedores Exterior
Setembro/2008	675.738,92	Fornecedores Exterior
Outubro/2008	464.612,87	Fornecedores Exterior
Novembro/2008	515.484,72	Fornecedores Exterior
Dezembro/2008	5.009,23	Fornecedores Exterior
Sub Total	2.537.166,13	

Nesse passo, cabe à Recorrente esclarecer que o valor de R\$ 2.537.166,13 (dois milhões, quinhentos e trinta e sete mil, cento e sessenta e seis reais, treze centavos), contabilizado na conta de variação passiva, sob a qual recaiu a glosa de despesa aproveitada para dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL é composto da seguinte forma:

Variação cambial dos fornecedores	1.988.624,55
Variação cambial dos adiantamentos	548.541,58

Em 2008, a contabilidade da Recorrente registrava dívidas e saldos de adiantamentos com determinados fornecedores estrangeiros de matéria prima em sua moeda originária e, mensalmente, contabilizada a variação cambial decorrente das alterações na cotação de cada moeda, sendo certo que neste período houve tanto variação para maior (passiva) quanto para menor (ativa).

A existência de tais dívidas e saldos de adiantamentos está devidamente comprovada pela juntada da documentação anexa (doc. 03) consistente em notas fiscais e declarações de importação de diversos produtos fornecidos à época que geraram as despesas oportunamente apropriadas pela recorrente.

Novamente, a Autoridade Fiscal não perquiriu a verdade material ou analisou a situação com parcimônia necessária, tendo avaliado somente as variações cambiais passivas, sem sequer mencionar a apreciação das variações cambiais ativas ocorridas no mesmo período (ano calendário de 2008).

Neste prisma, a Autoridade Fiscal *a quo*, com a *maxima venia*, andou mal ao lavrar o Auto de Infração ora combatido, pois de forma totalmente arbitrária, em detrimento ao princípio da verdade material, considerou equivocadamente valores que haviam sido regularmente apropriados como despesa para fins de IRPJ e da CSLL, **devidamente comprovados pela documentação anexa** (doc. 03), o que demonstra a total imprecisão do levantamento dos valores efetuados no curso do procedimento de fiscalização e macula de vício insanável os lançamentos combatidos.

Sobre as despesas com juros sobre empréstimos com o Banco Boa Vista, registrado na conta “3.4.1005 – JUROS SOBRE EMPRÉSTIMOS”, de R\$ 21.039.904,66, cuja origem, existência e exigibilidade não restaram comprovados, acusa que a fiscalização desconsiderou os esclarecimentos prestados, “*vinculando expressamente a dívida ao Certificado de Registro do contrato de empréstimo emitido pelo BACEN*”, presumindo a inexistência de tais dispêndios.

Diz que as informações poderiam ter sido aferidas por outros meios probatórios se os únicos pontos a serem verificados, no ano-calendário 2008, para validação das despesas seriam: (i) se ainda existia a dívida originada no contrato de empréstimo; (ii) se estava exigível; e (iii) se perfazia a quantia indicada na contabilidade.

Apresenta cópia do contrato firmado com o Boavista Banking Limited, bem como cópia de requerimento protocolado junto ao BACEN, na qual estão descritas as condições e valores envolvidos no contrato objeto do Certificado de Registro nº 541/000270 (doc. 04).

Acrescenta que este mesmo fato está sendo analisado nos autos do processo administrativo nº 19515.721884/2011-29, pendente de julgamento na DRJ de São Paulo, “*no qual se encontram outros fundamentos que corroboram o quanto alegado na presente impugnação e poderão ser trazidos aos presentes autos, nos termos do artigo 37, da Lei nº 9.784/99*”.

E continua:

Ou seja, a Recorrente submeteu ao órgão regulador financeiro requerimento descrevendo analiticamente as condições do contrato, objeto do Certificado do Registro nº 541/000270, indevidamente rejeitado pela Autoridade Fiscal como amparo para as despesas glosadas, o qual se encontra válido e vigente até os dias de hoje.

Dessa forma, tem-se por necessário que os Nobres Julgadores considerem as provas documentais apresentadas, comprobatórias da existência da despesa de R\$ 21.039.904,66 (vinte e um milhões, trinta e nove mil, novecentos e quatro reais e sessenta e seis centavos), a qual reflete o saldo devedor, **existente e exigível**, decorrente do contrato de empréstimo firmado com o Boavista Banking Limited (doc. 04), revelando-se imperiosa a determinação de cancelamento da glosa das despesas aproveitadas relacionadas aos valores em questão de IRPJ e da CSLL.

Acerca das despesas com juros sobre empréstimos com o BNDES, registrado na conta “3.4.1005 – JUROS SOBRE EMPRÉSTIMOS”, de R\$ 21.702.244,84, vinculado ao Contrato de Financiamento Mediante abertura de Crédito (nº 97.2.514.3.2 – doc. 05), também considerados não comprovados sob o fundamento

de que “o sujeito passivo não apresentou qualquer documento hábil e idôneo para dar suporte legal o referido lançamento”, diz que, muito embora a autoridade fiscal já tenha analisado referido contrato “quando da lavratura do auto de infração controlado nos autos do Processo Administrativo nº 19515.721884/2011-29, que atualmente aguarda julgamento na DRJ de São Paulo”, novamente narrará as peculiaridades do instrumento:

BNDES - Contrato nº 97.2.514.3.2: firmado em 01/12/1997 no valor R\$ 56.580.383,65 (cinquenta e seis milhões, quinhentos e oitenta mil, trezentos e oitenta e três reais e sessenta e cinco centavos), dividido no "Subcrédito A", equivalente a R\$ 32.331.647,81 (trinta e dois milhões, trezentos e trinta e um mil, seiscentos e quarenta e sete reais e oitenta e um centavos), e no "Subcrédito B", equivalente a R\$ 24.248.735,84 (vinte e quatro milhões, duzentos e quarenta e oito mil, setecentos e trinta e cinco reais e oitenta e quatro centavos) (doc. 05):

Alega a Autoridade Fiscal que "sem amparo em documentação hábil e idônea não tem segurança e liquidez a operação objeto do lançamento contábil, pois, resta sem provas", sem que tivessem sido analisados/solicitados os demais documentos vinculados à dívida em pauta, o que desqualifica, sobremaneira as informações/controles contábeis apresentados.

Agindo assim a Autoridade Fiscal, novamente, desconsiderou o contexto de dificuldade econômica vivenciado pela Recorrente no período da realização desta operação, bem como as restrições advindas de sua conduta devedora impostas pelas instituições financeiras credoras que, optaram por exigir o adimplemento da obrigação contratada na via Judicial.

Nesta linha, **o único documento que satisfaria a Autoridade Fiscal na comprovação da existência das despesas oriundas do contrato de empréstimo em análise seria eventual extrato/declaração em papel timbrado fornecido pelo BNDES, documento este que a Recorrente apresenta nesta oportunidade, consubstanciado na Carta do BNDES AC/DEREC nº 003/12, de 18.01.2012, informando o saldo devedor dos contratos da Recorrente, incluindo o de nº 97.2.514.3.2 (doc. 05).**

Com efeito, se os únicos pontos a serem verificados para validação dos valores lançados como despesa seriam (i) se nesta época a dívida originada no contrato de empréstimo firmado com o BNDES ainda existia, (ii) se estava exigível e (iii) se perfazia a quantia indicada na contabilidade da Recorrente, certo é que tais informações estão todas ratificadas no documento oficial, emitido pelo BNDES, consubstanciado na Carta do BNDES AC/DEREC nº 003/12, de 18.01.2012, informando o saldo devedor dos contratos da Recorrente, incluindo o de nº 97.2.514.3.2 (doc. 05).

Nesse contexto, **são inquestionáveis a existência, a exigibilidade e o valor da dívida entre a Recorrente e o BNDES no ano-base de 2009**, que gerou a dedução, como despesa, dos encargos de atualização/juros inerentes a esta operação de crédito, os quais são passíveis de serem deduzidos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme previsto no RIR/99.

Passando à comprovação das despesas incorridas com profissionais terceirizados e da materialidade dos serviços prestados, acusa ausência de amparo fático para as conclusões consignadas pela autoridade fiscal.

Relaciona as pessoas jurídicas prestadoras dos serviços questionados, no total de R\$ 11.065.522,78, dizendo que as despesas deduzidas estão de acordo com os arts. 299 e 300 do RIR/99.

Acusa que, em total descompasso com o princípio da legalidade, a autoridade fiscal ainda lançou o IRRF à alíquota de 35% sobre tais pagamentos, com fundamento na seguinte alegação: “a pessoa jurídica que efetuar pagamento ou crédito e não comprovar que utilizou os serviços contratados e pagos, referidos em documentos, se sujeita a incidência do Imposto de Renda – Fonte, com aplicação da alíquota acima citada, a título de pagamento sem causa, ainda que esses

pagamentos ou créditos tenham resultado em redução do Lucro Líquido” e em suposta conformidade com o art. 674 do RIR/99.

Expõe detalhadamente os fatos e pretende comprovar a materialidade das operações, conforme abaixo:

Roval Infraestrutura e Apoio Negocial Ltda.

Trata-se da contratação de parecer da lavra do causídico Armando Luiz Rovai para apresentação no processo judicial nº 60448/2006, movido pelo Instituto de Resseguros do Brasil (IRB) contra a Recorrente em Nova Iorque, nos Estados Unidos da América.

Para comprovar a materialidade da prestação de serviços, subsidiar a legalidade da despesa aproveitada e comprovar a inexistência de pagamento sem causa apto a ensejar a aplicação da alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) de IRRF, a Recorrente apresenta o anexo parecer em inglês e português objeto da contratação em questão (doc. 06).

Logo, dúvida não resta quanto à materialidade dos serviços em questão, sendo, portanto, totalmente improcedentes os lançamentos de IRPJ e de CSLL, decorrentes da glosa das despesas correlatas, e de IRRF, uma vez que o contexto fático não se subsume a regra contida no artigo 674, do RIR/99.

Support Assessoria e Administração Ltda.

A Support Assessoria e Administração presta serviços à Recorrente de assessoria jurídica na área trabalhista acompanhando processos trabalhistas em todo o país, como consta do objeto contido na cláusula 2a do contrato de prestação de serviços e na descrição das notas fiscais (doc. 07).

Para comprovar a materialidade da prestação de serviços, subsidiar a legalidade da despesa aproveitada e comprovar a inexistência de pagamento sem causa apto a ensejar a aplicação da alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) de IRRF, a Recorrente apresenta cópia de uma procuração por instrumento público nomeando advogados da Support para representá-la em Juízo e, exemplificativamente, cópia de peças extraídas de processos trabalhistas corroborando a participação dos advogados indicados na procuração em questão (doc. 07).

Logo, dúvida não resta quanto à materialidade dos serviços em questão, sendo, portanto, totalmente improcedentes os lançamentos de IRPJ e de CSLL, decorrentes da glosa das despesas correlatas, e de IRRF, uma vez que o contexto fático não se subsume a regra contida no artigo 674, do RIR/99.

Colotto Consultores S/C Ltda.

A Colotto Consultores S/C Ltda. presta serviços à Recorrente de consultoria em gestão de desenvolvimento de projetos e negócios na área de transmissão e distribuição de energia elétrica e de desenvolvimento de novos negócios, como consta do objeto contido na cláusula 1a do contrato de prestação de serviços e na descrição das notas fiscais (doc. 08).

Para comprovar a materialidade da prestação de serviços, subsidiar a legalidade da despesa aproveitada e comprovar a inexistência de pagamento sem causa apto a ensejar a aplicação da alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) de IRRF, a Recorrente apresenta cópia de estudo submetido à apreciação dos consultores da Colotto, que versa sobre novos negócios na área de aproveitamento de lixo para geração de energia e também pedidos/comprovantes de reembolso de despesas incorridas na prestação da consultoria em questão (doc. 08).

Logo, dúvida não resta quanto à materialidade dos serviços em questão, sendo, portanto, totalmente improcedentes os lançamentos de IRPJ e de CSLL, decorrentes da glosa

das despesas correlatas, e de IRRF, uma vez que o contexto fático não se subsume a regra contida no artigo 674, do RIR/99.

Planagro Ltda.

A Planagro Ltda. presta serviços de consultoria à Recorrente, especialmente o acompanhamento de processos de interesse desta, em diversos órgãos Públicos, como consta do objeto contido na cláusula 2ª do contrato de prestação de serviços e na descrição das notas fiscais (doc. 09).

Para comprovar a materialidade da prestação de serviços, subsidiar a legalidade da despesa aproveitada e comprovar a inexistência de pagamento sem causa apto a ensejar a aplicação da alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) de IRRF, a Recorrente apresenta cópia dos extratos dos processos judiciais que foram verificados pela Planagro (doc. 09).

Logo, dúvida não resta quanto à materialidade dos serviços em questão, sendo, portanto, **totalmente improcedentes** os lançamentos de IRPJ e de CSLL, decorrentes da glosa das despesas correlatas, e de IRRF, uma vez que o contexto fático não se subsume a regra contida no artigo 674, do RIR/99.

Habib Tamer Badião Advocacia & Tribunais S/C

A Habib Tamer Badião Advocacia & Tribunais S/C presta serviços jurídicos à Recorrente de assessoria jurídica na área tributária, atuando no acompanhamento de diversos processos, como consta do objeto contido na cláusula 2ª do contrato de prestação de serviços e na descrição das notas fiscais (doc. 10),

Para comprovar a materialidade da prestação de serviços, subsidiar a legalidade da despesa aproveitada e comprovar a inexistência de pagamento sem causa apto a ensejar a aplicação da alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) de IRRF, a Recorrente apresenta cópia da carta de circularização emitida em conformidade com as exigências dos auditores independentes e cópia de relatórios processuais emitidos pelo Habib Tamer Badião Advocacia & Tribunais S/C, que atestam a existência de quantidade significativa de processos sob o seu patrocínio (doc. 10).

Logo, dúvida não resta quanto à materialidade dos serviços em questão, sendo, portanto, **totalmente improcedentes** os lançamentos de IRPJ e de CSLL, decorrentes da glosa das despesas correlatas, e de IRRF, uma vez que o contexto fático não se subsume a regra contida no artigo 674, do RIR/99.

Nucleon Engenharia S/C Ltda.

A Nucleon Engenharia S/C Ltda. presta serviços à Recorrente de assessoria societária e foi contratada para representá-la no Conselho de Administração da Andritz Hydro Inepar do Brasil S.A., como consta do objeto contido na cláusula 1ª do contrato de prestação de serviços e na descrição das notas fiscais (doc. 11).

Para comprovar a materialidade da prestação de serviços, subsidiar a legalidade da despesa aproveitada e comprovar a inexistência de pagamento sem causa apto a ensejar a aplicação da alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) de IRRF, a Recorrente apresenta cópia de Atas de Reunião do Conselho de administração da Andritz Hydro Inepar do Brasil S.A., nas quais constam a participação do representante da Nucleon Engenharia (doc. 11).

Logo, dúvida não resta quanto à materialidade dos serviços em questão, sendo, portanto, **totalmente improcedentes** os lançamentos de IRPJ e de CSLL, decorrentes da glosa das despesas correlatas, e de IRRF, uma vez que o contexto fático não se subsume a regra contida no artigo 674, do RIR/99.

Nexia Vilas Rodil Auditores Independentes

A Nexia Vilas Rodil Auditores Independentes foi contratada pela Recorrente para elaboração de estudo visando a avaliação de eventual lançamento de ações no mercado, medida esta que por razões diversas não se concretizou, como consta do objeto da proposta de prestação de serviços e na descrição das notas fiscais correlatas (doc. 12).

Para comprovar a materialidade da prestação de serviços, subsidiar a legalidade da despesa aproveitada e comprovar a inexistência de pagamento sem causa apto a ensejar a aplicação da alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) de IRRF, a Recorrente apresenta cópias das apresentações elaboradas pela Nexia Vilas Rodil Auditores Independentes visando a quantificação dos ativos e a consolidação das informações necessárias para viabilizar o desiderato do contrato em questão (doc. 12).

Logo, dúvida não resta quanto à materialidade dos serviços em questão, sendo, portanto, **totalmente improcedentes** os lançamentos de IRPJ e de CSLL, decorrentes da glosa das despesas correlatas, e de IRRF, uma vez que o contexto fático não se subsume a regra contida no artigo 674, do RIR/99.

Apya Projetos e Participações Ltda.

A Apya Projetos e Participações Ltda. presta serviços de consultoria societária à Recorrente, estudando e analisando a estrutura desta para propor a melhor forma de organização de acordo com os objetivos negociais futuros, como consta do objeto da proposta de prestação de serviços e na descrição das notas fiscais correlatas (doc. 13).

Para comprovar a materialidade da prestação de serviços, subsidiar a legalidade da despesa aproveitada e comprovar a inexistência de pagamento sem causa apto a ensejar a aplicação da alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) de IRRF, a Recorrente apresenta cópia da Ata da 72ª Assembléia Geral Extraordinária, realizada em 12.11.2009, na qual foi materializado o resultado dos estudos elaborados pela Apya Projetos e Participações Ltda. (doc. 13).

