



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

Processo n° 19647.005529/2006-46
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-002.521 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente RIOMAR SHOPPING S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DECORRENTE DE FATOS OCORRIDOS HÁ MAIS DE CINCO ANOS.

O procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

Glosa de Despesas. Passivo Vertido por Devolução de Capital ou Cisão Parcial.

A caracterização da operação de redução de capital de investida, como devolução de bens, direitos e obrigações aos sócios, ou como cisão parcial, não afeta a dedutibilidade das despesas decorrentes do passivo transferido para a investidora.

Glosa de Despesas Financeiras. Desnecessárias. AFAC concedido à investida.

Os adiantamentos de recursos financeiros, sem remuneração ou com remuneração inferior às taxas de mercado, feitos por uma pessoa jurídica a sociedade coligada, interligada ou controlada, não configuram operação de mútuo, desde que entre a prestadora e a beneficiária haja comprometimento, contratual e irrevogável, de que tais recursos se destinem a futuro aumento de capital, e o aumento de capital seja efetuado por ocasião da primeira Assembléia Geral Extraordinária ou alteração contratual, conforme o caso, que se realizar após o ingresso dos recursos, na sociedade tomadora. Observada a legislação tributária, não cabe a desconstituição da operação como Adiantamento para Futuro Aumento de Capital - AFAC.

A glosa das despesas financeiras, por conta de vigência de AFAC concedido a empresa investida, não se sustenta porque não foi feita a prova do vínculo entre as operações, ou de que os recursos repassados a título de AFAC foram os obtidos nos empréstimos contratados.

Glosa de Despesas Financeiras. Desnecessárias. Mútuo.

Não comprovado que a operação foi efetuada no interesse da pessoa jurídica e era necessária para a manutenção da atividade da empresa, deve ser a glosa das despesas dela decorrente.

Glosa de Despesas Financeiras de Titularidade da Incorporada. Desnecessárias.

Somente podem afetar a base de cálculo da incorporadora as despesas financeiras, decorrentes de passivo de titularidade de empresa incorporada, incorridas após a data do evento.

Saldo Negativo. Estimativa Compensada.

Confirmada a escrituração da compensação de estimativa mensal com crédito de saldo negativo de período anterior de pessoa jurídica incorporada, e em parte a existência do crédito, deve ser validada a dedução da estimativa mensal compensada na determinação do imposto a pagar apurado ao final do período.

Glosa de Despesas. Titularidade de Terceiros.

Apenas deve ser admitida como dedutível a despesa necessária à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora dos rendimentos, sendo impositiva a glosa de despesas em favor de terceiros.

Comprovado que parte das despesas decorrem de imóveis adquiridos pela empresa, e que, por falta de atualização do registro de imóveis, os documentos comprobatórios estão em nome de terceiros, a despesa deve ser admitida como dedutível.

Glosa de Despesas. Depreciação. Veículos. Seguros. Falta de Comprovação.

Somente a escrituração suportada por documentação hábil e idônea faz prova a favor da pessoa jurídica, sendo procedente a glosa de despesas não comprovadas.

Glosa de Despesas. Lançamentos a Débito de Receitas.

Comprovado que os lançamentos a débito de receitas configuram estornos de lançamentos anteriores, não se sustenta a glosa de despesa, fundada no fato de serem desnecessárias à atividade empresarial.

Glosa de Despesas. Veículos. Seguros. Não Relacionadas à Produção/Comercialização.

As despesas com seguro de veículos disponibilizados à diretoria executiva, à escolta dos executivos, e à segurança dos imóveis de propriedade do grupo empresarial não são despesas intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização dos bens e serviços da empresa.

Glosa de Despesas. Depreciação. Falta de Identificação dos Bens e das Taxas de Depreciação.

Mantém-se a glosa de despesas de depreciação, quando não é possível a identificação dos bens depreciados e das taxas utilizadas pela contribuinte.

Omissão de Receitas. Prestação de Serviços.

Deve ser afastada a acusação de omissão de receitas, fundada exclusivamente em informação prestada pela Prefeitura, quando na contabilidade apresentada a contribuinte demonstra que os valores foram escriturados a título de aluguel e de reembolso de recursos.

Ganho de Capital. Redução de Capital. Devolução em Bens e Direitos. Inocorrência

Não restou provado que o investimento foi transferido aos acionistas, a título de devolução de sua participação no capital social, por valor maior que o contábil, não havendo que se falar em ganho de capital, a ser computado nos resultados da pessoa jurídica tributada com base no lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a questão preliminar atinente à impossibilidade de examinar o saldo negativo, vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Amélia Wakako Morishita Yamamoto, que a acolhiam. Esta preliminar foi julgada na sessão realizada em maio de 2017. Participaram dessa sessão os Conselheiros Waldir Veiga Rocha (Presidente), Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Milene de Araújo Macedo, Roberto Silva Junior e Amélia Wakako Morishita Yamamoto, matéria não passível de nova apreciação pela turma, nos termos do § 3º do art. 58 do Anexo II do RICARF. No mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a glosa referente à "redução indevida do ganho de capital na alienação de investimento na Tacaruna" - Conta Contábil 1.3.1.1.001, conforme item 4.18 do voto condutor do aresto. Designado Flávio Franco Corrêa para redigir o voto vencedor quanto à preliminar.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza – Relator

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa – Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Júnior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felicia Rothschild. e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado contra o acórdão 16-59.716, proferido pela 7ª Turma da DRJ/SPO, na sessão de 25 de julho de 2014, que, ao apreciar a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte, entendeu, por unanimidade de votos, julgá-la procedente em parte, para homologar as compensações até o limite do crédito reconhecido relativo à parcela remanescente de saldo negativo de IRPJ do Exercício 2002, ano-calendário 2001, no valor de R\$ 194.546,79.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório proferido por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

Trata-se do Despacho Decisório de fls. 1116/1118, emitido pela da DRF Recife/PE, para homologar em parte as compensações formalizadas em dezenas de DCOMP apresentadas pela contribuinte, em que utilizado o crédito de saldo negativo de IRPJ do Exercício 2002 (ano-calendário 2001), no valor de R\$ 1.505.736,82, mas que teria sido validado apenas no valor de R\$ 815.459,05, com base nos fundamentos fáticos e jurídicos descritos no Termo de Informação Fiscal, de fls. 878/911.

Com base na diligência da fiscalização, foi elaborado o Despacho Decisório pela DRF Recife de fls. 1116/1118, *verbis*:

No uso da competência delegada pelo art. 238, inciso VI do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 95, de 30 de Abril de 2007, publicada no DOU de 02 de maio de 2007, e ainda com base nos Termos de Informação Fiscal, apresentado às fls. 792 a 824 e às folhas 1025 a 1027, e que passam a integrar este ato, conforme art. 50, § 1º da Lei nº 9.784/99,

1. RECONHEÇO o direito creditório do contribuinte contra a Fazenda Nacional no valor de R\$ 815.459,05 (oitocentos e quinze mil, quatrocentos e cinquenta e nove reais e cinco centavos), que será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Selic, para títulos federais, acumulados mensalmente, e de juros de 1% (um por cento) no mês em que a quantia for utilizada na compensação de débitos do sujeito passivo, conforme disposto no art. 38 da IN SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002;

2. HOMOLOGO os PER/DCOMP nºs 14158.40601.010708.1.7.02.3070 (fl. 301) (que retificou o de nº 34773.59915.200603.1.7.02-9713, que por sua vez retificou o de nº 00365.38172.120603.1.3.02-5854); 38228.58144.150703.1.3.02-4294 (fl. 38); 23373.89842.310703.1.3.02-0002 (fl. 12); 27825.23484.300903.1.7.02-6455 (fl. 20) (que retificou o de nº 39404.16851.150903.1.3.02-4057); 18902.23999.300903.1.3.02-2906 (fl. 14); 31642.72432.151003.1.3.02-0460 (fl. 70); 16273.79820.311003.1.3.02-0699 (fl. 32); 23033.17149.141103.1.3.02-4997 (fl. 36); 25414.05226.281103.1.3.02-8606 (fl. 42); 21512.81773.151203.1.3.02-8895 (fl. 24); 36830.56118.231203.1.3.02-2109 (fl. 44);

3. HOMOLOGO EM PARTE o PER/DCOMP de nº 18827.19799.150104.1.3.020448 (fl. 22), até o limite de RS 10.617,42, que corresponde ao saldo do crédito corrigido até a data do Pedido de Compensação, conforme demonstrativo às folhas 1012 a 1024.