Logo, dúvida não resta quanto à materialidade dos serviços em questão, sendo, portanto, **totalmente improcedentes** os lançamentos de IRPJ e de CSLL, decorrentes da glosa das despesas correlatas, e de IRRF, uma vez que o contexto fático não se subsume a regra contida no artigo 674, do RIR/99.

Feitas as considerações e a apresentação das provas anexas a presente impugnação (docs. 06 a 13) de forma analítica para cada caso, tem-se que todos os serviços descritos acima, cujos valores foram deduzidos como despesas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL foram glosados pela Autoridade Fiscal, acompanhados do lançamento de IRRF à alíquota de 35 (trinta e cinco por cento) por suposto pagamento sem causa, tiveram a sua materialidade inequivocamente comprovada e, portanto, devem ser integralmente cancelados os lançamentos guerreados que tiveram como base tais contextos fáticos, em homenagem ao princípio da legalidade.

Protesta pela busca da verdade material mediante análise da documentação ofertada e/ou realização de diligência para elucidação das dúvidas que viciam os lançamentos combatidos, no intuito de ver satisfeito o princípio da eficiência, nos termos do art. 37 da Constituição Federal.

Salienta que, embora a autoridade fiscal tenha intimado a impugnante no curso da auditoria, não foi plenamente satisfeito o princípio da verdade material, *“pois o Auto de Infração guerreado, nos pontos em questão, fundamentou-se em presunções, o que não se pode admitir no processo administrativo tributário”*.

Alega que colaborou com a fiscalização, *“mas como não foi indagada a apresentar as justificativas, acompanhadas da competente documentação comprobatória das condutas praticadas, que entendesse cabíveis para fazer frente ao suposto descompasso de informações detectado pela Receita Federal do Brasil, de modo que a Autoridade Fiscal chamou para si a responsabilidade integral pela persecução probatória da existência/validade do crédito tributário ora combatido”*.

Acusa que, no presente caso, “*trata-se de equívoco na interpretação dos fatos e das provas acostadas aos autos no curso da Fiscalização, que culminou com a presunção de determinada situação, que, por certo, não pode se sobrepor à real apuração contábil/fiscal da Recorrente*”.

Discorre acerca da atividade do lançamento, com base no art. 142 do CTN, na doutrina e jurisprudência.

No mais, questiona a multa de ofício aplicada. Fundamenta-se nos arts. 5º, XXII, e 150, IV, da Constituição Federal. Cita doutrina e jurisprudência, protestando pela inconstitucionalidade da exigência:

“Sem prejuízo das arbitrariedades e das nulidades apontadas nos tópicos anteriores, cumpre-se aplicar drástica redução do percentual da multa exigida, através de um limite/patamar máximo razoável (10%), que não represente confisco do patrimônio e não seja desproporcional à infração supostamente praticada, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco e de violação aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da vedação ao confisco.”

Encerra com as seguintes conclusões e pedido:

IV - DAS CONCLUSÕES

Por todo exposto, pode-se chegar às seguintes conclusões:

(I) a pretensão de se tributar os valores recebidos a título de juros sobre capital próprio não pode se sobrepor à finalidade das leis de não se tributar em duplicidade os valores transferidos pela CEMAT à Recorrente, sendo totalmente nulos, por violação, principalmente, ao direito de propriedade, os lançamentos de IRPJ, CSLL, da contribuição ao PIS e da COFINS perpetrados pela Autoridade Fiscal;

(ii) em relação ao equívoco contábil narrado no tópico "III.b" da presente impugnação, considerando a ausência de prejuízo ao Erário decorrente dos registros contábeis perpetrados pela Recorrente, detalhadamente explicitados e comprovados pela documentação anexa (doc. 02), tem-se que os lançamentos guerreados foram efetuados de forma precipitada e destoam das diretrizes do respeito ao princípio da legalidade, por equívoco na subsunção dos fatos à norma, devendo, portanto, serem totalmente anulados/cancelados;

(iii) a Autoridade Fiscal *a quo* andou mal ao lavrar o Auto de Infração ora combatido, pois de forma totalmente arbitrária, em detrimento ao princípio da verdade material, considerou equivocadamente valores que haviam sido regularmente apropriados como despesa para fins de IRPJ e da CSLL, **devidamente comprovados pela documentação anexa** (doc 03), o que demonstra a total imprecisão do levantamento dos valores efetuados no curso do procedimento de fiscalização e macula de vício insanável os lançamentos combatidos;

(iv) é necessário considerar as provas documentais apresentadas, comprobatórias da existência da despesa de R\$ 21.039.904,66 (vinte e um milhões, trinta e nove mil, novecentos e quatro reais e sessenta e seis centavos), a qual reflete o saldo devedor, **existente e exigível**, decorrente do contrato de empréstimo firmado com o Boavista Banking Limited (doc. 04), revelando-se imperiosa a determinação de cancelamento da glosa das despesas aproveitadas relacionadas aos valores em questão de IRPJ, da CSLL;

(v) **são inquestionáveis a existência, a exigibilidade e o valor da dívida entre a Recorrente e o BNDES no ano-base de 2009**, inclusive ratificadas no documento oficial, emitido pelo BNDES, consubstanciado na Carta do BNDS AC/DEREC nº 003/12, de 18.01.2012, informando o saldo devedor dos contratos da Recorrente, incluindo o de nº 97.2.514.3.2 (doc. 05) que gerou a dedução, como despesa, dos encargos de atualização/juros inerentes a esta operação de crédito, os quais são passíveis de serem deduzidos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme previsto no RIR/99;

(vi) a partir das provas anexas à presente impugnação (docs. 06 a 13) e das explicações analíticas acerca de cada situação, foi comprovada a materialidade dos serviços prestados pela Rovai Infraestrutura e Apoio Negocial Ltda, Support Assessoria e Administração Ltda., Colotto Consultores S/C Ltda., Planagro Ltda., Habib Tamer Badião Advocacia & Tribunais S/C, Nucleon Engenharia S/C Ltda., Nexia Vilas Rodil Auditores Independentes e Apya Projetos e Participações Ltda., sendo totalmente nulos a glosa das despesas de IRPJ e de CSLL e os lançamentos de IRRF perpetrados pela Autoridade Fiscal;

(vii) ante a insubsistência dos elementos basilares para a interpretação defendida pela Autoridade Fiscal, não pode prosperar a constituição dos créditos tributários relativos ao IRPJ, IRRF, CSLL, contribuição ao PIS e CO FINS, uma vez que a Autoridade Fiscal baseou-se em presunções e não perquiriu a verdade material para delimitação dos fatos sobre os quais recaíram as imputações fiscais guerreadas, sendo, portanto, inquestionável a necessidade de cancelamento integral dos Autos de Infração ora combatidos;

(viii) a Autoridade Fiscalizadora, ao imputar a multa nos patamares praticados acabou por confiscar, desproporcionalmente, relevante parte do patrimônio da Recorrente, uma vez que a suposta infração cometida, mesmo que fosse verdadeira, não justificaria a aplicação de multa extorsiva sem um limite/patamar a ser obedecido.

V - DO PEDIDO

Diante todo o exposto, conforme detalhadamente sustentado na presente impugnação, sem prejuízo da realização de diligências que se mostrem imperiosas para a noi/ta percepção dos fatos e da verdade material, inclusive da posterior juntada de novas provas, requer seja reconhecida a procedência integral dos argumentos narrados na presente Impugnação, para que sejam anulados os Autos de Infração combatidos, com o cancelamento das cobranças efetivadas pela Autoridade Fiscal, e declarada a improcedência da totalidade dos lançamentos guerreados, das glosas praticadas e das multas imputadas, por não ter sido configurada qualquer infração às disposições legais vigentes à época dos fatos.

Subsidiariamente, caso não seja reconhecida a totalidade dos argumentos da Recorrente - o que não se acredita -, requer sejam reduzidas as multas desproporcionais e confiscatórias aplicadas pela Autoridade Fiscal, para que reflitam percentuais condizentes com a situação concreta, por ser medida de **JUSTIÇA FISCAL!**

Protesta, outrossim, pela nulidade da determinação para contida no Relatório de Verificação Fiscal nº 02 noticiando a alteração dos valores de Prejuízos Fiscais e Base de Cálculo, dos períodos de apuração de 2007, 2008 e 2009, em respeito ao princípio da ampla defesa e do contraditório, uma vez que os créditos tributários objeto dos PAs nºs 19515.721884/2011-29 e 19515.722808/2012-11, sequer foram validados pela autoridade administrativa hierarquicamente superior, competente para decidir, em definitivo, a controvérsia travada, **bem como estão com a exigibilidade suspensa.**

(término da transcrição do relatório do acórdão da DRJ)

A DRJ, por meio do Acórdão 14-43.103, de 10 de julho de 2013, julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela empresa, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

Provas.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal a prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em

outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.

Diligências e Perícias.

Indefere-se o pedido de diligência e perícia quando presentes nos autos elementos capazes de formar a convicção do julgador, bem como quando não preenchidos os requisitos legais previstos para sua formulação.

Limite da Lide.

O julgado limita-se à lide, ou seja, aos fatos perfeitamente descritos e identificados e devidamente enquadrados nos dispositivos legais que suportam a exação impugnada, não constituindo a impugnação, portanto, instrumento hábil a questionar determinação fiscal para observância de obrigação acessória instituída no interesse da fiscalização, *in casu*, aquela atinente ao dever de atualização dos registros constantes dos livros de controle do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa.

Cerceamento do Direito de Defesa.

Inexiste ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório quando o sujeito passivo demonstra ter pleno conhecimento dos fatos imputados pela fiscalização, bem como da legislação tributária aplicável, exercendo seu direito de defesa de forma ampla na impugnação.

Nulidade.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

Receita de Juros sobre o Capital Próprio. Omissão. Anos-Calendário 2007 e 2009.

A natureza dos JSCP como receita/despesa financeira é regra de caráter estritamente fiscal e não guarda conformação com a regulação imposta pela Deliberação CVM, que conceitua os JSCP como destinação de parte do resultado apurado.

Caracteriza-se como omissão de receita a falta de declaração das receitas de juros sobre o capital próprio.

Despesas Financeiras. Juros sobre Empréstimos. Anos-Calendário 2008 e 2009.

Quando comprovada a efetividade do empréstimo, os juros passíveis de dedução na determinação do lucro real, como despesa financeira, são aqueles previstos no respectivo contrato válido no período de apropriação da despesa.

Quando vencido o contrato de empréstimo sem a prova da repactuação válida nos anos-calendário analisados, cabível a glosa da despesa financeira apropriada indevidamente.

Variações Cambiais. Ano-calendário: 2008.

Não comprovada, no período, a manutenção de direitos e obrigações em moeda estrangeira, mantém-se a glosa da despesa com variação cambial passiva.

Lucro Real. Ajustes. Ano-calendário: 2008.

Cabível a adição do valor excluído indevidamente na determinação do lucro real, porque efetuada pela contribuinte a respectiva exclusão de forma equivocada e ao desamparo da documentação comprobatória.

Despesas com Profissionais Terceirizados. Ano-calendário 2009.

Somente são dedutíveis, para fins fiscais, as despesas cuja efetividade da operação reste comprovada e que atendam aos requisitos da necessidade, normalidade e usualidade, em relação às atividades operacionais da pessoa jurídica.

No caso de despesas rateadas entre um grupo de empresas é necessário que o rateio seja efetuado através de critérios objetivos e previamente ajustado.

Restabelece-se a despesa de interesse da própria contribuinte e/ou de suas incorporadas, na proporção dos valores comprovados, mantendo-se a glosa das despesas cuja materialidade da operação não restou demonstrada, bem como quando realizadas perante empresas controladas/coligadas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2009

IRRF. Pagamento a Beneficiário Não Identificado e/ou sem comprovação da Operação e/ou da Causa.

Cancela-se a tributação apenas na proporção dos valores das despesas correspondentes aos pagamentos cuja comprovação da operação e/ou da causa restou demonstrada, de interesse da própria contribuinte e/ou de suas incorporadas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2008

Base de Cálculo. Ajustes.

Cabível a adição do valor excluído indevidamente na determinação da base de cálculo da CSLL, porque efetuada pela contribuinte a respectiva exclusão de forma equivocada e ao desamparo da documentação comprobatória.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

Multa de Lançamento de Ofício.

A multa de lançamento de ofício decorre de expressa determinação legal, e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não cumprindo à administração afastá-la sem lei que assim regulamente, nos termos do art. 97, inciso VI, do CTN.

Inconstitucionalidade. Instâncias Administrativas. Competência.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância

administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.

Tributação Reflexa. CSLL. PIS. COFINS

Lavrado o Auto principal, devem também ser lavrados os Autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, devendo as exigências reflexas seguirem a mesma orientação decisória daquela da qual decorrem.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada da decisão da DRJ eletronicamente na data de 30/10/2013 (e-fls. 2.962 e 2.963) e, não satisfeita com a decisão da delegacia de piso, apresentou recurso voluntário em 29/11/2013 (e-fls. 2.964 a 3.003), conforme protocolo de e-fl. 2.964, repetindo basicamente os argumentos apresentados na impugnação.

Em julgamento no CARF, esta turma julgadora - em outra composição - resolveu baixar o processo em diligência para que a fiscalização analisasse questão atinente à rubrica de glosa de exclusão supostamente efetuada indevidamente no Livro de Apuração do Lucro Real e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no ano de 2008, que supostamente seria decorrente do desconto de multa e juros que a empresa obteria caso cumprisse o parcelamento que havia aderido, mas que não se efetivou.

Eis a proposta da turma julgadora (e-fls. 3.079 e 3.080):

Apesar de concordar que a defesa da Recorrente poderia ser mais precisa, o que me parece aqui é que tanto a Recorrente não compreendeu o discurso do Fiscal, quanto o Fiscal não compreendeu o discurso da Recorrente.

E isso precisa mesmo ser melhor averiguado, sob pena de se cobrar algo indevidamente.

Explico-me.

Quando a Recorrente diz que cometeu um equívoco em 2008 quer me parecer que ela foca no aspecto contábil e é nesse aspecto que ela tenta fazer, certo ou errado, a correção no ano seguinte. O lucro contábil, que foi impactado de forma a aumentá-lo com os lançamentos referentes aos descontos (diferidos), ela tenta corrigi-lo no ano seguinte. Por isso ela diz "(...) **Para regularizar os lançamentos contábeis em questão (...)**"

E quando ela diz isso, pressupõe outra coisa: que no ano anterior não teve repercussão tributária alguma. E isso estaria implícito para mim na duas premissas iniciais do seu discurso justificativo:

"Lançamentos contábeis [2008]

Débito: 2.2.02.1.0.019 Descontos Obtidos s/ Impostos (Passivo não circulante)

Crédito: 3.4.05.2.0.02 Descontos Auferidos (conta de resultado)

(...)

Livro LALUR nº 19 lançamento na coluna exclusão no importe de R\$

87.000.000,00 - página 26"

O que ela está dizendo aqui é que fez o lançamento contábil de receita e anulou a sua repercussão tributária naquele mesmo ano.

E dessa forma, diferentemente do raciocínio do Fiscal e da DRJ não haveria assim mais a necessidade de em 2009 fazer alguma exclusão para compensar o erro cometido em 2008, quando se descobre que o parcelamento deixou de existir.

Portanto, segundo ela, os lançamentos em 2009 que seriam uma tentativa de acertar 2008 em uma outra competência não teve também repercussão tributária, e isso é o que importa para ela. Não houve repercussão tributária desse fato nem em 2008 e nem em 2009.

Portanto, em respeito a princípio da verdade material e de este julgador ter ficado também em dúvida a respeito da interpretação dos fatos relatados, proponho que o julgamento seja convertido em diligência para que o Fiscal apure mais profundamente essa linha de entendimento acima esposada, intimando o contribuinte a se pronunciar ou trazer novos documentos caso seja necessário.

Ao fim, elaborar relatório conclusivo das verificações efetuadas. Entregar cópia do relatório à interessada e conceder prazo de 30 (trinta) dias para que ela se pronuncie sobre as suas conclusões, após o que, o processo deverá retornar a este CARF para prosseguimento do julgamento.

Terminada a diligência, a fiscalização preparou Relatório Fiscal em que apresentou as seguintes conclusões (e-fls. 3.260, 3.272 e 3.273):

2 - Concluimos que Houve Repercussão Tributária em 2008, na Infração de Exclusão do lucro real Indevidamente de R\$ 81.200.000,000:

Verificamos que **o que parece a primeira vista estar correto**, a alegação que fez o lançamento contábil de receita em 2008 e anulou a sua repercussão tributária, não está correta e não anulou, pois ao **aprofundarmos a análise** do fato, contábil, fiscal-tributário, e da legislação tributária, **concluimos que houve infração com repercussão tributária em 2008, de exclusão indevida** na apuração do lucro real tributário, sem previsão legal específica, diminuiu o lucro real e portanto diminuiu os tributos devidos sobre o lucro real.

(...)