Por força do § 5º do art. 74 da Lei 9.430. de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.833/2003, consideram-se extintos os demais débitos compensados neste PER/DCOMP;

4. NÃO HOMOLOGO os PER/DCOMP discriminados na tabela abaixo, tendo em vista a insuficiência de crédito:

Nº PER/DCOMP	Folha
24785.37995.130204.1.3.02-0941	64
17660.14747.150304.1.3.02-3452	17
11154.96744.150404.1.3.02-0026	40
20774.29134.140504.1.3.02-4497	54
26915.22122.150604.1.3.02-2753	60
26017.20188.150704.1.3.02-5680	62
34746.37868.130804.1.3.02-6763	66
39571.62395.300804.1.3.02-5908	26
07951.08313.140904.1.3.02-0300	56
28410.41748.151004.1.3.02-7038	48
13884.65704.121104.1.3.02-9077	46
02956.44361.151204.1.3.02-3960	58
32703.36950.140105.1.3.02-6305	52
14254.73470.150205.1.3.02-0354	50
40141.52190.140305.1.3.02-5090	68
14637.32094.180405.1.3.02-1043	30
12305.71273.130505.1.3.02-7004	28
10503.00998.150605.1.3.02-0667	34
12797.91252.150705.1.3.02-2003	825
09817.07877.200705.1.3.02-8477	829
35179.24683.150805.1.3.02-2462	833
28774.84175.260805.1.3.02-7920	837
39581.95796.310805.1.3.02-1171	844

Nº PER/DCOMP	Folha
12622.36169.120406.1.3.02-1093	884
30481.60334.150506.1.3.02-0100	888
37955.00675.140606.1.3.02-1411	892
39215.72259.120706.1.3.02-0546	896
24910.76813.150806.1.3.02-8303	900
41188.53672.150906.1.3.02-9045	904
03992.56094.111006.1.3.02-0540	908
42139.26671.141106.1.3.02-1162	912
32244.49662.151206.1.3.02-7274	916
30809.50451.150107.1.3.02-6385	920
41901.88549.150207.1.3.02-6876	924
12101.06269.200307.1.3.02-6972	928
12086.76562.180407.1.3.02-8663	932
39861.13862.180507.1.3.02-6244	926
04455.46646.210607.1.3.02-3912	940
42221.73264.100707.1.3.02-0644	944
23184.93770.100807.1.3.02-4695	948
22814.98317.190907.1.3.02-5500	952
24116.41728.181007.1.3.02-6135	956
20566.72376.201107.1.3.02-8101	960
42148.93000.121207.1.3.02-9333	964
21805.89784.180108.1.3.02-0313	968
21565.12485.180108.1.3.02-0304	976

Nº PER/DCOMP	Folha
12348.29255.150905.1.3.02-1636	848
17447.21257.141005.1.3.02-3284	852
02008.13455.261005.1.3.02-3485	858
27402.24280.111105.1.3.02-2188	864
30944.78646.151205.1.3.02-0003	868
25910.26841.130106.1.3.02-9500	872
04729.48309.150206.1.3.02-2061	876
29197.50333.150306.1.3.02-2093	880

Nº PER/DCOMP	Folha
14893.42196.200208.1.3.02-4454	980
42670.62559.200308.1.3.02-0395	984
16010.37308.150408.1.3.02-0527	988
20020.77728.180408.1.3.02-9260	992
16728.57868.300408.1.3.02-9273	996
15252.52738.200508.1.3.02-2973	1004
34006.67853.170608.1.3.02-875 0	1008

5. DETERMINO a cobrança dos débitos cujas compensações não foram homologadas.

Ao Setor de Compensação do SEORT/DRF/Recife para notificar o interessado a tomar ciência desta decisão, ressaltando-lhe o direito de apresentar manifestação de inconformidade, junto à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (PE), no prazo de 30 (trinta) dias a contar da ciência deste Despacho Decisório, e demais providências a seu cargo.

Cientificada da decisão e intimada a pagar os débitos cuja compensação não fora homologada, por via postal, em 30/01/2009 (AR de fls. 1127), a contribuinte solicitou cópia do processo, em 10/02/2009, o que lhe foi entregue em 13/02/2009 (fls. 1120), tendo protocolizado a manifestação de inconformidade de fls. 1129/1161, em 03/03/2009, na qual aduz em sua as seguintes razões de fato e de direito.

Preliminares

Afirma a tempestividade da manifestação de inconformidade na medida em que a ciência da decisão teria se dado em 30/01/2009 (sexta-feira), de sorte que o prazo de 30 dias teria começado a correr apenas no dia 02/02/2009 (segunda-feira), conforme determina o artigo 5º e seu parágrafo único do Decreto nº 70.235/72, e terminado em 03/03/2009.