4.6 - **Concluimos** que **independente** dos motivos, independente do histórico e nome dos lançamentos, que este **lançamento contábil conexo** acima em **31/12/09** de Outras Despesas Operacionais **desestornou/desanulou/desreverteu** o **lançamento contábil societário** em **31/12/2009** de Descontos Auferidos, e que **Contabilmente em 31/12/2009** o fato contábil foi que o **contribuinte lançou e acresceu despesa não comprovada e indedutível** de 77M (art. 280 - receita líquida, impostos incidentes sobre vendas; art. 299 - despesas desnecessárias; art. 264 - conservação de documentos, do RIR/99), que **deveria ser glosa no lucro da despesa** não comprovada **ou adicionada** no lalur na apuração do lucro real tributário, **mas não foi** (art. 249, inciso I do RIR/99 - falta de adição de despesa indedutível não comprovada), diminui indevidamente o lucro real tributário, ou seja, **o tira e põe de 31/12/09 se anulam**, e repercutiu e **mantém a diminuição indevida do lucro real tributário de 30/09/08** (de exclusão indevida e ilegal), que é a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, e diminuiu os tributos devidos a pagar.

4.6.1 - Em **síntese, concluímos** que **lançamento contábil conexo** acima em **31/12/09** de Outras Despesas Operacionais **desestornou/desanulou/desreverteu** o **lançamento contábil societário** em **31/12/2009** de Descontos Auferidos, e que o **fato contábil** de **acréscimo de despesa não comprovada** e indedutível, que pela falta de glosa no lucro da despesa não comprovada ou da falta de adição no Lalur, diminuiu indevidamente o lucro real tributário, ou seja, **o tira e põe de 31/12/09 se anulam**, e repercutiu e **mantém a diminuição indevida do lucro real tributário de 30/09/08** (de exclusão indevida e ilegal), que é a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, e diminuiu os tributos devidos a pagar.

No CARF, coube a mim a relatoria do processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

Omissão de receitas de Juros sobre o Capital Próprio recebidos da CEMAT

Em seu discurso, a recorrente pugna pelo afastamento da autuação fiscal, em razão de suposta duplicidade de tributação do rendimento. Segundo a empresa, como as Centrais Elétricas Matogrossenses S/A (CEMAT) já haviam tributado o resultado que gerou, posteriormente franqueou o direito à recorrente a receber os juros sobre o capital próprio sem tributação.

Alega também que a receita de JCP não pode ser tributada pelo Pis e pela Cofins.

Não entendo assistir razão à recorrente.

A receita de JCP, para fins fiscais, é considerada como receita financeira, e, como tal, é tributada tanto pelo IRPJ e CSLL, quanto pelo Pis e pela Cofins.

Incabível também o argumento de que a tributação da receita que supostamente tenha ensejado o direito de pagar o JCP à ora recorrente dá o direito à recorrente a não oferecer a receita de JCP à tributação.

A recorrente confunde, ou quer fazer confundir, que os Juros sobre o Capital Próprio deve ter o mesmo tratamento fiscal da distribuição de dividendos, que, por sua vez, possui regra própria de que a tributação do resultado fiscal na fonte pagadora dos dividendos permite a não tributação do recebedor dos dividendos.

No caso dos JCP, a legislação permite à fonte pagadora deduzir a despesa (financeira) de JCP da base de tributação do IRPJ e da CSLL, diferentemente dos dividendos

pagos, mas impõe que o beneficiário do rendimento ofereça à tributação o quanto auferido. É a regra da compensação da despesa (de um lado) com a receita (de outro lado).

Caso se permitisse a não inclusão da receita de JCP no beneficiário do rendimento, esta regra estaria desequilibrada, havendo tão somente benefício para ambos os lados da relação societária (investidora e investida), o que foge ao primado das regras fiscais.

A recorrente também apresenta argumentos para não tributação do PIS e da COFINS, invocando ter os juros sobre o capital próprio natureza de dividendos, e, por isso, livre de tributação.

Também não entendo ter razão a recorrente.

A legislação é muito clara quanto à incidência da contribuição para o Pis e da Cofins. Conforme disposto abaixo, as empresas sujeitas à regra da não cumulatividade dos referidos tributos devem tributar as receitas decorrentes dos Juros sobre o Capital Próprio. Veja na redação legal:

Contribuição para o PIS - Lei nº 10.637, de 30/12/2002

*Art. 1º A contribuição para o **PIS/Pasep** tem como **fato gerador o faturamento mensal**, assim entendido o **total das receitas auferidas** pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

*§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o **total das receitas** compreende a **receita bruta** da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e **todas as demais receitas auferidas** pela pessoa jurídica.*

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

II - (VETADO)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nº 9.990, de 21 de julho de 2000, nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)(Vide Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008)(Vide art. 42 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI - não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

VII - (Vide Art. 8º e Art. 22 da Medida Provisória nº 451, de 15/12/2008)

VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009).

COFINS - Lei nº 10.833, de 29/12/2003:

*Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social **COFINS**, com a incidência **não-cumulativa**, tem como **fato gerador o faturamento mensal**, assim entendido o **total das receitas auferidas** pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

*§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o **total das receitas** compreende a **receita bruta** da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e **todas as demais receitas auferidas** pela pessoa jurídica.*

*§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no **caput**.*

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nºs 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000,

10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008) (Vide art. 42 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.

VI - (Vide Art. 9º e Art. 22 da Medida Provisória nº 451, de 15/12/2008)

VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009).

Como se vê, todas as receitas auferidas pela empresa sujeita ao regime não cumulativo estão sujeitas à tributação do Pis e da Cofins, somente sendo permitidas as não incidências contidas nos dispositivos legais acima.

Quanto às receitas financeiras, o Decreto nº 5.164/2004 - revogado pelo Decreto nº 5.442/2005 - reduziu à 0 (zero) as alíquotas do Pis e da Cofins. Entretanto, esta benesse não se aplicou às receitas decorrentes de recebimento de juros sobre o capital próprio, pois a própria regra fiscal excepcionou a tributação do JCP, mantendo a incidência do Pis e da Cofins com as alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, conforme as redações abaixo:

Decreto nº 5.164/2004

Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica às receitas financeiras oriundas de juros sobre capital próprio e as decorrentes de operações de hedge. (destaquei)

Decreto nº 5.442/2005

Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

Parágrafo único. O disposto no caput:

I - não se aplica aos juros sobre o capital próprio; (destaquei)

Desta forma, proponho a manutenção da autuação das receitas de Juros sobre o Capital Próprio em relação aos anos-calendário de 2007 e 2009, tanto para o IRPJ e CSLL, quanto para o PIS e COFINS.

Glosa de Exclusão Indevida no ano-calendário de 2008

A fiscalização autuou a empresa por exclusão efetuada indevidamente no Lalur, no ano-calendário de 2008.

Veja nos exatos termos a descrição dos fatos e o fundamento da autuação:

Em 31.12.2008 a empresa, segundo suas declarações a esta fiscalização, datada de 05.05.2012 (vol. 10-fl.939-Sumário Auxiliar), equivocou-se e excluiu ao apurar o Lucro Real e a Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no seu Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR e Livro de Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - LACS nº 19, referente ao ano calendário de 2008, a importância de R\$ 87.000.000,00 (oitenta e sete milhões de reais) contabilizados na conta "3.4.05.2002 - Descontos Auferidos", em 30.09.2008, conforme consta na página 38 do citado LALUR "Parte A - Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício" a título de "Deferimento dos Ganhos c/Parcelamento Imposto-Valor Baixado - Parte B, nesta data" fazendo-o igualmente na página 28 do LACS onde está a "Demonstração do Cálculo da Contribuição Social" (vol. 13).

No mesmo ato, adicionou ao Lucro Líquido do Exercício, conforme página 37 do mesmo LALUR e LACS nº 19 o valor de R\$ 5.800.000,00 (cinco milhões e oitocentos mil reais), também a título de "Deferimento dos Ganhos com Parcelamento Imposto".

Portanto, o Lucro Real e a Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do ano calendário de 2008, com estes procedimentos de ajuste do Lucro Líquido feitos pela empresa foi onerado irregularmente em R\$ 81.200.000,00 (oitenta e um milhões e duzentos mil reais).

Constando haver feito estes ajustes irregulares, o sujeito passivo, com o objetivo de saná-los, procedeu em 31.03.2009, na sua contabilidade o estorno de R\$ 87.000.000,00, na contabilidade, e adicionou, ao Lucro Líquido do Exercício, conforme folha 06 do LALUR e LACS nº 20, relativo ao ano calendário de 2009, a

importância de R\$ 81.200.000,00 a título de "Deferimento dos Ganhos c/Parcelamento de Imposto".

Contudo, na mesma folha 06 do LALUR e LACS nº 20, excluiu na apuração do Lucro Real a mesma importância também sob a justificativa de haver feito "Deferimento dos Ganhos c/Parcelamento de Imposto".

Às folhas 92 do LACS nº 20 consta tanto a adição como a exclusão da importância de R\$ 81.200.000,00 quando foi feito o ajuste do Lucro Líquido do exercício no ano calendário de 2009, para fins de apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, também com o histórico "Deferimento dos Ganhos c/parcelamento."

Implicando tal procedimento como consequência resultado "zero" nos ajustes do Lucro Líquido, em 2009, para fins de correção do erro praticado em 2008, na apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Logo, no ano calendário de 2009 - exercício de 2010 não houve, com este procedimento do sujeito passivo, o oferecimento à tributação do valor irregularmente excluído em 2008.

De fato, a empresa em 02.02.2012 (vol. 01-fl.47-Sumário Auxiliar) na resposta ao termo de intimação lavrado em 05.01.2012 (vol. 01-fl.19-Sumário Auxiliar) e sua reiteração de 16.01.2012 (vol.01-fl.39), ambos os atos fiscais relativos à citada exclusão no cálculo das bases tributáveis do Imposto de Renda - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido -CSLL, alega apenas que o valor de R\$ 87.000.000,00 - "Outras Exclusões 2008", do LALUR foi registrado na conta contábil "3.4.05.2002 - Descontos Auferidos"

Em 19.02.2012 (vol.10-fl.891-Sumário Auxiliar), quanto à exclusão em comento, a INEPAR foi novamente intimada a informar para cada tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil o respectivo valor obtido de desconto, devendo juntar a documentação comprobatória da informação, tal que seu alegado direito fosse analisado por esta fiscalização federal.

Em correspondência datada de 05.05.2012 (vol.10-fl.937/944-Sumário Auxiliar), na sua resposta ao termo fiscal de 19.02.2012, empresa diz que: "a escrituração do valor de R\$ 87.000.000,00, em 30.09.2008, na conta contábil 3.4.05.2002 foi um "equivoco pontual e involuntário" e que este erro foi corrigido em 2009.

Contudo, não juntou qualquer documento que comprovasse o seu direito a proceder à dita exclusão de R\$ 81.200.000,00, nos ajustes do Lucro Líquido.

Em conclusão a sua alegação, de que foi regularizado o erro praticado em 2008, não procede.

Como visto, a empresa contabilizou uma receita (no resultado contábil) no montante de R\$ 87.000.000,00, referente aos descontos de juros de mora e de multa obtidos por aderir a parcelamento concedido pela Receita Federal do Brasil, veja-se:

Contabilidade de 2008 (e-fl. 1.925)

105.2.002 DESCONTOS AUFERIDOS				Saldo Anterior:		64.637,03	C
Chave	Doc.Contabil	Histórico	Débito	Crédito	Saldo Atual	Nat.	
17/2008 3452962	T00506	DOC. 00215997F - CONSERVADORA MUNDIAL LTDA.	0,00	3,30	64.640,33	C	
17/2008 3453393	REF.:2874	DOC. 19905 - BENNER SISTEMAS S.A	0,00	80,39	64.720,72	C	
17/2008 3455755	TES-639999	DESCONTO DOC. DARF COD. 0473. - DARF - MULTAS E TAXAS	0,00	1,00	64.721,72	C	
18/2008 3457392	TES-639620	DESCONTO DOC. 030.197.168 - REPARCELAMENTO ICMS JACAREI	0,00	0,01	64.721,73	C	
18/2008 3457394	TES-639620	DESCONTO DOC. 030.197.136 - REPARCELAMENTO ICMS JACAREI	0,00	0,01	64.721,74	C	
18/2008 3457396	TES-639620	DESCONTO DOC. 030.197.170 - REPARCELAMENTO ICMS JACAREI	0,00	0,01	64.721,75	C	
18/2008 3457398	TES-639620	DESCONTO DOC. 030.197.169 - REPARCELAMENTO ICMS JACAREI	0,00	0,01	64.721,76	C	
19/2008 3460318	REF.:2475	DOC. 13862 - BENNER SISTEMAS S.A	0,00	78,74	64.798,50	C	
19/2008 3458872	REF.:6285	BX DOC 79467 - OTAM VENTILADORES INDUSTRIAIS LTDA	0,00	0,01	64.798,51	C	
19/2008 3459948	TES-640350	DESCONTO DOC. 030.197.136 - REPARCELAMENTO ICMS JACAREI	0,00	0,01	64.798,52	C	
19/2008 3459952	TES-640350	DESCONTO DOC. 030.197.169 - REPARCELAMENTO ICMS JACAREI	0,00	0,01	64.798,53	C	
19/2008 3459950	TES-640350	DESCONTO DOC. 030.197.170 - REPARCELAMENTO ICMS JACAREI	0,00	0,01	64.798,54	C	
19/2008 3459697	CPA-640323	DOC. 010908 - JOVENILDO CASSIANO DA SILVA	0,00	0,40	64.798,94	C	
19/2008 3464040	CTB-12551	VALOR REF. DESCONTO PARCIAL OBTIDO SOBRE OS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES PARCELADAS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL	0,00	87.000.000,00	87.084.798,94	C	
Total da conta 3.4.05.2.002			0,00	87.000.161,9			
			Saldo Final:		87.084.798,94	C	

Para anular o efeito da contabilização da receita, a empresa excluiu o mesmo montante de R\$ 87.000.000,00 na parte A do Lalur de 2008, confirmada (exclusão) na DIPJ:

LALUR de 2008 (e-fls. 1.396 e 1.398)

PARTE A - Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício					PÁGINA: 38
EMPRESA: 504 INEPAR S/A INDÚSTRIA E CONSTRUÇÕES					
LIVRO: 19 DATA: 31/12/2008					
DATA	COD	HISTÓRICO	ADIÇÕES	EXCLUSÕES	
30/09/2008	512.490	DIFERIMENTO DOS GANHOS C/PARCELAMENTO IMPOSTO Valor Baixa da Parte B nesta data		87.000.000,00	
		Total da Conta:		87.000.000,00	
		Total do Grupo:		91.018.284,13	

PARTE A - Registro dos Ajustes do Lucro Líquido do Exercício				
EMPRESA: 504 INEPAR S/A INDÚSTRIA E CONSTRUÇÕES				PÁGINA: 40
LIVRO: 19 DATA: 31/12/2008				
DATA	COD	HISTÓRICO	ADIÇÕES	EXCLUSÕES
		DEMONSTRAÇÃO DO CÁLCULO DO LUCRO REAL		
		LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ		105.456.960,48
		- ADICÕES	109.267.191,32	
		- Equiv Patrimonial negativa	52.471.780,66	
		- Outras adições	56.795.410,66	
		- EXCLUSÕES		254.017.666,03
		- Equivalência patrimonial positiva		162.999.381,90
		- Outras Exclusões		91.018.284,13
		LUCRO LÍQUIDO ANTES DAS COMPENSAÇÕES DA PARTE B		-39.293.514,23
		PARCELA NÃO OPERACIONAL		-3.371.443,35
		- COMPENSAÇÕES (não houve)		
		LUCRO REAL DO PERÍODO BASE		-39.293.514,23

DIPJ ano-calendário 2008 - ficha 09-A (e-fl. 1.606)

CNPJ 76.627.504/0001-06 INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL DIPJ 2009 Pág. 6

Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral

41698401817012012130602MF120 Ano-calendário 2008 ND 1766091 CNPJ 76.627.504/0001-06

Discriminação	Valor
68. (-) Outras Exclusões	87.000.000,00

Ou seja, vê-se que a recorrente anulou os efeitos do lançamento contábil.

Percebo que a fiscalização fundamentou seu voto na falta de previsão legal para a exclusão, e não em razão de uma receita que deveria ser tributada e foi excluída indevidamente, o que são fundamentos totalmente díspares. Veja novamente em trecho do Termo de Constatação Fiscal:

Em correspondência datada de 05.05.2012 (vol.10-fl.937/944-Sumário Auxiliar), na sua resposta ao termo fiscal de 19.02.2012, empresa diz que: "a escrituração do valor de R\$ 87.000.000,00, em 30.09.2008, na conta contábil 3.4.05.2002 foi um "equivoco pontual e involuntário" e que este erro foi corrigido em 2009.

Contudo, não juntou qualquer documento que comprovasse o seu direito a proceder à dita exclusão de R\$ 81.200.000,00, nos ajustes do Lucro Líquido.

Em conclusão a sua alegação, de que foi regularizado o erro praticado em 2008, não procede. (negritei)

E esse para mim é o ponto crucial da solução da controvérsia.

Isto porque não houve questionamento da fiscalização em relação à natureza das receitas auferidas com os descontos obtidos, para verificar se a receita deveria ser tributada, mas tão somente em relação à falta de base legal para sua exclusão. Este ponto se confirma

quando a fiscalização corrobora com a justificativa da fiscalizada em relação ao erro contábil cometido no ano de 2008, conforme se verifica acima do trecho do TVF.