Nas preliminares, invoca a decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2001, que já estaria extinto nos termos do art. 150, §4º do CTN. Em suas palavras:

De fato, trata-se de IRPJ, tributo sujeito ao lançamento por homologação, isto é, o contribuinte apura o tributo devido, recolhe e informa a Fazenda Nacional via DIPJ/DCTF e o Fisco dispõe de 5 anos a contar do fato gerador para homologar ou não a antecipação efetuada pelo contribuinte. Em não homologando no prazo referido, considera-se homologado tacitamente o crédito tributário e extinto na forma dos art. 150, § 4º c/c art. 156, VII, ambos do Código Tributário Nacional.

Vejamos:

[...]

No caso concreto, a Autoridade Fiscal, sob a fundamentação de levantar supostos créditos havidos pela Inconformada, na realidade refez os cálculos já homologados tacitamente para a apuração do IRPJ do ano-calendário de 2001.

Assim fazendo, a fiscalização teria efetuado lançamento de crédito tributário já alcançado pela decadência.

Anota que a maior parte da diferença que se discute na presente lide, teria sido gerada, não por divergências nos créditos da contribuinte, mas por despesas reputadas indedutíveis, ou supostos rendimentos não tributados, levantados pela fiscalização, fato que teria repercutido no cálculo do IRPJ devido, e por conseguinte, no valor do saldo negativo apurado pela empresa no ano-calendário de 2001. Nas suas palavras:

Dessa forma, mostra-se claro que, na verdade, a RFB está efetuando um novo lançamento de tributo já homologado tacitamente, ou se assim não entender, já atingido pela decadência. Por um ou por outro motivo, não poderia a fiscalização efetuar qualquer tipo de lançamento, pois o crédito tributário já quedara extinto.

E tanto foi assim, que a folha 823 a Autoridade Fiscal assim dispõe:

‘Com isso, chegamos a um Lucro Real Antes da Comp. Prejuízos do Próprio Período de Apuração (Linha 38 da Ficha 09 A) de R\$ 7.712.603,36 (fl. 789).

Esse novo Lucro Real apurado possibilitou que a diligenciada compensasse R\$ 2.313.781,01 (30% de R\$ 7.712.603,36), (grifo nosso)

Ao final, encontramos um saldo negativo de IRPJ de R\$ 815.459,05 (fl.790)’

Vê-se claramente que o fisco apura um novo tributo, e o compensa (automaticamente) com o saldo negativo apurado pela inconformada, por isso, o saldo negativo da Inconformada passa de R\$ 1.505.736,82 para R\$ 815.459,05.

No entendimento da defesa, o fisco estaria cobrando o IRPJ devido em 2001, 9 anos depois da ocorrência do fato gerador, e faria seu recolhimento, via compensação de ofício, com o crédito apurado pela contribuinte na DIPJ, quando deveria ter se limitado à análise relativa ao crédito de saldo negativo de IRPJ, sem ter levantado supostos créditos tributários do período, já extintos, quer pela homologação tácita, quer pela decadência, conforme abaixo demonstrado:

Descrição	DIPJ	Fisco	Diferença
Lucro Real	4.301.902,40	7.712.603,36	3.410.700,96
Compensação de Prejuízo Fiscal	-1.290.570,72	-2.313.781,01	-1.023.210,29
Lucro Real	3.011.331,68	5.398.822,35	2.387.490,67
IRPJ 15%	451.699,75	809.823,35	358.123,60
Adicional	277.133,17	515.882,24	238.749,07
Total IRPJ	728.832,92	1.325.705,59	596.872,67
(-) Estimativas e IRRF	2.234.569,74	2.141.164,64	93.405,10
Saldo Negativo de IRPJ	-1.505.736,82	-815.459,05	690.277,77

Destaca que a parte controversa do crédito de saldo negativo de IRPJ seria a relativa à diferença entre o valor do IRRF informado na DIPJ e o valor do IRRF constante dos controles da RFB, no valor de R\$ 93.405,10. A parcela remanescente de R\$ 596.872,67 seria decorrente da diferença de tributo ora cobrada pela Autoridade Fiscal. E prossegue:

Ocorre que essa diferença de tributo é matéria alheia à compensação. O Fisco deveria ter constituído o crédito tributário (diferença do IRPJ) em Auto de Infração específico (Redução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica a Compensar ou a ser Restituído). Para efeitos de compensação, resta saber qual o tributo devido declarado, e tacitamente homologado, e qual o tributo pago em estimativa. Apurando-se saldo negativo, resta quantificá-lo, e não refazer o quantum de IRPJ devido.

De fato, o Fisco astuciosamente procura uma forma de corrigir seu sono. Dormiu ao não autuar a Inconformada para diminuir o saldo negativo, em processo próprio, e agora quer, depois de decaído, alterar o lançamento já homologado (ainda que tacitamente), para compensar de ofício a diferença com o saldo negativo, e manter a compensação apenas da diferença. Isso, no entanto, não é possível.