E, mesmo que no relatório fiscal a autoridade fiscal diligenciante tenha alegado que a receita deveria ser tributada por se tratar de ganho decorrente de baixa de passivos - o que geraria um ganho passível de tributação no ano de 2008 -, entendo que tal fundamentação não pode ser aceita por este julgador porque extrapola ao que fora abalizado o lançamento fiscal. Veja o trecho do relatório da diligência fiscal (e-fl. 3.263):

f) O **fato de efetuar uma Baixa no Passivo** de Tributos a Recolher, ou de Dívidas a Pagar, ou de Fornecedores/Conta a Pagar, **sem efetuar o devido pagamento** do Passivo, em **consequência ocorre um ganho/receita** (artigo 392 inciso II do RIR/99) **para o contribuinte pois não pagou pela baixa/cancelamento a Dívida/Passivo a Pagar**.

Ora, é notório que não foi esse o fundamento da fiscalização; mas sim de que o erro cometido em 2008 não foi corrigido em 2009, em razão da adição e exclusão do mesmo montante em 2009, o que desaguaria na impossibilidade da exclusão em 2008. E isto se confirma com a fundamentação legal do auto de infração, efetuada nos termos dos arts. 247 e 250 do RIR/99 (hipóteses de exclusão), e não do art. 392, II, do RIR/99 (lucro operacional a ser tributado), como tratou a autoridade diligenciante. Veja no Termo de Constatação Fiscal (e-fl. 1.788) a fundamentação legal utilizada pela fiscalização:

LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA INFRINGIDA

IRPJ – art. 247 caput e §§ 1º e 2º e art. 250, inciso I c.c. art. 273, inciso II, todos do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26.03.1999 (RIR/99).

CSLL – Aplicam-se a CSLL (Lei 7.689/88) as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o Imposto de renda – Pessoa Jurídica, mantidas as bases de cálculo previstas na legislação em vigor (Lei 8.981/1995).

Quer dizer, a fiscalização aceitou como verdade o fato da empresa ter cometido o equívoco no ano de 2008, e assim entendeu que não havia base legal para exclusão de tal valor no ano de 2008.

Partindo da premissa utilizada pela fiscalização, de que a receita não existiu em 2008, não posso concluir de outra maneira a não ser pela correção no procedimento adotado pela empresa, que aumentou seu resultado contábil com a receita dos descontos obtidos, mas anulou tal efeito no Lalur de 2008.

E mesmo que a receita tivesse ocorrido efetivamente em 2008 e, por conseguinte, tivesse sido contabilizada corretamente, sem a necessidade de estorno no ano de 2009, ainda entendo que a tributação dependeria da verificação da natureza do ganho. Por exemplo, se decorresse (a receita) mediante desconto obtido por meio do parcelamento especial da Lei nº 11.941/2009, o parágrafo único do artigo 4º da referida lei estabeleceu que tais descontos não resultariam em tributação pelo IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, veja-se:

Parágrafo único. Não será computada na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS a parcela equivalente à redução do valor das multas,

juros e encargo legal em decorrência do disposto nos arts. 1º, 2º e 3º desta Lei.

Desta forma e nesta hipótese, independentemente do suposto equívoco cometido pela recorrente na contabilização dos valores no ano de 2008, a exclusão estaria respaldada em base legal.

Talvez, um ponto que deveria ser analisado, em se aceitando a premissa de que houve erro na contabilização em 2008, é se houve distribuição de dividendos que tivessem como base o valor da receita contabilizada e excluída no resultado fiscal. Se assim o fosse, como a fiscalização iniciou o procedimento fiscal após o reconhecimento do erro cometido pela ora recorrente, deveria avaliar se no ano de 2008 a empresa distribuíra dividendos a maior e tributar a empresa e os eventuais beneficiários pela suposta distribuição em excesso, o que também não ocorreu.

Em continuidade, também entendo que não cabe avaliarmos se a empresa efetuou corretamente os ajustes fiscais em relação ao ano de 2009, para concluirmos pela exoneração da autuação fiscal.

Explico.

No ano de 2009, ao entender que havia cometido um erro na contabilização da receita dos descontos obtidos, a recorrente reverteu o lançamento contábil, contabilizando uma despesa (no resultado contábil) no montante de R\$ 87.000.000,00 e, para anular também o efeito trazido na contabilidade para a base de tributação do IRPJ e da CSLL, a empresa efetuou uma adição do mesmo montante da despesa contábil - apenas ajustado de acordo com o que fora informado em relação ao valor de R\$ 5.800.000,00, que não causou efeito fiscal em 2008.

Veja nos lançamentos efetuados pela empresa:

Contabilidade de 2008 (e-fl. 1.941)

3.4.05.2.002 DESCONTOS AUFERIDOS				Saldo Anterior:		5,15	C
Data	Chave	Doc.Contábil	Histórico	Débito	Crédito	Saldo Atual	Nal.
09/10/2009	3496512	CPA-846181	BX DOC 9666 - PEREGRINO NETO & BELTRAMI ADVOGADOS	0,00	437,46	442,61	C
05/11/2009	3502675	TES-846543	DESCONTO DOC. 112009 - C&T ATENA VIAGENS E TURISMO LTDA	0,00	10,00	452,61	C
09/12/2009	3500510	TES-846859	DESCONTO DOC. 17045512-9 - ICMS PARCELAMENTO PROCC. 1.7045512-9	0,00	2,00	454,61	C
31/12/2009	3614641	ZERAMENTO20	ENCERRAMENTO DO EXERCICIO TRANSF. P/ CONTA DE RESULTADO DO EXERCICIO 2009	10.611.278,47	0,00	10.610.823,86	C
31/12/2009	3546462	CTB-0029	VALOR REF. REDUÇÃO DOS JUROS S/IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES FEDERAIS CONFORME LEI 11.941 DE 27 DE MAIO DE 2009	0,00	49.248.095,44	38.837.271,58	D
31/12/2009	3546467	CTB-0029	VALOR REF. REDUÇÃO DA MULTA S/IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS CONFORME LEI 11.941 DE 27 DE MAIO DE 2009	0,00	10.150.069,63	48.787.341,21	C
31/12/2009	3546469	CTB-0029	VALOR REF. REDUÇÃO DOS JUROS S/IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS CONFORME LEI 11.941 DE 27 DE MAIO DE 2009	0,00	18.593.466,31	67.380.807,52	C
31/12/2009	3614275	ZERAMENTO20	ENCERRAMENTO DO EXERCICIO TRANSF. P/ CONTA DE RESULTADO DO EXERCICIO 2009	4,85	0,00	67.380.802,67	C
31/12/2009	3614586	ZERAMENTO20	ENCERRAMENTO DO EXERCICIO TRANSF. P/ CONTA DE RESULTADO DO EXERCICIO 2009	2,00	0,00	67.380.800,67	C
31/12/2009	3546458	CTB-0029	VALOR REF. REDUÇÃO DA MULTA S/IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES FEDERAIS CONFORME LEI 11.941 DE 27 DE MAIO DE 2009	0,00	19.535.812,15	86.916.612,82	C
31/12/2009	3649361	CTB-0029	VALOR REF. ESTORNO DO LANÇAMENTO EFETUADO EM	87.000.000,00	0,00	83.387,18	C

Veja os ajustes do Lalur de 31/12/2009, que foram reproduzidos também na DIPJ 2010, ac 2009:

Lalur - adições (e-fl. 1.521)

PARTE A - REGISTRO DOS AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO				
DATA	HISTÓRICO		ADIÇÕES	EXCLUSÕES
31/12/2009	Conta do Razão : - Diferimento dos ganhos c/parcelamento de impostos	81.200.000,00		
31/12/2009	Conta do Razão : 1.1.03.2.002 - Prov. Perdas no Recebimento de Crédito	5.425,40	83.477.673,63	

DIPJ ac 2009 - ficha 09-A - (e-fl. 1.674)

CNPJ 76.627.504/0001-06	INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL	DIPJ 2010 Pag. 9
Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral		
41698401817012012130613MF100	Ano-calendário 2009 ND 0619625	CNPJ 76.627.504/0001-06
Discriminação		Valor
38.Outras Adições		84.790.577,16

Entretanto, a fiscalização advertiu em seu Termo de Constatação Fiscal (e-fl. 1.782 e ss) que a empresa também efetuou uma exclusão no mesmo montante do valor adicionado, causando a referendada distorção na base do IRPJ e da CSLL para o ano de 2009, que justificou, segundo o fisco, o lançamento em relação ao ano de 2008.

Bem.

Não entendo merecer razão o entendimento da fiscalização, por dois motivos:

Primeiro, porque a fiscalização se utiliza da exclusão efetuada no mês de março de 2009, mas que permanece apenas até o mês de novembro de 2009, veja (e-fl. 1.519):

PARTE A - REGISTRO DOS AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO				
DATA	HISTÓRICO		ADIÇÕES	EXCLUSÕES
30/11/2009	Conta do Razão : - Diferimento dos ganhos c/parcelamento de impostos	81.200.000,00		
30/11/2009	Conta do Razão : 3.6.02.2.004 - Baixa p/Ganho não Realizado Iesa Engenharia	599.706,27		81.799.706,27

No mês de dezembro de 2009, que é o mês de encerramento do período de apuração do IRPJ e da CSLL do ano de 2009 - em razão da opção da recorrente pelo lucro real anual - não vejo que o lançamento de R\$ 81.200.000,00 tenha influenciado o resultado fiscal da recorrente, o que já obstaria a justificativa da fiscalização para a manutenção da autuação.

Lalur - exclusões (e-fl. 1.521)

Processo nº 19515.722808/2012-11
Acórdão n.º 1401-002.289

S1-C4T1
Fl. 3.312

PARTE A - REGISTRO DOS AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO			
DATA	HISTÓRICO	ADIÇÕES	EXCLUSÕES
31/12/2009	Conta do Razão : - Ganhos c/parcelamentos - Lei 11.941	156.528.237,59	
31/12/2009	Conta do Razão : 3.6.02.2.004 - Baixa p/Ganho não-Realizado Iesa Engenharia	799.608,36	157.327.845,95

Lalur - Demonstração do Lucro Real de 31/12/2009 (e-fl. 1.522)

PARTE A - REGISTRO DOS AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO		
Demonstração do Lucro Real em 31 de Dezembro de 2009.		
1. Prejuízo Líquido do Exercício		-88.543.069,03
2. Ajustes do Regime Tributário de Transição - RTT		0,00
3. (-) Ajustes do Regime Tributário de Transição - RTT		0,00
4. Prejuízo Líquido Após os Ajustes do Regime Tributário de Transição - RTT		-88.543.069,03
5. (+) ADIÇÕES		
5.01 - Despesas operacionais - Soma das parcelas não dedutíveis	5.289.661,52	
5.02 - Provisões não dedutíveis - Despesas operacionais	48.567.267,61	
5.03 - Ajustes por diminuição do valor de investimento avaliado pelo PL	108.829.210,12	
5.04 - Juros sobre Capital Próprio Recebido - Investimento Avaliados pelo MEP	3.158.853,78	
5.05 - Outras Adições	83.477.673,63	
TOTAL DAS ADIÇÕES		249.322.666,66
6. (-) EXCLUSÕES		
6.01 - Ajustes pelo aumento do valor de investim/os. avaliados pelo PL	175.753.600,10	
6.02 - Reversão dos saldos das provisões não dedutíveis	28.045.628,73	
6.03 - Outras Exclusões	157.327.845,95	
TOTAL DAS EXCLUSÕES		361.127.074,78
7. LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS		-200.347.477,15
8. (-) COMPENSAÇÕES		
TOTAL DAS COMPENSAÇÕES		0,00
9. PREJUÍZO FISCAL A COMPENSAR		-200.347.477,15

A não ser que o valor de R\$ 81.200.000,00 estivesse incluído no montante de R\$ 156.528.237,59, cujo histórico é "Ganhos c/ parcelamentos - Lei 11.941/2009".

E, segundo, mesmo que o montante de R\$ 81.200.000,00 estivesse incluído na exclusão efetuada em 12/2009, ou seja, que o resultado fiscal tivesse sido reduzido em R\$ 81.200.000,00, o lançamento tributário deveria recair sobre o ano-calendário de 2009, e não sobre o ano-calendário de 2008, pois foi em 2009 que o resultado fiscal teria sido supostamente influenciado.

Outro ponto que poderia ser analisado é se o resultado fiscal foi reduzido nos meses em que o valor de R\$ 81.200.000,00 foi indevidamente excluído, para fins de aplicação

da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa monitorada, com base em balancete de suspensão, conforme havia escolhido a ora recorrente. Mas este procedimento também não foi feito.

Desta forma, sob qualquer ângulo que se possam avistar os fatos incorridos, a regra matriz de incidência contém um vício insanável relativo ao momento do aperfeiçoamento do fato gerador, o que me faz afirmar que o fato gerador não se concretizou no ano-calendário de 2008, pelo que proponho dar provimento ao recurso voluntário quanto a este ponto.

Despesas com Variação Cambial

A tributação das variações cambiais é regulada no art. 378, seguidas dos artigos 375 e 377, todos do RIR/99:

"Art. 378. Compreendem-se nas disposições dos arts. 375 e 377 as variações monetárias apuradas mediante:

I - compra ou venda de moeda ou valores expressos em moeda estrangeira, desde que efetuada de acordo com a legislação sobre câmbio;

- conversão do crédito ou da obrigação para moeda nacional, ou novação dessa obrigação, ou sua extinção, total ou parcial, em virtude de capitalização, dação em pagamento, compensação, ou qualquer outro modo, desde que observadas as condições fixadas pelo Banco Central do Brasil;

- atualização dos créditos ou obrigações em moeda estrangeira, registrada em qualquer data e determinada no encerramento do período de apuração em função da taxa vigente." (destaques acrescidos)

(...)

Variações Ativas

"Art. 375. Na determinação do lucro operacional deverão ser incluídas, de acordo com o regime de competência, as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no pagamento de obrigações (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18, Lei nº 9.249, de 1995, art. 8º).

Parágrafo único. As variações monetárias de que trata este artigo serão consideradas, para efeito da legislação do imposto, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso (Lei nº 9.718, de 1998, art. 9º).

Variações Passivas

Art. 377. Na determinação do lucro operacional poderão ser deduzidas as contrapartidas de variações monetárias de obrigações e perdas cambiais e monetárias na realização de

créditos, observado o disposto no parágrafo único do art. 375 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 18, parágrafo único, Lei nº 9.249, de 1995, art. 8º)." (destaques acrescidos)

Em síntese, os dispositivos transcritos comandam que as variações cambiais devem integrar o resultado da pessoa jurídica como receita ou despesa financeira, conforme o caso, observando-se o regime de competência ou de caixa, a partir do ano 2000, atendidos certos requisitos.

A DRJ, em síntese, fundamentou os seguintes pontos para negar o pedido de cancelamento das glosas combatidas:

(...)

Em sua defesa, aduz a impugnante que o montante glosado é composto das parcelas de R\$ 1.988.624,55 (variação cambial de fornecedores) e R\$ 548.541,58 (variação cambial dos adiantamentos).

(...)

Conforme já explanado neste voto, o Fisco centrou a análise no valor informado como variação cambial passiva, constante da citada L36/F06A da DIPJ/2009, deduzido como despesa financeira, eis que a variação cambial ativa possui campo próprio na declaração (L18/F06A), no qual a contribuinte informou a receita financeira correspondente, de R\$ 5.571.895,38 (fls. 1605).

Vê-se que ao longo da auditoria a contribuinte também apresentou o Demonstrativo da Composição do Passivo (DCP), no qual não se confirma a presença da relação dos fornecedores destacada na conta 2.1.01.2.001, acima reproduzida, que teria ensejado a variação cambial passiva na parcela de R\$ 1.988.624,55, controlada na conta "3.4.04.3.002 Variação Cambial /Importações", em análise. (...)

De fato, observa-se da relação de fornecedores (conta 2.1.01.2.001), antes reproduzida, a coluna de entrada e de **vencimento** da obrigação originado em períodos bastante anteriores ao ano-calendário em análise, o que, por si só, não justifica a permanência de tais obrigações no passivo da contribuinte do ano fiscalizado (2008) e, por consequência, a apropriação da variação cambial respectiva.

Além disso, a relação de fornecedores em comento (conta 2.1.01.2.001) aponta uma variação cambial **positiva** (despesa financeira) de R\$ 15.037,38, na data base de 31/12/2008, muito inferior à alegada por ora da impugnação (R\$ 1.988.624,55); uma variação cambial negativa (receita financeira) de R\$ 10.028,15 e uma variação cambial líquida (resultante positiva) de R\$ 5.009,23.

Da mesma forma, verifica-se da relação de Pagamentos Antecipados (conta 1.1.10.4.002) o registro do direito originado em períodos bastante anteriores ao do ano-calendário em análise (2008), sendo que a interessada não apresentou cronograma do respectivo cumprimento da obrigação pelo fornecedor estrangeiro (entrega de matéria-prima) que pudesse justificar a manutenção do alegado direito no ativo da interessada em 2008, de modo a ensejar a apropriação de variação cambial no ano em questão. (...)

Como se vê, dos trechos acima citados, mas sobretudo de todo o escopo do voto da DRJ, a mesma conseguiu fazer uma análise bastante pormenorizada de toda a matéria, encontrando diversas inconsistências e contradições que precisavam necessariamente serem infirmadas pela Recorrente em sede recursal.