A pergunta é: se não tivesse tido a compensação, ou mesmo se não tivesse apurado o saldo negativo, poderia o Fisco, a essa altura, refazer o lançamento de 2001? A resposta, por certo, é negativa. E se o é, por coerência e lógica, tem-se que não é possível, a essa altura, permitir ao Fisco refazer dito lançamento, o que é pior, compensando-o de ofício, com crédito cuja existência não se discute.

[...]

Quer dizer, o Fisco dispunha de 5 (cinco) anos, a contar do fato gerador, para homologar, ou apurar eventuais diferenças, entre o tributo sujeito ao lançamento por homologação recolhido pelo contribuinte. Não obstante, no caso dos autos, denuncia apenas em 30/01/2009 pretensos erros existentes quando da apuração do IRPJ do ano-calendário de 2001. Isto quer dizer que o citado período foi homologado tacitamente e estão extintos os créditos tributários na forma do art. 156, IV c/c art. 150, § 4º, do CTN.

Invoca a segurança jurídica, a decadência e a extinção do crédito tributário relativo ao fato gerador ocorrido em 31/12/2001, com base no art. 150, §4º e art. 156, II, IV, V e VII do CTN, e ainda em jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Quanto às argumentações acerca do mérito, serão transcritas no voto, para um confronto mais direto com os itens da acusação fiscal.

Invoca a aplicação do princípio da dúvida benigna constante do art. 112 do CTN, e sintetiza o pedido nos seguintes termos:

DO PEDIDO

Diante do exposto REQUER que seja provida a presente manifestação de inconformidade, para preliminarmente reconhecer a decadência do IRPJ do ano-calendário de 2001 e no mérito homologar o direito creditório a favor da Inconformada no valor original de R\$ 1.505.736,82, maior do que aquele reconhecido, sobre o qual não deverão incidir as reduções propostas pela autoridade fiscal, tendo em vista as razões acima expostas.

Requer que sejam homologadas todas as compensações efetuadas pela Inconformada, uma vez demonstrado que detinha créditos suficientes para extinguir a totalidade dos débitos.

Requer que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Recorrente (art. 112 do CTN).

*Protesta e requer, ainda, todos os meios de provas inclusive a **perícia e diligência**, sobretudo para constatar que há créditos passíveis de compensação, de sorte a que se chegue a mais lúdima JUSTIÇA. Aproveitando apresenta desde já os quesitos a serem respondidos, tendo em vista o disposto nos arts. 2º e 3º, III da Lei nº 9.784/99:*

(...)

A autoridade preparadora atestou a tempestividade da manifestação de inconformidade, e encaminhou o processo para julgamento, em 23/11/2012.

O processo foi distribuído à DRJ São Paulo em 01/08/2013, e para esta Relatora em 11/03/2014.

Naquela oportunidade, a r.turma julgadora entendeu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade apresentada, conforme sintetizado pela seguinte Ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

Matéria Não Impugnada. Omissão de Receitas. Aplicações Financeiras.

Considerar-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo Impugnante.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

Verificação da Base de Cálculo do IRPJ. Lançamento versus Reconhecimento de Indébito Tributário.

A verificação da base de cálculo do tributo é cabível não apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

Omissão de Receitas. Aplicações Financeiras.

Apesar de não ser mais possível a retificação da DIRF, como a contribuinte trouxe aos autos manifestação da fonte pagadora acerca da ocorrência de erro no preenchimento da declaração, e a informação de que estavam duplicados parte dos rendimentos informados pelos fundos de investimentos no mesmo mês, deve ser afastada a acusação de omissão de receitas.

Comprovada a informação de que as diferenças na escrituração das receitas auferidas se referem a valores escriturados a maior em meses anteriores, não se sustenta a acusação.

Glosa de Despesas. Passivo Vertido por Devolução de Capital ou Cisão Parcial.

A caracterização da operação de redução de capital de investida, como devolução de bens, direitos e obrigações aos sócios, ou como cisão parcial, não afeta a dedutibilidade das despesas decorrentes do passivo transferido para a investidora.

Glosa de Despesas Financeiras. Desnecessárias. AFAC concedido à investida.

Os adiantamentos de recursos financeiros, sem remuneração ou com remuneração inferior às taxas de mercado, feitos por uma pessoa jurídica a sociedade coligada, interligada ou controlada, não configuram operação de mútuo, desde que entre a prestadora e a beneficiária haja comprometimento, contratual e irrevogável, de que tais recursos se destinem a futuro aumento de capital, e o aumento de capital seja efetuado por ocasião da primeira Assembléia Geral Extraordinária ou alteração contratual, conforme o caso, que se realizar após o ingresso dos recursos, na sociedade tomadora. Observada a legislação tributária, não cabe a desconstituição da operação como Adiantamento para Futuro Aumento de Capital - AFAC.

A glosa das despesas financeiras, por conta de vigência de AFAC concedido a empresa investida, não se sustenta porque não foi feita a prova do vínculo entre as operações, ou de que os recursos repassados a título de AFAC foram os obtidos nos empréstimos contratados.

Glosa de Despesas Financeiras. Desnecessárias. Mútuo.

Não comprovado que a operação foi efetuada no interesse da pessoa jurídica e era necessária para a manutenção da atividade da empresa, deve ser a glosa das despesas dela decorrente.

Glosa de Despesas Financeiras de Titularidade da Incorporada. Desnecessárias.

Somente podem afetar a base de cálculo da incorporadora as despesas financeiras, decorrentes de passivo de titularidade de empresa incorporada, incorridas após a data do evento.

Saldo Negativo. Estimativa Compensada.

Confirmada a escrituração da compensação de estimativa mensal com crédito de saldo negativo de período anterior de pessoa jurídica incorporada, e em parte a existência do crédito, deve ser validada a dedução da estimativa mensal compensada na determinação do imposto a pagar apurado ao final do período.

Glosa de Despesas. Titularidade de Terceiros.

Apenas deve ser admitida como dedutível a despesa necessária à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora dos rendimentos, sendo impositiva a glosa de despesas em favor de terceiros.

Comprovado que parte das despesas decorrem de imóveis adquiridos pela empresa, e que, por falta de atualização do registro de imóveis, os documentos comprobatórios estão em nome de terceiros, a despesa deve ser admitida como dedutível.

Glosa de Despesas. Depreciação. Veículos. Seguros. Falta de Comprovação.

Somente a escrituração suportada por documentação hábil e idônea faz prova a favor da pessoa jurídica, sendo procedente a glosa de despesas não comprovadas.

Glosa de Despesas. Lançamentos a Débito de Receitas.

Comprovado que os lançamentos a débito de receitas configuram estornos de lançamentos anteriores, não se sustenta a glosa de despesa, fundada no fato de serem desnecessárias à atividade empresarial.

Glosa de Despesas. Veículos. Seguros. Não Relacionadas à Produção/Comercialização.

As despesas com seguro de veículos disponibilizados à diretoria executiva, à escolta dos executivos, e à segurança dos imóveis de propriedade do grupo empresarial não são despesas intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização dos bens e serviços da empresa.

Glosa de Despesas. Depreciação. Falta de Identificação dos Bens e das Taxas de Depreciação.

Mantém-se a glosa de despesas de depreciação, quando não é possível a identificação dos bens depreciados e das taxas utilizadas pela contribuinte.

Omissão de Receitas. Prestação de Serviços.

Deve ser afastada a acusação de omissão de receitas, fundada exclusivamente em informação prestada pela Prefeitura, quando na contabilidade apresentada a contribuinte demonstra que os valores foram escriturados a título de aluguel e de reembolso de recursos.

Ganho de Capital. Redução de Capital. Devolução em Bens e Direitos.

Provado que o investimento foi transferido aos acionistas, a título de devolução de sua participação no capital social, por valor maior que o contábil, a diferença entre o valor da transferência e o valor contábil do investimento transferido deve ser considerada ganho de capital, a ser computado nos resultados da pessoa jurídica tributada com base no lucro real.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, através de patrono legitimamente constituído, pugnano por provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator José Eduardo Dornelas Souza, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais, portanto, dele conheço.

-Da Decadência**-Da Forma Equivocada Utilizada para Redução de Ofício do Saldo Negativo do Ano-Calendário de 2001**

Estas duas preliminares de mérito, serão analisadas conjuntamente.

Sustenta a recorrente que na análise realizada por meio do Despacho Decisório, a fiscalização recalculou a base de cálculo do IRPJ devido no período, reduzindo o saldo negativo do ano-calendário 2001. Pontua que sob o pretexto de apurar a certeza e liquidez dos créditos apresentados, na verdade, a autoridade fiscal está na cobrar e compensar de ofício tributo que está extinto pela decadência na forma do art. 150, §4º e 156, II e VII do CTN.