Porém, a mesma não o fez, apesar de insinuar tê-lo feito. Eis suas palavras:

Como a eminente Autoridade Julgadora a quo não vislumbrou esse cenário, consistente na correta apropriação dos valores em questão como despesa para fins de IRPJ e da CSLL, a Recorrente detalha na planilha abaixo e apresenta provas adicionais visando explicitar as operações praticadas, no intuito de comprovar, em consonância com o princípio da verdade material, o, data venia, equívoco incorrido no v. acórdão guerreado:

O que faz a seguir é meramente repetir os mesmos dados e detalhes já traçados anteriormente, sem trazer uma única prova adicional, sequer para corroborar sua defesa, diferentemente do que alegou.

Assim, em função da absoluta falta de provas e das contradições e inconsistências flagrantemente visíveis, reitero todas as razões de decidir da DRJ considerando-as como se todas estivessem aqui transcritas, para então negar provimento ao recurso neste item.

Despesas com Juros sobre Financiamentos

Banco Boa Vista

Em relação às despesas com financiamento do Banco Boa Vista, a fiscalização efetuou o lançamento com base no seguinte:

A empresa não apresentou, como é seu dever, a documentação emitida pelo Banco Boa Vista, instituição financeira que consta nos lançamentos contábeis como beneficiária, destas importâncias restringindo-se a apresentar documentos de sua própria lavra para comprovar os expressivos valores de juros contabilizados na conta acima indicada.

Alega apenas que: "os valores referem-se a atualização das parcelas devidas ao Banco Boa Vista, conforme Certificado de Registro do Banco Central do Brasil nº 541/00270, emitido em 20.10.1997."

A DRJ efetuou análise percuciente sobre os documentos apresentados e manteve o lançamento fiscal com base em fundamentos sólidos, que passo a reproduzir (e-fls. 2.912 a 2.916):

(início do trecho do voto da DRJ)

Passa-se às despesas relativas ao ano-calendário 2008, frente ao Banco Boavista Banking Limited (Bahamas), a título de juros (conta 3.4.1005 JUROS SOBRE EMPRÉSTIMOS), no total de R\$ 21.039.904,66, as quais foram consideradas pela fiscalização como não comprovadas.

Em sua defesa, a contribuinte apresenta a cópia do contrato firmado com o citado Banco (versão original), do Certificado de Registro no Bacen (CR) nº 541/000270, bem como do requerimento feito perante o Bacen, no qual estão descritas as condições e valores envolvidos na operação (doc. 04), protestando se

traga ao presente os fundamentos e as provas ofertadas nos autos do PAF nº 19515.721884/2011-29, também hábeis a justificar a despesa aqui glosada.

Compulsando-se o processo nº 19515.721884/2011-29, verifica-se nele terem sido apresentadas as mesmas razões de defesa e documentação comprobatória, acrescentando-se, tão somente, a cópia do contrato com o Banco Boavista na versão de tradução juramentada (doc. 18 daqueles autos).

Do CR Bacen nº 541/000270, depreende-se que o Banco Boavista atuou na qualidade de credor (agente) frente à remessa de divisas declaradas como decorrente da operação de obtenção de capital de giro mediante “*fixed rate notes*” no euromercado, no valor de USD 10.640.000,00, a taxa de juros de 13% a.a. incidentes sobre o saldo devedor do principal a partir de 02.10.96, com **vencimento final** no prazo de 8 anos, ou seja, em **02.10.2004**.

Consta do documento a seguinte ressalva: “*o presente Certificado foi emitido com base nas declarações e nos documentos apresentados pelo credor e pelo devedor, podendo o Banco Central do Brasil apurar a veracidade dessas informações, na forma do artigo 62 do Decreto nº 55762, de 17.02.65. A cobrança ou o pagamento, a qualquer título, em moeda nacional ou estrangeira, de ônus ou encargos que não estejam expressamente aprovados pelo Banco Central do Brasil ou, ainda, a falsidade das declarações ou dos documentos, tornarão sem efeito, automaticamente, este Certificado*”. (destaques acrescidos)

No CR Bacen nº 541/000270 não consta qualquer aditivo, nele tendo sido consignadas oito remessas de juros de USD 691.600,00, sendo a última na data de 31.10.2000.

Em que pese a contribuinte ter apresentado requerimento protocolado em 23.12.2011 junto ao Bacen, pretendendo comprovar a renegociação da dívida nas condições abaixo, não se trouxe ao processo a devida ratificação pelo próprio Bacen, tão pouco se trouxe as Demonstrações Financeiras da companhia acompanhadas das correspondentes notas explicativas relatando as condições e o prazo do alegado refinanciamento.

De outro lado, o contrato firmado em 02.10.96 entre a contribuinte (emissora) e o Banco Boavista (agente pagadora) é de **pagamento de agência**, no qual referido banco foi nomeado como agente pagador da atuada frente à Promissória (ou Nota) Global em Euro do Papel Comercial, a ser por ela emitida no valor de USD 10.640.000,00, devendo o Banco manter registro dos **titulares da Promissória** (Notas), **a serem informados pela interessada**.

Acerca dos pagamentos, propriamente ditos, dispõe o contrato que serão feitos de acordo com as Notas (promissórias) e as disposições nelas contidas, que foram assim acordadas no anexo A:

Anexo A

Formulário da Promissória

A Promissória é emitida referente à emissão de um Papel Comercial em Euro da Inepar S.A., Indústria e Construções e é regida pelas disposições do Contrato de Pagamento da Agência datado de 2 de outubro de 1996 entre a Inepar S.A., Indústria e Construções e a Boavista Banking Limited, na qualidade de Agente Pagadora.

US\$ 10,640,000.00

2 de outubro de 1996.

PELO VALOR RECEBIDO, a abaixo-assinada Inepar S.A., Indústria e Construções, ("Emissora") uma empresa constituída e existente de acordo com as leis da República Federativa do Brasil, PELO PRESENTE, COMPROMETE-SE A PAGAR INCONDICIONALMENTE, à Boavista Banking Limited, Nassau, Bahamas, na qualidade de Agente Pagadora ("Agente Pagadora") em 4 de outubro de 2004 ("Data Mensal") ou em uma data anterior a que a Promissória se torne reembolsável, o valor do principal de US\$ 10,640,00.00 de Dólares dos Estados Unidos e os juros sobre o mesmo de acordo com as condições abaixo.

A Emissora se compromete a pagar incondicionalmente os juros sobre o valor do principal não pago a partir da data de vencimento do mesmo, mas excluindo a data em que esse principal será pago totalmente, na taxa de 13% ao ano esses pagamentos em atraso serão feitos semestralmente (a cada 360, por ano, e 30 dias, por mês de acordo com as Definições da Associação de 1991 da International Swap Delaers Association) em 2 de abril e 2 de outubro de cada ano e na data de vencimento.

A Emissora, pode, a seu exclusivo critério, e mediante uma notificação por escrito com 30 dias de antecedência à Agente Pagadora resgate ou faça com que uma pessoa designada pela emissora para adquirir essa Promissória pelo valor do principal juntamente com o juros acumulado sobre a mesma (se houver).

Se o valor de principal desta promissória não for válido quando devido, esse valor não pago do principal acarretará em juros a partir da data de vencimento da mesma até a data em que o pagamento for recebido pela Agente Pagadora (tanto antes como depois da decisão) de taxa de 13% ao ano.

A Emissora, pelo presente, renuncia a todas as obrigações referentes à diligência, denúncia, demanda de pagamento, protesto e notificação de qualquer tipo com relação a esta Promissória.

1. Pagamento.

A Emissora fará o pagamento desta Promissória até o 12:00 (horário de Nova York) no último dia útil anterior a data de vencimento por meio de uma transferência, em Dólares dos Estados Unidos no mesmo dia, dos fundos para uma conta que será especificada à Emissora por escrito por meio de uma Notificação da Agente Pagadora. Se qualquer pagamento que deve ser feito de acordo com presente se tornar devido em uma data em que o banco não estiver aberto por não ser um Dia Útil em Nova York, então esse pagamento será feito no próximo dia útil a data de vencimento, desde que seja um dia útil em Nova York.

Como se pode depreender, os pagamentos devem ser feitos aos titulares das Notas (promissórias), incidindo juros a taxa de 13% a.a. desde o vencimento da promissória até o pagamento da mesma. Ou seja, o real credor é o titular das Notas, que não foi devidamente identificado nos documentos trazidos aos autos.

No contrato foi oferecido ao banco Boavista a seguinte garantia: *“A Agente pagadora estará isenta e não deverá sofrer com qualquer obrigação decorrente de qualquer ação tomada ou sofrida por ela por **confiar que a Promissória ou qualquer outro documento fosse legítimo** e por ter assinado por ser uma das devidas partes, (...)”*.

Como visto, a contribuinte não apresentou contrato de empréstimo válido para o período em análise (2008), mas apenas documentação comprovando remessa de divisas, entre 1996 a 2000, para um agente pagador o Banco Boavista, sediado em paraíso fiscal (Bahamas), que atua como mero intermediário no repasse do dinheiro a um suposto credor, mediante informação ao Bacen, sujeita a confirmação, de que a operação corresponde à captação de recursos (capital de giro), sem a efetiva comprovação da natureza da operação e da identificação do cedente dos recursos

que teriam sido tomados, cuja obrigação, ainda, teria **vencimento em 2004**, ou seja, em período anterior ao fiscalizado.

Também, o contrato firmado com o Banco Boavista não identifica a causa da emissão do Papel Comercial em Euro de que trata a Promissória no valor de USD 10.640.000,00, nem os titulares das Notas, que tão pouco foram identificados pela impugnante, tendo sido excluída do Banco qualquer responsabilidade acerca da legitimidade das informações prestadas na Promissória pelo seu emissor.

De outro giro, sequer a alegada repactuação do chamado empréstimo restou comprovada. Ainda que tivesse sido acolhida a dita repactuação, esta seria válida para período posterior ao aqui analisado, consoante cronograma apresentado pela contribuinte perante o Bacen (taxa de juros a partir de 30/09/2011). Confirmam-se as condições apresentadas ao Bacen pela impugnante:

Pelos motivos acima a Inepar S/A Indústria e Construções passou e ainda está passando por um processo de re-estruturação Econômica e Financeira que iniciou em 2003 com um amplo processo de renegociação com todos os credores onde se buscou o alongamento das dívidas, redução das taxas de juros e deságios de forma que o fluxo de caixa da empresa fosse compatível com estes compromissos de pagamento. Atualmente estamos ainda em fase de renegociações de contratos junto ao BNDES, Debenturistas da segunda Emissão e da operação conforme certificado acima marginado.

Praticamente estamos em fase final da renegociação dos valores desta dívida e para assinatura do contrato de renegociação o credor insiste para que a Inepar proceda esta consulta ao Banco Central de forma que o mesmo se manifeste sobre a viabilidade da autorização por este Banco das remessas das dívidas conforme demonstramos abaixo:

- Valor da dívida atualizada conforme contrato Certificado de Registro nº 541/00270 em 02/10/2004: US\$ 17,450,992.06.

Tal valor está descrito no quadro abaixo:

PMT	Descrição	Venc.	Vlr. PMT	Data Correção	Vlr. Corrigido
9	Parcela de Juros	02/04/01	691,600.00	02/10/04	1,011,023.14
10	Parcela de Juros	02/10/01	691,600.00	02/10/04	965,319.91
11	Parcela de Juros	02/04/02	691,600.00	02/10/04	919,866.42
12	Parcela de Juros	02/10/02	691,600.00	02/10/04	874,163.19
13	Parcela de Juros	02/04/03	691,600.00	02/10/04	828,709.70
14	Parcela de Juros	02/10/03	691,600.00	02/10/04	783,006.47
15	Parcela de Juros	02/04/04	691,600.00	02/10/04	737,303.23
16	Parcela de Juros	02/10/04	691,600.00	02/10/04	691,600.00
16	Valor Principal	02/10/04	10,640,000.00	02/10/04	10,640,000.00
Total			16,172,800.00		17,450,992.07

- **Valor da dívida corrigida até 30/09/2011, conforme Certificado:** US\$ 32,366,806.11
- **Renegociação entre as partes:** US\$ 21,693,066.08;
- **Taxa de juros a partir de 30/09/2011:** Libor, 3 meses, acrescido de mais 1,5% ao mês.

- **Prazo de pagamento:** Entrada mais 32 parcelas trimestrais, totalizando 8 anos, conforme descrito no gradiente abaixo e com início de pagamento até 01/02/2012.

Descrição:	Entrada	Ano 1	Ano 2	Ano 3	Ano 4	Ano 5	Ano 6	Ano 7	Ano 8
% a.a.:	15,00%	10,61%	8,14%	11,04%	11,04%	11,04%	11,04%	11,04%	11,04%
% a.m.:	-	2,65%	2,04%	2,76%	2,76%	2,76%	2,76%	2,76%	2,76%

Coincidentemente estamos sendo fiscalizados pela Receita Federal conforme auto de infração de número MPF: 08.1.90.00-2010.01738-0 de 28/11/2011 e para tanto precisamos comprovar que os valores referidos acima constam dos registros do Banco Central do Brasil (modalidade papel) e necessitamos da confirmação deste Banco que os pagamentos a critério da devedora poderão ser efetivados após registro no Banco Central desta renegociação ora concretizada e assinadas pelas partes, e desta forma não se caracteriza como um passivo oculto.

Nesse contexto, à falta de demais elementos de prova, permanece incomprovada a despesa questionada a título de Juros sobre Empréstimos frente o Banco Boavista, razão pela qual se mantém a glosa correspondente.

(término do trecho do voto da DRJ)

Em seu recurso voluntário, a recorrente não oferece outros elementos que pudessem corroborar suas justificativas. Ou seja, mesmo ciente da fundamentação da DRJ, a empresa não traz nada de novo ao processo.

Desta forma, por entender pertinentes os fundamentos da DRJ, passo a adotá-los como razão de decidir, pelo que proponho negar provimento quanto a este ponto.

BNDES

Em relação às despesas com financiamento do BNDES, a recorrente pede que seja analisado o teor do processo nº 19515.721884/2011-29, que tratou da mesma infração aqui discutida, só que se refere ao ano-calendário 2007.

Compulsando tal processo, verifiquei a DRJ julgou procedente a impugnação apresentada pela empresa e o CARF manteve a exoneração do lançamento fiscal quanto a este ponto.

Entenderam as autoridades julgadoras que os documentos apresentados pela recorrente seriam suficientes para comprovar a exigência do valor emprestado pelo BNDES à empresa ora recorrente, assim como os juros incidentes sobre o valor mutuado.

Por outro lado, no caso destes autos, a DRJ manteve o lançamento fiscal por entender que, no período de 2009, a recorrente já tinha em seu desfavor uma decisão judicial desde o ano de 2007, que atualizou os juros incorridos sobre o contrato até a data de 31/12/2007. E, mesmo que tivesse ainda pendente de análise de embargos à execução promovidos pela ora recorrente, em razão de seu pedido pela aplicação de taxa de juros diversa daquela outrora acordada no contrato com o BNDES, entendeu a DRJ que os juros deveriam ser provisionados, e não considerados como despesas para fins de dedução do IRPJ e da CSLL. Veja-se nos fundamentos da DRJ (e-fls. 2.916 a 2.922):

(início do trecho do voto da DRJ)

Questionada pela fiscalização, a interessada alegou que o lançamento “referente ao complemento do passivo devido ao Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES, por conta do contrato nº 97.2.514.3.2, tendo em vista que os valores registrados na contabilidade da Inepar S/A Indústria e Construções estão em valores menores que os contratuais”.

Por ora da defesa, diz a interessada que o referido contrato já fora analisado pela autoridade fiscal quando da lavratura do auto de infração controlado no PAF nº 19515.721884/2011-29, tendo sido desconsiderado o contexto econômico vivido pela impugnante, que motivou a cobrança judicial da citada dívida pelo credor.

Apresenta a prova que julga cabível a comprovar a despesa (doc. 05), a qual corresponde a declaração que teria sido firmada pela instituição financeira informando o saldo devedor do contrato em questão.

Da análise do contrato em questão, vê-se que foi firmado em 01.12.1997 com liquidação na última prestação vencida em **15.12.2007**, em período anterior, portanto, àquele objeto de análise (2009).