Sobre o ponto, a DRJ manifestou-se contrariamente às alegações do contribuinte, aduzindo que a única limitação que está sujeita diz respeito ao prazo de cinco anos da data da apresentação das declarações de compensação, nos termos do art. 74, §5º da Lei nº 9.430, de 1996, e entende que não se pode admitir que a certeza e liquidez dos indêbitos tributários possa ser aferida sem análise da base de cálculo do imposto que lhe serve de fundamento.

Embora não concorde com a DRJ, de que a única limitação que está sujeita a referida autoridade refere-se ao mencionado prazo de cinco anos - consoante razões a serem declinadas a seguir-, deixo de conhecer da alegação da recorrente, em face da natureza da discussão aqui travada. Isso porque a lide não diz respeito ao lançamento de crédito tributário, mas sim, diz respeito à análise da compensação realizada e declarada pelo contribuinte, para apurar a certeza e liquidez do crédito apresentado.

Nestes termos, não tem cabimento discussões envolvendo o instituto da decadência, tratando-se do caso como se lançamento fosse.

Assim, não prospera a alegação de decadência na hipótese de inexistir lançamento.

Por outro lado, impõe-se reconhecer a pertinência da irrisignação da recorrente quando apontar ilegalidade na iniciativa do fisco de reduzir em R\$ 690.277,77 o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2001. Aduz que desse valor, R\$ 596.872,67 se refere a IRPJ suplementar apurado pela fiscalização decorrente de glosas de despesas e receitas que, na ótica dela, não foram devidamente tributadas; e, R\$ 93.405,10 decorrente de estimativas (IRRF) não identificadas.

Assim, no caso vertente, em sua maior parte, a lide foi gerada não por divergências nos créditos apresentados pelo contribuinte, mas pela iniciativa da autoridade fiscal de glosar despesas consideradas indevidas ou de adicionar receitas consideradas omitidas, fatos estes que repercutiram no cálculo do IRPJ devido no período, e por conseguinte, no valor do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2001.

Veja-se comparativo, em quadro resumo trazido pela própria recorrente:

Descrição	R\$		
	DIPJ	Fisco	Diferença
Lucro Real	4.301.902,40	7.712.603,36	3.410.700,96
Compensação P. Fiscal	(1.290.570,72)	(2.313.781,01)	(1.023.210,29)
Lucro Real	3.011.331,68	5.398.822,35	2.387.490,67
IRPJ 15%	451.699,75	809.823,35	358.123,60
IRPJ Adicional	277.133,17	515.882,24	238749,07
(-) Estimativas e IRRF	2.234.569,74	2.141.164,64	93.405,10
Saldo Negativo de IRPJ	<u>1.505.736,82</u>	<u>815.459,05</u>	<u>690.277,77</u>

De efeito, através de seu procedimento, a fiscalização majorou a base de cálculo do IRPJ devido, de R\$ 728.832,92 (451.699,75 + 277.133,17) para R\$ 1.325.705,59 (809.823,35 + 515.882,24), o que obviamente diminuiu o saldo negativo do IRPJ apurado no ano-calendário em referência.

Porém, tal procedimento não ocorreu mediante lançamento tributário, vez que inexistem notícias nos autos de ter ocorrido lançamento para quaisquer diferenças apuradas. Entendo que não pode a autoridade administrativa, na análise da compensação, rever a apuração do IRPJ, a não ser que o faça tal revisão pela **única via** possível: **o lançamento**.

Ora, uma coisa é a verificação da existência dos **pagamentos ou outras formas de quitação efetuados anteriormente** e que justificam a restituição pela via da compensação. Outra coisa é a revisão da própria apuração do tributo devido à época do pagamento indevido ou a maior. Ou seja, a revisão da própria apuração do saldo a restituir em nada se relaciona com o direito do fisco de averiguar a existência do pagamento ou quitação que justifica o saldo a restituir.

Portanto, qualquer revisão que implique em alteração de crédito tributário legalmente constituído pelo contribuinte só poderá ser feito por meio de veículo necessário e suficiente à revisão do referido crédito, no caso, só ocorrer **via lançamento de ofício**.