O crédito concedido foi de R\$ 56.580.383,65, dividido em dois subcréditos de R\$ 32.331.647,81 (subcrédito A) e R\$ 24.248.735,84 (subcrédito B), tendo sido estipulada, sobre o principal da dívida, a incidência de juros de 5% a.a. acima da TJLP, divulgada pelo Bacen, observada a seguinte sistemática:

I - Quando a TJLP for superior a 6% (seis por cento) ao ano:

a) O montante correspondente à parcela da TJLP que vier a exceder 6% (seis por cento) ao ano será capitalizado no dia 15 (quinze) de cada mês da vigência deste Contrato e no seu vencimento ou liquidação, observado o disposto na Cláusula Décima Quinta, e apurado mediante a incidência do seguinte termo de capitalização sobre o saldo devedor, aí considerados todos os eventos financeiros ocorridos no período:

$TC = [(1 + TJLP)/1,06]^{n/360} - 1$ (termo de capitalização igual a, abre colchete, razão entre a TJLP acrescida da unidade, e um inteiro e seis centésimos, fecha colchete, elevado à potência correspondente à razão entre "n" e trezentos e sessenta, deduzindo-se de tal resultado a unidade), sendo:

TC - termo de capitalização;

TJLP - Taxa de Juros de Longo Prazo, divulgada pelo Banco Central do Brasil; e

n - número de dias existentes entre a data do evento financeiro e a data de capitalização, vencimento ou liquidação da obrigação; considerando-se como evento financeiro todo e qualquer fato de natureza financeira do qual resulte ou possa resultar alteração do saldo devedor deste Contrato.

b) O percentual de 5% (cinco por cento) ao ano acima da TJLP ("spread"), referido no caput desta Cláusula, acrescido da parcela não capitalizada da TJLP de 6% (seis por cento) ao ano, incidirá sobre o saldo devedor, nas datas de exigibilidade dos juros mencionadas no Parágrafo Segundo ou na data de vencimento ou liquidação deste Contrato, observado o disposto no alínea "a", e considerado, para o

cálculo diário de juros, o número de dias decorridos entre a data de cada evento financeiro e as datas de exigibilidade acima citadas.

II - Quando a TJLP for igual ou inferior a 6% (seis por cento) ao ano:

O percentual de 5% (cinco por cento) ao ano acima da TJLP ("spread"), referido no caput desta Cláusula, incidirá sobre o saldo devedor, nas datas de exigibilidade dos juros mencionadas no Parágrafo Segundo ou na data de vencimento ou liquidação deste Contrato, sendo considerado, para o cálculo diário de juros, o número de dias decorridos entre a data de cada evento financeiro e as datas de exigibilidade acima citadas.

PARÁGRAFO PRIMEIRO O montante referido no inciso I, alínea "a", que será capitalizado, incorporando-se ao principal da dívida, será exigível nos termos da cláusula sexta.

PARÁGRAFO SEGUNDO O montante referido no inciso I, alínea "b", ou do inciso II será capitalizado até 15 de junho de 1999, e exigível semestralmente no dia 15 (quinze) do mês de dezembro de 1999, no dia 15 (quinze) do mês de junho de 2000, e, juntamente com as parcelas da amortização do principal, mês de dezembro dos anos 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 e 2007 e no vencimento ou liquidação deste Contrato, observado o disposto na Cláusula Décima Quinta.

PARÁGRAFO TERCEIRO Se forem utilizados recursos originários do Fundo de Participação PIS/PASEP, de que trata a Lei Complementar nº 26, de 11 de setembro de 1975, considerar-se-ão, desde já, abrangidas nos juros estipulados no caput desta Cláusula as comissões remuneratórias devidas, na forma da legislação pertinente ao aludido Fundo.

Observa-se que a credora acordou ser a responsável pela emissão de aviso de cobrança à devedora do principal e encargos a serem quitados em cada vencimento estipulado no contrato, consoante a cláusula abaixo:

<u>QUINTA</u>	
<u>PROCESSAMENTO E COBRANÇA DA DÍVIDA</u>	A cobrança do principal e encargos será feita mediante Aviso de Cobrança expedido pelo BNDES, com antecedência, para a
BENEFICIÁRIA liquidar aquelas obrigações nas datas de seus vencimentos.	

Foi oferecida em garantia à dívida ações ordinárias e preferenciais (nominativas), representativas de 30,42% do capital social da CEMAT, bem como 727 debêntures conversíveis em ações ordinárias e preferenciais (nominativas) da CEMAT, garantia esta passível de execução, com observância dos procedimentos legais cabíveis.

Compulsando-se o PAF nº 19515.721884/2011-29, citado pela impugnante, observa-se nele também constar a glosa de despesa a título de juros sobre empréstimo, relativa ao ano-calendário 2007, atribuída pela contribuinte à mesma operação de crédito perante o BNDES.

Da impugnação apresentada no processo acima referido, extrai-se que o credor em questão teria executado a dívida, diante do inadimplemento, conforme Ação de Execução por Quantia Certa contra Devedores Solventes, processo nº 2005.51.01.0228209 - 20ª Vara Cível da Seção Judiciária do Rio de Janeiro (doc. 07c do PAF citado), sobrevindo sentença nos embargos a execução em 11.02.2009 (processo nº 2006.51.01.019040-5), tendo sido oferecidas em penhora ações da

CEMAT, para liquidação da dívida, cujo vencimento foi antecipado, diante da previsão contratual.

Na referida ação de embargos à execução (processo nº 2006.51.01.0190405), observa-se que a interessada questiona o saldo final da dívida, contrapondo-se à taxa de juros estipulada contratualmente, inclusive, a qual teria ensejado a despesa financeira contabilizada no ano de 2009, protestando pela aplicação do INPC, incidência de juros simples de 6% a.a., expurgo da capitalização de juros. Nesse sentido, confira-se a sentença judicial na ação citada, parcialmente transcrita abaixo:

Do exame do laudo pericial bem como do acervo probatório produzido, é possível verificar, de acordo com a discriminação do valor executado pelo BNDES (resposta do perito nº 06 da INEPAR, fl. 215), que o embargado obedeceu às cláusulas contratuais, bem como àquelas constantes das Disposições Aplicáveis aos Contratos do BNDES, fatos confirmados pelo expert no 'pontos de maior relevância' do laudo (fl. 213), nos quais este afirma que o BNDES efetuou os cálculos da dívida de acordo com as normas contratuais e que não há equívocos cometidos na elaboração das planilhas (resposta ao quesito nº 01 do BNDES, fl. 225).

No que concerne à capitalização de juros, cabe ressaltar que há previsão contratual (cláusula quarta, fl. 34) e legal (Lei nº 9.365/96) permitindo sua aplicação.

O Superior Tribunal de Justiça já consagrou entendimento relativo à possibilidade da utilização da Taxa de Juros de Longo Prazo como indexador de contratos bancários:

Súmula 288: A Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP) pode ser utilizada como indexador de correção monetária nos contratos bancários.

A Lei nº 9.365/96, ao instituir a TJLP, previu sua adoção na remuneração dos recursos repassados ao BNDES e, conseqüentemente, na indexação dos contratos de financiamento firmados por esta Empresa Pública. Se a lei instituidora da TJLP prevê sua capitalização no que excede 6% aa, resta autorizada tal metodologia de cálculo nos contratos que prevêem a aplicação da referida taxa, o que vai ao encontro do entendimento jurisprudencial a respeito da matéria, segundo o qual a contagem de juros sobre juros somente é possível quando expressamente prevista em lei.

Por outro lado, indevida é a cobrança da multa por ajuizamento (cláusula décima segunda, fl. 39), pois caracterizaria dupla incidência de pena convencional, a qual vem sendo regularmente cobrada, conforme o artigo 42, das Disposições Aplicáveis aos Contratos do BNDES. Assim, neste ponto, a pretensão da embargante merece acolhida.

Quanto aos demais requerimentos apresentados pela INEPAR, por não restar configurada ilegalidade das cláusulas contratuais e em nome da força vinculativa dos contratos, mister assegurar-se a integridade do ajuste pactuado, não havendo, destarte, que se considerar a pretensão da embargante no sentido de se promover alteração de dispositivos, pois estes foram elaborados de acordo com as normas atinentes aos contratos celebrados com o BNDES e com o pleno conhecimento da embargante.

Ademais, não há argumento legal ou contratual hábil em justificar as modificações nos moldes pretendidos pela INEPAR (aplicação do INPC, incidência

de juros simples de 6% aa, expurgo de capitalização de juros), uma vez que o ajuste e a Resolução nº 665/87 dispõem de modo diverso.

Por fim, ressalto que, das quinze parcelas de amortização previstas originalmente, a INEPAR quitou duas, com vencimentos em 18 de fevereiro e 10 de julho de 2000, e, mesmo após ter sido notificada pelo BNDES, em julho de 2005, não demonstrou interesse em adimplir a obrigação, dando origem ao vencimento antecipado da dívida, conforme os artigos 39 e 40, da Resolução nº 665/87.

Nota-se que o cálculo apresentado pela contribuinte na impugnação, que teria sido elaborado pelo BNDES, tem como data base justamente aquela do limite contratual, qual seja, de 31.12.2007, acrescida da multa pelo ajuizamento.

Da documentação citada, depreende-se que não houve a repactuação e/ou renegociação do empréstimo com vigência válida para o ano de 2009, mas sim a execução judicial do contrato, com penhora dos bens dados em garantia.

Acerca do não cumprimento de cláusulas contratuais de empréstimo, veja-se o que dispõe o *Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações*, 7ª ed., Ed. Atlas, pg. 249:

“i) CLÁUSULAS CONTRATUAIS – NÃO-CUMPRIMENTO

O não-cumprimento pela empresa de determinadas cláusulas contratuais deverá também ser cuidadosamente analisado, pois poderá ter reflexos significativos nas demonstrações financeiras.

De fato, alguns contratos prevêem que o descumprimento de determinadas cláusulas poderá gerar multas ou outras penalidades, tais como o vencimento imediato do total da dívida e mesmo a execução de garantias etc.

Assim, na existência do não-cumprimento, deve-se analisar a natureza do problema e suas conseqüências. Por exemplo, pode ocorrer o não-cumprimento de certas cláusulas, mas com o consentimento do financiador, o que deve ser formalizado entre as partes, evitando qualquer consequência.

No entanto, em outros casos, haverá o risco das penalidades previstas. Se forem penalidades monetárias, seu valor deverá ser provisionado. Se for vencimento imediato, em certos casos, poderá ser necessário classificar todo o financiamento como a curto prazo. De qualquer forma, fatos como esse cujos efeitos sejam relevantes para a empresa devem ser mencionados e esclarecidos nas demonstrações contábeis por meio de notas explicativas.”(destaques acrescidos)

De outro lado, os juros passíveis de dedução na determinação do lucro real, como despesa financeira, são aqueles previstos no contrato, não mais incorrendo o dispêndio, portanto, após o vencimento final da obrigação acordada entre as partes. É o que se extrai da inteligência do art. 374 do RIR/99:

“Art.374.Os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, observadas as seguintes normas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, parágrafo único):

I- os juros pagos antecipadamente, os descontos de títulos de crédito, e o deságio concedido na colocação de debêntures ou títulos de crédito deverão ser apropriados, pro rata temporis, nos períodos de apuração a que competirem;

II- os juros de empréstimos contraídos para financiar a aquisição ou construção de bens do ativo permanente, incorridos durante as fases de construção e pré-operacional, podem ser registrados no ativo diferido, para serem amortizados.

Parágrafo único. Não serão dedutíveis na determinação do lucro real, os juros, pagos ou creditados a empresas controladas ou coligadas, domiciliadas no exterior, relativos a empréstimos contraídos, quando, no balanço da coligada ou controlada, constar a existência de lucros não disponibilizados para a controladora ou coligada no Brasil (Lei nº 9.532, de 1997, art. 1º, §3º).”(destaques acrescidos)

Portanto, no caso do inadimplemento do contrato, deve a contribuinte constituir provisão para a liquidação da dívida consolidada e objeto de ação judicial de execução (p.e., provisão para riscos fiscais, trabalhistas e cíveis), especialmente quando questionada a taxa de juros contratualmente definida, na respectiva demanda.

Nesse sentido, recorre-se, mais uma vez, ao *Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações*, 7ª ed., Ed. Atlas (pg. 289):

“19.3 EXEMPLO DE PROVISÕES

Como comentado anteriormente, de acordo com a Deliberação nº 489/05, a contingência passiva julgada provável em exercício futuro deve ser registrada contabilmente por meio da formação da provisão, quando for possível estimar seu valor. Alguns exemplos de contingências que podem gerar o reconhecimento de provisões são:

- a) garantias de produtos;*
- b) danos ambientais causados pela entidade;*
- c) provisão para reestruturação;*
- d) multas previsíveis por quebras de contratos;*
- e) possíveis devoluções feitas por clientes de mercadorias defeituosas vendidas com garantia.*

O registro contábil será a débito de despesa do exercício no qual se registrou a receita, que acabará por ser a origem da perda (como no caso de garantias concedidas, acordo de recompra etc), ou, quando isso não for possível, no exercício em que a empresa se apercebeu da existência do respectivo passivo. A conta de provisão poderá, dependendo da época prevista para sua liquidação, ser inserida tanto no exigível a longo prazo como no passivo circulante.

19.3.1 Provisão para Riscos Fiscais, Trabalhistas e Cíveis

Os casos mais comuns de reconhecimento de provisões estão relacionados à existência de ações judiciais exigindo o pagamento de autuações fiscais, reclamações trabalhistas ou indenizações a fornecedores ou clientes. (...).”(destaques acrescidos)

Ressalte-se, por outro lado, que, nos termos do art. 335 do RIR/99, somente são dedutíveis as provisões expressamente autorizadas no Regulamento, quais

sejam, aquelas previstas nos arts. 336 a 339 do mesmo instrumento legal, nelas não se encontrando aquelas constituídas em razão de ação judicial de execução de garantia em empréstimo.

Por tais razões, mantém-se a glosa da despesa em questão.

(término do trecho do voto da DRJ)

Concordo com as razões da DRJ. O referido contrato não está mais em vigor. O que se busca agora pende de decisão judicial. No caso, os juros supostamente incorridos devem ser provisionados, pois estão pendentes de decisão judicial.

Desta forma, proponho negar provimento quanto a este ponto.

Despesas com Prestadores de Serviços

Quanto às despesas com prestadores de serviços, a fiscalização entendeu que a recorrente não apresentou documentação hábil e idônea a fim de comprovar a veracidade dos serviços prestados. A tabela abaixo reproduz os valores glosados por prestador de serviço:

PRESTADORES DE SERVIÇOS	VALOR
Rovai Infraestrutura e Apoio Negocial Ltda	13.612,50
Support Assessoria e Administração Ltda	157.948,62
Colotto Consultores S/C Ltda	165.887,80
Planagro Ltda	1.682.533,30
Habib Tamer Badio Advocacia & Tribunais S/C	8.153.938,91
Nucleon Engenharia S/C Ltda	44.467,50
Nexia Vilas Rodil Auditores Independentes	474.150,23
Apya Projetos e Participações Ltda	372.983,92
Total	11.065.522,78

A DRJ, por sua vez, exonerou R\$ 75.449,80 da base de cálculo do IRPJ e da CSLL referentes às despesas decorrentes dos serviços prestados pela empresa Support Assessoria e Administração Ltda. Ou seja, do total glosado pela fiscalização (R\$ 157.948,62), somente R\$ 82.498,82 (R\$ 157.948,62 - R\$ 75.449,80) serão objeto de análise neste recurso voluntário.

Como o valor de exoneração restou abaixo o limite de alçada para o recurso de ofício, a DRJ não recorreu a este CARF.

Pois bem.

Inicialmente, convém ressaltar que uma despesa, para ser considerada como comprovada, ela deve estar acompanhada de documentação mínima que confirme sua existência. Assim, nota-fiscal, comprovante de pagamento, relatórios de serviços prestados e demais documentos servem para comprovar a ocorrência da despesa. Ultrapassado isto, deve-se avaliar se a despesa é dedutível para fins fiscais.

Conforme já dito, na análise do Termo de Constatação Fiscal (TCF), a fiscalização fundamentou sua autuação na falta de comprovação das despesas. Veja nos trechos do TCF (e-fls. 1.791 e 1.792):

No termo datado de 26.09.2012 (Vol.11.fl.1161/1162-Sumário Auxiliar) a empresa foi notificada de que não havia cumprido o que lhe foi exigido nos termos

de intimação de 23.08.2012 e 12.09.2012, pois, não apresentou os documentos elaborados pelos assessores e consultores que materializassem os serviços descritos nos documentos fiscais por eles emitidos, bem como, não lhes comprovou a qualificação técnica.

(...)

Portanto, a empresa necessariamente tem o dever de arquivar estes papéis de trabalho, tanto para seu uso próprio e permanente, como para apresentá-los a auditoria contábil fiscal para comprovar-lhes a efetividade, como lhe foi exigido.

O registro contábil não constitui elemento comprobatório por si só.

A simples menção em Notas Fiscais, acompanhados ou não de contratos não são prova suficiente dos gastos com os assessores e consultores se desacompanhados de comprovantes idôneos que os materializem.

Mesmo os tributos nelas descritos como retidos não lhes dão força probatória.

Em decorrência serão glosados os gastos a seguir especificados contabilizados na conta "4.1.02.1.014 — Serviços Profissionais Terc. Jurídica", no ano calendário de 2009.

Apesar dos argumentos apresentados pela empresa em sua peça impugnatória, a DRJ manteve a autuação - com exceção do valor exonerado de R\$ 75.449,80 - elaborando trabalho percuciente sobre cada despesa atribuída aos prestadores de serviço da recorrente. Como a recorrente não apresentou demais documentos e elementos junto ao recurso voluntário, reproduzi o voto da delegacia de piso em relação a alguns prestadores, por concordar com seus fundamentos.