Nesse sentido, inclusive, já decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Ementa: DECADÊNCIA. GLOSA DE PREJUÍZOS FISCAIS. A teor do disposto no art 9º do Decreto 70,235/72 vigente à época dos fatos, há obrigatoriedade de lançamento (pelo Fisco) para efetuar a glosa de prejuízos fiscais e, naturalmente, de bases negativas de CSLL. Em havendo obrigatoriedade para que o Fisco efetue a respectiva glosa por meio de lançamento, é razoável que se entenda que tal medida não pode se dar indefinidamente a qualquer tempo; mas, ao contrário, deve estar sujeita aos prazos decadenciais para lançamentos estabelecidos no próprio Código Tributário Nacional, **Considerada a natureza jurídica do IRPJ e CSLL (tributos sujeitos a lançamento por homologação), tem-se que ultrapassado o prazo de que trata o art. 150, 4º do CTN para lavratura do lançamento, estará definitivamente homologada (por decadência) a apuração de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL feita pelo contribuinte e declarada à Receita Federal do Brasil.** (Acórdão CSRF 9101-00.654, sessão de 30/08/2010)

(G.N)

Assim sendo, deve ser cancelada a majoração feita na apuração do IRPJ devido, do ano-calendário 2001, devendo ser restabelecido o IRPJ apurado pela recorrente, no valor total de R\$ 728.832,92.

Ultrapassando-se à questão prejudicial antes mencionada, impõe-se a análise das glosas efetuadas pela fiscalização, iniciando-se pelo Imposto de Renda Retido na Fonte, o que passo a fazer na seqüência:

Do item 4.8 - Imposto de Renda Retido na fonte

Neste item, o contribuinte informou na Linha 13 - Imposto de Renda Retido na Fonte, da Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real, o valor de R\$ 1.477.453,60.

Segundo entendimento da autoridade prolatora do despacho decisório, há diferença no valor de R\$ 93.405,10 entre o valor do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) informado pela recorrente em sua DIPJ e o controles internos da Receita Federal.

Nas palavras da aludida autoridade:

O Manual da DIPJ/2002 assim dispõe:

‘1) No caso de apuração anual do imposto, não deverão ser incluídos os valores do imposto retido ou pago durante o ano-calendário e que tenham sido deduzidos nos recolhimentos mensais do imposto’.

Quando totalizamos os valores informados nas Linhas 07 da Ficha 11 - Cálculo do Imposto de Renda por Estimativa (fls. 270 a 273), encontramos o valor R\$ 757.116,14.

Por outro lado, quando somamos esse valor com o valor informado na Linha 13 da Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real, encontramos o valor R\$ 2.234.569,74.

Entretanto, conforme visto no item 4.3 acima, o total de IRRF comprovado foi de R\$ 2.141.164,64.

Portanto, conclui-se que o contribuinte informou R\$ 93.405,10 a maior (R\$ 2.234.569,74 menos R\$ 2.141.164,64) do que o efetivamente retido na fonte, conforme demonstrado abaixo:

DIPJ - Ficha 12 A	
Imposto sobre o Lucro Real	
01. À alíquota de 15%	451.699,75
03. Adicional	277.133,17
Total do IRPJ Apurado	728.832,92
DEDUÇÕES	

DIPJ - Ficha 12 A	
13. (-) IRRF	1.477.453,60
16. (-) IR Mensal Pago por Estimativa	757.116,14
18. Imposto de Renda a Pagar	-1.505.736,82
Total do IRRF Declarado	
13. IRRF	1.477.453,60
16. IR Mensal Pago por Estimativa	757.116,14
Total do IRRF Declarado	2.234.569,74
IRRF Declarado a maior	
Total do IRRF Declarado	2.234.569,74
Total do IRRF Comprovado	2.141.164,64
IRRF Declarado a maior	93.405,10
Valor apurado na Linha 13	
Valor informado na Linha 13	1.477.453,60
IRRF Declarado a maior	93.405,10
Valor apurado na Linha 13	1.384.048,50

Fica, dessa forma, glosado o valor de R\$ 93.405,10, fato que implica a redução do valor informado na Linha 13 que passa a ser R\$1.384.048,50, conforme demonstrativo Valores Apurados pelo Fisco (fls. 784 a 786).

Ao analisar os argumentos e documentos trazidos em sede de manifestação de inconformidade, concordou a DRJ com o argumento de que à época em que realizada a compensação da estimativa mensal de novembro de 2001 com crédito da incorporada, era possível a compensação sem processo, na escrituração, com créditos de mesma natureza e destinação constitucional, e ao refazer os cálculos, entendeu que o crédito se revelou insuficiente para extinção da totalidade do débito, porém admitiu a compensação da estimativa mensal de novembro de 2001, no valor de R\$ 64.015,21.

Em suas razões recursais, aponta a recorrente que a decisão recorrida, ao refazer os cálculos, teria efetuada uma nova apuração, e a considera incorreta. Enfatiza que a DRJ confirma que os saldos negativos referente ao anos-calendário 2000 e 2001, informados em DIPJ, no valor de R\$