A única divergência, em relação aos fundamentos da DRJ, que me atrevo a destacar é que não entendo que a descrição na nota-fiscal como "serviços de consultoria e assessoria" sirva, por si só, como motivação para glosar alguma despesa. A glosa deve estar motivada por outros elementos (ou falta deles), como principalmente, a não comprovação da efetividade da prestação de serviço. Digo isto porque percebo hodiernamente que há uma desconfiança por parte de muitos - até com razão de ser, tendo em vista que pessoas se utilizavam desse expediente (emissão de nota-fiscal sem a execução do serviço) para pagar propina - de que uma nota-fiscal com descrição de "serviços de consultoria e assessoria" é necessariamente inidônea. Entendo que não pode a exceção virar a regra. Por isso, cabe avaliar cada caso e constatar se os demais documentos e elementos apresentados servem ou não de prova para que a despesa seja considerada dedutível para fins fiscais.

Desta feita, passo a analisar cada despesa glosada:

Rovai Infraestrutura e Apoio Negocial Ltda

No contrato com o prestador, consta como objeto a elaboração de parecer técnico para constar em processo judicial em que a recorrente era parte.

O referido parecer elaborado foi devidamente traduzido e se refere à finalização do serviço prestado pelo advogado Armando Luiz Rovai.

Em pesquisa, constatei que o prestador do serviço é advogado conceituado na área jurídica, é professor das faculdades de direito da Puc/SP e Mackenzie¹, e elaborou parecer, a meu ver, pertinente com o propósito pelo qual fora contratado.

Além do parecer, a recorrente juntou a nota-fiscal de prestação de serviços e a cópia da ordem de compra referente à contratação do referido prestador.

Assim, entendo que a despesa foi comprovada, pelo que proponho DAR provimento quanto a este ponto, exonerando do lançamento o valor de R\$ 13.612,50.

Support Assessoria e Administração Ltda

Como já falado, a DRJ exonerou parte do lançamento da glosa das despesas pagas à Support, com análise bem detalhada sobre os processos atribuídos a prestador de serviços, cabendo avaliarmos se a recorrente comprova o dispêndio de R\$ 82.498,82, mantido pela delegacia de piso.

Pois bem.

A recorrente não traz mais elementos capazes de infirmar o quanto decidido pela DRJ, o que me faz afastar o seu pedido e adotar como razões de decidir o quanto deliberado por aquela delegacia de julgamento (2.925 a 2.930). Reproduzo, por oportuno, trechos do voto da DRJ:

Documentação apresentada (doc. 07): Contrato de Serviços de Assessoria Jurídica para Processos Trabalhistas, datado de 01/09/2000; Notas Fiscais dos Serviços Prestados em 2009 para a filial de Araraquara/SP; Procuração da Inepar aos advogados da Support Assessoria e Administração Ltda, datada de 16/12/2007; Comprovantes da Prestação de Serviços, relativos aos Processos: 1749200300122001 (1ª Vara Teresina/PI Sade Vigesa Industrial e Serviços Ltda), 01552200707901002 (79ª Vara Rio de Janeiro/RJ – Sade Vigesa Industrial e Serviços Ltda) e 01902200103701003 (37ª Vara Rio de Janeiro/RJ Sade Vigesa Industrial e Serviços Ltda); Carta de Circularização dos Processos Trabalhistas Administrados pela Support, data base de 31/12/2009.

Observa-se que o contrato de serviços determina que a contratada (Support) apresente à contratante (autuada) relatórios mensais com a situação atualizada de cada processo trabalhista existente e demais relatórios auxiliares, bem como relatórios anuais com a posição atualizada de todos processos com seus valores unitários e totais; além disso, estipula a remuneração mensal dos serviços, de R\$ 43,00 por unidade de processo (data base de setembro/2000 reajustável pelo IGPM), com base no quantitativo acusado no relatório do mês anterior ao do serviço e no número de processos acusado no primeiro dia do mês do relatório, acrescido dos processos iniciados no curso de tal mês.

A Carta de Circularização trazida veio acompanhada dos relatórios elaborados pela Support, que identificam, além da impugnante, outras empresas à frente das demandas trabalhistas cuja assessoria foi prestada, algumas das quais não constam do cadastro CNPJ como sucedidas pela autuada, apesar de fazerem parte do grupo Inepar.

Ainda, os relatórios identificam individualmente as ações trabalhistas perante a autuada e as demais empresas do grupo, entre as quais se encontram aquelas

¹ extraído do site: <https://www.rovaidelmasso.com>

relativas aos processos nºs 1749200300122001, 01552200707901002 e 01902200103701003, cuja cópia foi trazida pela impugnante, confirmando que tais demandas judiciais foram opostas à Sade Vigesa Industrial e Serviços S/A (incorporada), bem como a atuação de advogado integrante da empresa Support Assessoria e Administração Ltda (Youssef Boukai), consoante se depreende da procuração acostada à impugnação, o que denota a prestação da assessoria indagada pela fiscalização.

Confirmam-se os resumos presentes nos relatórios citados, abaixo transcritos:

(a DRJ colaciona planilha que trata dos processos acompanhados)

Segundo o cadastro CNPJ, as empresas incorporadas pela impugnante são as seguintes: **Sade Vigesa Industrial e Serviços S/A** (CNPJ: 00.763.754/000101); **Inepar Equipamentos Elétricos Ltda** (CNPJ: 73.321.333/000196); **IBR Indústria Brasileira de Reles S/A** (CNPJ: 77.384.857/000187); **Inepar Componentes Eletromecânicos Ltda** (CNPJ: 77.755.551/0001-90); **Inepar Sistemas de Energia e de Telecomunicações S/A** (CNPJ: 82.589.920/0001-51) e **Iesa Internacional de Engenharia S/A** (CNPJ: 29.505.799/0001-50).

De outro lado, compulsando-se a Ficha 62 da DIPJ/2010, ano-calendário 2009 (fls. 1726), nota-se que a contribuinte possui participação permanente nas seguintes coligadas ou controladas: (i) **Andritz Hydro Inepar do Brasil** (CNPJ: 02.216.876/0002-86); (ii) **Inepar Energia S/A** (CNPJ: 02.225.714/0001-23); (iii) **Inepar Equipamentos e Montagens S/A** (CNPJ: 02.258.422/0001-97); (iv) **Ibrafem Estruturas Metálicas S/A** (CNPJ: 07.116.287/0001-69); e (v) **Iesa Projetos Equipamentos e Montagens S/A** (CNPJ: 29.918.943/0008-56).

Os termos do contrato, mais os relatórios elaborados, permitem ratear as despesas a cada coligada/controlada, tais como as empresas **Inepar Equipamentos e Montagens S/A** e **Iesa Projetos Equipamentos e Montagens**, não passíveis de dedução.

As notas fiscais apresentadas discriminam serviços de assessoria prestado à filial de Araraquara/SP (CNPJ: 76.627.504/0016-84), relativos aos processos trabalhistas da “Antiga Sade Vigesa” (incorporada), “Antiga Iesa” (incorporada), “Antiga Obra” (autuada), “Iesa Projetos” (investida) e “Outras Diversas”, de acordo com os números indicados mensalmente nos resumos dos relatórios acima reproduzidos, cujos quantitativos totais foram calculados ao preço unitário de R\$ 69,22, sendo aceitas as despesas da competência de 2009, quando vinculadas às operações da autuada e de suas incorporadas, identificadas nos documentos fiscais, conforme quadro abaixo:

(a DRJ colaciona planilha sobre os valores aceitos e os valores não aceitos em relação aos argumentos da ora recorrente)

Desta feita, proponho NEGAR provimento quanto a este ponto, mantendo a glosa no montante de R\$ 82.498,82.

Colotto Consultores S/C Ltda

Segundo a recorrente, a Colotto Consultores prestou serviços de consultoria em gestão de desenvolvimento de projetos e negócios na área de transmissão e distribuição de energia elétrica e de desenvolvimento de novos negócios.

A DRJ manteve o lançamento fiscal por concluir que um dos sócios da Colotto (Sérgio Colotto) também é sócio diretor da empresa Inepar Sistemas de Energia S/A, pertencente ao grupo Inepar e, por haver uma confusão entre confirmar se o referido sócio prestou serviço pela Colotto ou pela própria Inepar, decidiu por manter o lançamento fiscal. Concordando com as razões de decidir da DRJ, mantenho o lançamento fiscal e transcrevo trecho do voto da delegacia:

Compulsando-se o estudo trazido na defesa, vê-se que consiste em cópia de apresentação em mídia digital, cuja data e autenticidade da elaboração não pode ser comprovada. O trabalho corresponde a aproveitamento energético de RSU em Campo Grande, mediante convênio com a Prefeitura Municipal de Campo Grande, o qual teria sido feito por Amílcar Guerreiro, pessoa ligada à Empresa de Pesquisa Energética – EPE, não tendo sido apresentado documento algum que vinculasse referido estudo à atuação da empresa contratada.

Já as notas de reembolso de despesas, relativas a conta telefônica a serviço da empresa e viagem aérea com destino ao Rio de Janeiro (Petrobrás), foram destinadas em favor de Sergio Colotto, que assina pela empresa contratada, mas também responde em Curitiba/PR pela empresa **Inepar Sistemas de Energia S/A**, consoante se denota dos emails acostados ao processo.

De fato, consulta aos sistemas informatizados da RFB acusa que Sergio Colotto figura na condição de sócio diretor da Inepar Sistemas de Energia S/A (CNPJ: 10.538.131/0001-80), empresa integrante do Grupo Inepar.

Nesse contexto, a descrição nas notas de reembolso emitidas pela Inepar de “*despesas (...) a serviço da empresa*” também não permite, por si só, concluir se o serviço ali referido teria se dado no âmbito daquele vinculado ao contrato perante a empresa Colotto Consultores S/C Ltda ou em razão do exercício do cargo de direção por Sergio Colotto na empresa pertencente ao Grupo Inepar.

Assim, não restou devidamente demonstrada a efetividade do serviço prestado pela empresa Colotto Consultores S/C Ltda, impondo-se a manutenção da glosa da despesa, bem como a manutenção da incidência do IRRF sobre o pagamento efetuado sem comprovação da operação e/ou causa.

No caso, o que me fez entender por correta a glosa da despesa é que a efetividade do serviço não foi comprovada, independentemente de quem tenha contratado com a recorrente.

Desta feita, proponho NEGAR provimento quanto a este ponto, mantendo a glosa no montante de 165.887,80.

Planagro Ltda

Segundo a recorrente, a Planagro presta serviço de consultoria à recorrente, especialmente no acompanhamento de processos de interesse daquela. Alega que juntou à impugnação extratos dos processos judiciais que foram verificados pela Planagro.

Não obstante a juntada dos citados extratos, a DRJ manteve o lançamento fiscal. Por bem detalhado e bem debatido, entendo por correto o voto da DRJ e o adoto como razões de decidir:

Observa-se que o contrato foi firmado em 02/06/2008 com prazo determinado, coincidente com a duração das demandas judiciais, estimado inicialmente em 12 (doze) meses, estipulando que a contratada (Planagro) **promova à contratante e aos patronos das causas, até o trânsito em julgado das ações, assessoria fisco-contábil consistente no levantamento e auditoria de todos os valores referentes ao objeto dos seguintes procedimentos judiciais**, em trâmite na Justiça Federal – DF:

Processos	Varas	Autor	Data trânsito em Julgado
2003.34.00.0173476	22ª Vara Federal/DF/TRF1	Inepar Administração e Participações S/A (SÓCIA)	05/09/2011
2003.34.00.0259159	21ª Vara Federal/DF/TRF1	Inepar Administração e Participações S/A (SÓCIA)	nihil
2002.34.00.0101366	4ª Vara Federal/DF/TRF1	Inepar Energia S/A (INVESTIDA)	nihil
2003.34.00.0384134	4ª Vara Federal/DF/TRF1	Inepar Energia S/A (INVESTIDA)	11/11/2009
2002.34.00.0134066	9ª Vara Federal/DF/TRF1	Inepar S/A Indústria e Construções	24/08/2010
2003.34.00.0314172	13ª Vara Federal/DF/TRF1	Inepar S/A Indústria e Construções	28/10/2010
2003.34.00.0384148	3ª Vara Federal/DF/TRF1	Inepar S/A Indústria e Construções	25/08/2010
2003.34.00.0173462	17ª Vara Federal/DF/TRF1	Cidetrone Consultoria e Serviços em Eletrônica Ltda	24/08/2010
2003.34.00.0384062	5ª Vara Federal/DF/TRF1	RJA Produções e Comunicações Artísticas Ltda	14/10/2009
2002.34.00.0118757	17ª Vara Federal/DF/TRF1	RP Comércio de Sistemas Eletrônicos Ltda	24/08/2010

Foi estabelecida a remuneração equivalente a 10% (dez por cento) do valor total dos créditos fiscais que vierem a ser reconhecidos em seu favor nas ações relacionadas, a ser paga até 30 (trinta) dias úteis contados do trânsito em julgado de cada demanda, mediante envio prévio da nota fiscal de prestação de serviços, sendo tais créditos, preferencialmente, liquidados com as próprias Apólices da Dívida Pública.

Também, foi estabelecido que eventuais despesas de custeio previamente acordadas, até o limite de R\$ 1.700.000,00, serão deduzidas dos honorários estabelecidos, a serem pagos no final do processo; além de reembolso de despesas com telefone, fax, fotocópias, viagens, alimentação, estadia, etc., mediante apresentação de recibo acompanhado dos comprovantes.

Não consta do referido contrato a identificação das pessoas que assinam pelas contratante, contratada e testemunhas.

Também, não foi trazido ao processo qualquer levantamento e/ou auditoria dos valores discutidos nas demandas judiciais comprovando o efetivo exercício pelo contratado do serviço estipulado.

Ainda, mesmo se restasse comprovada a efetiva prestação do serviço contratado, o que não se demonstrou no presente caso, somente seriam passíveis de dedução as despesas de assessoria fisco-contábil frente as ações de interesse da contribuinte e de suas incorporadas, diante da submissão do dispêndio ao princípio contábil da entidade e da condição de dedutibilidade imposta no art. 299 do RIR/99, já esclarecida neste voto.

Além do mais, vê-se que a remuneração do serviço contratado – a própria despesa de assessoria foi condicionada ao trânsito em julgado das ações favorável aos respectivos autores, ou seja, o dispêndio só ocorreria se e quando encerrada a lide judicial com ganho de causa. O histórico da consulta processual trazida pela

impugnante, resumido na tabela supra, não indica, frente as ações de interesse da contribuinte e de suas incorporadas, a ocorrência de tal condição no ano da presente autuação (2009), período no qual a despesa foi considerada como incorrida pela impugnante.

Assim, proponho NEGAR provimento quanto a este ponto, mantendo a glosa no montante de R\$ 1.682.533,30.

Habib Tamer Badio Advocacia & Tribunais S/C

A recorrente alega que a Habib Tamer presta serviços de assessoria jurídica na área tributária, atuando no acompanhamento de diversos processos. Para comprovar a materialidade da prestação dos serviços, colaciona cópia de 2 (dois) contratos de prestação de serviços, carta de circularização de auditores independentes e cópia de relatórios processuais emitidos pela empresa prestadora.

Não obstante os documentos apresentados, a DRJ manteve a autuação fiscal., por entender que: i) em um dos contratos apresentados, a recorrente não figurou como contratante, mas sim uma empresa do grupo; e ii) em relação ao outro contrato, o objetivo almejado não foi alcançado.

No recurso voluntário, a recorrente apresentou os mesmos argumentos, não adicionando demais elementos e documentos ao processo.

Assim, como a DRJ embrenhou-se nas minúcias que o caso requer, adoto como razões de decidir o quanto deliberado pela instância *a quo*, cujos fundamentos passo a transcrever:

(início de trecho do voto da DRJ)

Observa-se que o primeiro contrato foi firmado pela sócia da autuada, Inepar Administração, Bens, Serviços e Participações S/A, CNPJ: 45.542.602/0001-09, em 08/11/2001, e tem como objeto “*a prestação de serviços para promover compensações dos débitos referentes a impostos federais (...) vencidos e vincendos, adotando para tal, ativo financeiro oriundo da Dívida Pública Fundada Federal, cujas compensações deverão ser efetuadas mensalmente, sendo em ambos os casos, feitos através de propositura de Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídica Obrigacional Tributária, ou com juntada, com a finalidade de no prazo de 30 dias após tais procedimentos, suspender a exigibilidade dos tributos na forma da Lei*”.

Foi também estabelecido à contratada a realização de todas as defesas que se fizerem necessárias, inclusive assistir a obtenção e transferência de Apólices e/ou Títulos da Dívida Pública Federal, de terceiros, que irão lastrear as competentes ações judiciais, no valor total de R\$ 97.000.000,00 para os débitos vencidos e R\$ 37.500.000,00 para os débitos vincendos.

A contratante se responsabilizou por todas despesas necessárias para a realização do objeto do contrato, tais como viagens, custas, taxas, etc, mediante prestação de contas e anuência, estipulando honorários advocatícios calculados à base de 12% do valor global atualizado dos débitos, a serem pagos conforme abaixo:

VIII - CONDIÇÕES DE PAGAMENTO DOS DÉBITOS VENCIDOS

1. 2% (dois por cento) - A SEREM PAGOS DA SEGUINTE FORMA:

A) UMA PARCELA NO VALOR DE R\$ 194.000,00 (CENTO E NOVENTA E QUATRO MIL REAIS), A SER PAGA A 5 (CINCO) DIAS DA DATA DA ASSINATURA DO CONTRATO.

B) 9 (NOVE) PARCELAS FIXAS NO VALOR DE R\$ 194.000,00 (CENTO E NOVENTA E QUATRO MIL REAIS), A SEREM PAGAS NOS DIAS 15 DE CADA MÊS SUBSEQUENTE AO DA ASSINATURA DO CONTRATO.

2. OS VALORES RESTANTES DE 10% (dez por cento), NO IMPORTE DE R\$ 9.700.000,00 (NOVE MILHÕES E SETECENTOS MIL REAIS), SERÃO PAGOS EM 24 PARCELAS MENSAIS, IGUAIS E SUCESSIVAS, NO VALOR DE R\$ 404.166,67 (QUATROCENTOS E QUATRO MIL CENTO E SESSENTA E SEIS REAIS E SESSENTA E SETE CENTAVOS), VENCÍVEIS TODO DIA 25 DE CADA MÊS SUBSEQUENTE AO DA ASSINATURA DO CONTRATO.

Parágrafo primeiro - Se o débito do contratante, objeto deste contrato, for superior ao valor indicado no parágrafo único da cláusula segunda ensejará aditamentos complementares, a fim de acertos da prestação dos serviços, e em pagamento ao ativo financeiro necessário, tendo por base os valores já estipulados.

Parágrafo segundo - Os honorários deverão ser pagos via "Bloquetos Bancários", que serão remetidos mensalmente à CONTRATADA, ou pelo sistema "ON LINE", disponível pelo atual sistema bancário, no Banco Itaú (341), agência 0656, conta corrente 33557-7, em nome de ADVOCACIA & TRIBUNAIS - CNPJ 37.039.146/0001-50.

O primeiro aditivo ao contrato supra citado foi firmado em 05/12/2001 alterando os serviços contratados e as condições de pagamento, nos seguintes termos:

Cláusula Primeira: Fica alterado o ITEM III - Dos serviços Contratados, Cláusula II em seu *Parágrafo Único*, o qual passa a ter a seguinte redação:

Parágrafo Único - A CONTRATADA se compromete a realizar os procedimentos acima discriminados e promover todas as defesas que se fizerem necessárias, inclusive assistir a obtenção e transferência de apólices e/ou Títulos da Dívida Pública Federal, de terceiros, que irão lastrear as competentes ações judiciais, no valor total de R\$ 229.801.742,20 (duzentos e vinte e nove milhões oitocentos e um mil setecentos e quarenta e dois reais e vinte centavos), para débito vencidos e vincendos.

Cláusula Primeira: No ITEM VIII - Condições de Pagamento, inclui-se o seguinte inciso:

3. O valor de R\$ 132.801.742,20 (cento e trinta e dois milhões oitocentos e um mil setecentos e quarenta e dois reais e vinte centavos), resultante da diferença entre o valor inicialmente contratado para débitos vencidos de R\$ 97.000.000,00 (noventa e sete milhões de reais), e o total das apólices nºs 11046 a 11049 e 11.059, objeto do Processo nº 2001.6898-2/1500, que totalizam R\$ 229.801.742,20 (duzentos e vinte e nove milhões oitocentos e um mil setecentos e quarenta e dois reais e vinte centavos). Sobre a diferença de R\$ 132.801.742,20 (cento e trinta e dois milhões oitocentos e um mil setecentos e quarenta e dois reais e vinte centavos), deverão ser pagos o percentual de 12%, que corresponde a R\$ 15.936.209,06 (quinze milhões novecentos e trinta e seis mil duzentos e nove reais e

seis centavos), em 24 parcelas mensais, iguais e sucessivas no valor de R\$ 664.008,71 (*seiscentos e sessenta e quatro mil e oito reais e setenta e um centavos*), vencíveis todo dia 10 de cada mês a partir de 10 de abril de 2002.

Cláusula Terceira: Permanecem inalteradas as demais Cláusulas e Condições Contratuais, não alteradas pelo presente instrumento.

O segundo contrato foi firmado pela própria contribuinte em 04/06/2009, com prazo de duração de 6 meses, contados da assinatura, podendo ser antecipado “*caso a homologação dos débitos tributários ocorra antes deste prazo*” ou prorrogado de acordo com interesse e anuência das partes, e tem como **objeto a prestação de serviços para promover todo o processo de opção e homologação dos seus débitos tributários no programa de parcelamento da Lei 11.941/2009**, especificamente:

1 - Migrar as empresas da 449 para Lei 11.941 e agilizar sua homologação aproveitando os processos já impetrados;

2 - Buscar a homologação dos acordos e seus efeitos para a expedição das CND's;

3 - Acompanhar os procedimentos de baixas de débitos ganhos e créditos a aproveitar, como o prejuízo fiscal e a base negativa da CSLL;

4 - Atuar diretamente nos procedimentos de inclusão dos débitos e suas respectivas reduções para o fim de homologar o menor valor possível no parcelamento;

5 - Confirmar na esfera judicial e administrativa dos atos que atentem contra o patrimônio das Organizações Inepar e envolvem o parcelamento;

6 - E outros atos que se fizerem necessários à inclusão e baixa de débitos no parcelamento.

Parágrafo único - A CONTRATADA se compromete a realizar os procedimentos acima discriminados e promover todas as defesas que se fizerem necessárias no que concerne à baixa e as respectivas inclusões no parcelamento.

A contratante (contribuinte) se responsabilizou por todas despesas necessárias para a realização do objeto do contrato, tais como viagens, custas, taxas, etc, mediante prestação de contas e anuência, estipulando **honorários advocatícios equivalentes a 6 (seis) parcelas de R\$ 250.000,00 mensais, a serem pagas todo dia 20 de cada mês**, contra a apresentação das respectivas notas fiscais, sendo o vencimento da primeira parcela em 20/06/2009, sendo que “*na antecipação do prazo do contrato, (...), as parcelas mencionadas na cláusula quinta serão devidas até a data da antecipação*”.

Como visto, o primeiro contrato citado não pode ser aceito como prova das despesas da autuada, porque de interesse da sócia da autuada, o que inviabiliza a aceitação das notas fiscais correspondentes, das cartas de circularização e dos relatórios de acompanhamento das ações judiciais, tudo amparado no serviço de que trata o referido contrato.

Por outro lado, vê-se que o segundo contrato citado, este sim firmado pela própria autuada, destinou-se a cobrir assessoria advocacia para adesão e acompanhamento do parcelamento previsto na Lei nº 11.491/2009 (Refis da crise).

No entanto, a consulta aos sistemas informatizados da RFB, abaixo colacionada, acusa que a contribuinte não formalizou adesão ao Refis da crise.

REFIS, ADESAO, CONSULTA (CONSULTA INFORMACOES DA OPÇÃO)		
DATA : 19/06/2013	HORA : 15:32	USUÁRIO : MAURICIO

INFORME O NÚMERO DO CNPJ:		
CNPJ : 76627504 / 0001 - 06		
PF3=SAI (02) Contribuinte nao efetuou opcao pelo REFIS		

De outro lado, referido contrato não se mostra válido para cobrir eventual despesa de assessoria na adesão da interessada no Paex (Novo Refis), porque foi firmado em momento posterior, em 04/06/2009, na vigência do Refis da crise, regime de parcelamento ao qual expressamente o documento se reporta (**Lei nº 11.941**, de 27/05/2009).

E a interessada não trouxe aos autos prova da efetiva prestação do serviço contratado, de assessoria para adesão ao parcelamento da Lei nº 11.941/2009. As cartas de circularização e os relatórios apresentados na defesa dizem respeito, tão-somente, ao acompanhamento das ações judiciais de que trata o primeiro contrato aqui citado (ações declaratórias), que foi firmado por outra empresa do grupo, nada guardando relação com o contrato firmado pela contribuinte com o mesmo escritório de advocacia, visando assessoria para adesão ao parcelamento da Lei nº 11.941/2009.

Nesse contexto, o contrato e as notas fiscais de fls. 2423, 2425, 2427, 2429 e 2430, relativas ao pagamento dos honorários de assessoria visando a adesão ao referido parcelamento da Lei nº 11.941/2009, por si sós, não constituem prova hábil da efetividade da prestação do serviço neles descritos, mormente porque não confirmada a adesão ao pretendido parcelamento.

Por tais razões, também aqui permanece incomprovada a despesa questionada, razão pela qual se mantém a correspondente glosa, bem como a incidência do IRRF sobre o pagamento efetuado sem comprovação da operação e/ou causa.

(término de trecho do voto da DRJ)

De todos os fundamentos da DRJ para a manutenção do lançamento, o mais relevante, a meu ver, trata da falta de comprovação de efetivação do serviço contratado.

Desta forma, proponho NEGAR provimento quanto a este ponto, mantendo a glosa no montante de R\$ 8.153.938,91.

Nucleon Engenharia S/C Ltda

Segundo a recorrente, a Nucleon prestou serviços de assessoria societária e foi contratada para representá-la no Conselho de Administração da Andritz Hydro Inepar do Brasil. Juntou contrato, notas-fiscais e a ata de reunião do conselho de administração da Andritz Hydro Inepar do Brasil, em que consta o nome de Alexander Bialer, sócio-administrador da Nucleon.

Neste caso, percebo que há comprovação do serviço prestado. E esta comprovação não é obstada pela relação existente entre o prestador e a ora recorrente, em razão de tê-la representado no Conselho de Administração da empresa vinculada à recorrente.

Ora, o papel da empresa controladora é se fazer representar em reunião de Conselho de Administração de empresa controlada.

A questão a ser enfrentada, mas que não é objeto desta autuação, é saber se o referido prestador de serviços seria uma pessoa física de fato, apesar de ser constituído como pessoa jurídica.

Mas isto seria uma questão a ser discutida pela legislação trabalhista e previdenciária - em relação a suposto vínculo existente entre o prestador a empresa tomadora -, que, a meu ver, não tem qualquer pertinência com o objeto de discussão neste processo.

O que vale para este caso é verificar se o serviço foi efetivamente comprovado, o que vejo que a recorrente conseguiu comprovar.

Além disso, a descrição na nota-fiscal nº 085 de que o serviço havia sido prestado no período de 09 a 12/2008, ou seja, fora do período objeto de lançamento, neste caso também não pode valer como obstrução à dedução da despesa. Isto porque a emissão da nota-fiscal foi feita em 2009, posteriormente à prestação de serviços, o que não indica ter havido, em uma primeira análise, nenhum prejuízo ao fisco ou planejamento efetuado pela recorrente, mas tão somente uma prática na dedução de despesa contábil e fiscal no período de emissão da nota-fiscal.

Desta feita, proponho DAR provimento quanto a este ponto, exonerando do lançamento o valor de R\$ 44.467,50.

Nexia Vilas Rodil Auditores Independentes

A empresa foi contratada para elaborar estudos de avaliação de futura oferta pública de ações.

Entendo que o serviço foi efetivamente comprovado. Veja abaixo a documentação apresentada pela empresa recorrente:

Documentação apresentada (doc. 12): proposta para prestação de serviço relativo a elaboração de laudo técnico de avaliação para oferta pública de ações; notas fiscais de serviços; cópia de apresentação em mídia digital de estudos da Nexia Villas Rodil (versões 1 a 3); ata da 72ª assembléia geral extraordinária de 12/11/2009

Ao contrário do que entendeu a DRJ, percebo que a cópia de mídia digital entregue pela fiscalizada comprova a prestação de serviço, mesmo que no contrato tenha havido previsão de apresentação de laudo mediante relatório.

O que vale para a dedução fiscal é a comprovação da prestação serviço, independentemente da forma com que determinado serviço foi prestado.

E, neste caso, o serviço foi concluído com a elaboração da ata da 72ª assembléia geral extraordinária, datada de 12/11/2009, período contemplado pelo lançamento fiscal.

Desta feita, proponho DAR provimento quanto a este ponto, exonerando do lançamento o valor de R\$ 474.150,23.

Apya Projetos e Participações Ltda

A empresa foi contratada para elaborar estudos de avaliação de futura oferta pública de ações.

A DRJ manteve a autuação com base nos seguintes fundamentos:

Documentação apresentada (doc. 13): notas fiscais de serviços; proposta de prestação de serviço de consultoria; ata da 72ª assembléia geral extraordinária de 12/11/2009.

Observa-se que a cópia de proposta de prestação de serviço foi assinada em 20/06/2009, na qual, mediante pagamento de honorário de R\$ 825.000,00, dividido em seis parcelas, a primeira correspondente a 50% do total (vencendo no prazo de 120 dias do aceite da proposta) e as demais equivalentes a 10% do total (vencendo em 28/11/2009, 28/12/2009, 28/01/2010, 28/02/2010 e 28/03/2010), objetiva-se:

(i) análise e entendimento dos negócios da INEPAR, sua estrutura organizacional e societária, sua estrutura de ativos e passivos, seu desempenho econômico-financeiro e suas perspectivas de crescimento e rentabilidade; e (ii) análise e definição, juntamente com seus controladores/administradores, das melhores alternativas para sua reestruturação societária e aperfeiçoamento da sua estrutura de governança, que atenda ao cumprimento de seus objetivos de crescimento, rentabilidade e competitividade.

Foi estipulado que os serviços seriam executados pela Apya em conjunto com a Contempus Consultoria Corporativa Ltda, devendo a remuneração combinada ser paga diretamente a cada empresa, na proporção de 80% e 20%, respectivamente.

Não consta da proposta um prazo para realização do serviço e nada foi apresentado em comprovação da sua efetivação.

A ata da 72ª assembléia geral extraordinária é a mesma referida no item anterior, nada fazendo menção ao serviço aqui analisado.

Portanto, também aqui permanece incomprovada a despesa questionada, razão pela qual se mantém a correspondente glosa, bem como a incidência do IRRF sobre o pagamento efetuado sem comprovação da operação e/ou causa.

Como visto, diferentemente do prestador Nexia Vilas Rodil, a recorrente não comprovou a efetividade da prestação de serviços, limitando-se apenas a apresentar notas fiscais de serviços, a proposta de prestação de serviço de consultoria e a ata da 72ª assembléia geral extraordinária de 12/11/2009.

Desta feita, proponho NEGAR provimento quanto a este ponto, mantendo a glosa no montante de R\$ 372.983,92.

IRRF - PAGAMENTO SEM CAUSA

A fiscalização entendeu que os serviços prestados pelas empresas acima descritas não comportaram uma causa fiscal justificável, e assim imputou à recorrente o lançamento de IRRF tipificado no art. 674 do RIR/99 (base legal art. 61 da Lei nº 8.981/1995), *verbis*:

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).

§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

A fiscalização não efetuou o reajustamento da base de cálculo do IRRF, conforme preconiza o §3º do art. 674 do RIR/1999.

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º).

Não obstante, a recorrente apenas foi beneficiada com a redução da base de cálculo, o que não invalida o lançamento fiscal.

A recorrente não ataca especificamente a infração do pagamento sem causa, mas somente se refere ao lançamento como se fosse decorrente do lançamento de IRPJ pela glosa das despesas com a prestação de serviços.

Desta forma, replico para o IRRF a mesma decisão prolatada quanto à glosa das despesas, propondo dar provimento parcial ao recurso voluntário, para somente exonerar do lançamento fiscal o valor pago às empresas Rovai Infraestrutura e Apoio Negocial Ltda, Nucleon Engenharia S/C Ltda e Nexia Vilas Rodil Auditores Independentes.

MULTA CONFISCATÓRIA

Sobre a arguição de ser confiscatória a multa aplicada, cumpre ditar que não cabe ao julgador administrativo se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária, mas sim cabe somente aplicá-la. Este é teor da Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Além disso, cabe afastar o pedido de que deveria se aplicar a multa no limite/patamar de 10%. A aplicação da multa de 75% está prevista em norma legal (art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996) e plenamente em vigor, não cabendo seu afastamento, tampouco sua redução, como pretende a Recorrente.

Desta forma, afasto o pedido da recorrente.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Não havendo contestação específica em relação à tributação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido quanto à glosa das despesas não comprovadas, o decidido para o IRPJ se aplica por reflexo à CSLL.

Quanto ao PIS e à COFINS incidentes sobre a receita de Juros sobre o Capital Próprio, já me manifestei no capítulo específico do assunto, para propor a manutenção do lançamento fiscal, bem como em relação à CSLL.

Conclusão

Diante do exposto, voto por DAR PARCIAL provimento ao recurso voluntário, para exonerar do lançamento fiscal do IRPJ e da CSLL os valores de base de cálculo de R\$ 81.200.000,00 (glosa de exclusão indevida), de R\$ 13.612,50 (glosa de dedução sobre os serviços prestados pela Rovai Infraestrutura e Apoio Negocial Ltda), de R\$ 44.467,50 (glosa de dedução sobre os serviços prestados pela Nucleon Engenharia S/C Ltda) e de R\$ 474.150,23 (glosa de dedução sobre os serviços prestados pela Nexia Vilas Rodil Auditores Independentes), assim como exonerar do lançamento do IRRF os valores de base de R\$ 13.612,50 (pagamento a Rovai Infraestrutura e Apoio Negocial Ltda), R\$ 44.467,50 (pagamento a Nucleon Engenharia S/C Ltda) e R\$ 474.150,23 (pagamento a Nexia Vilas Rodil Auditores Independentes).

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa

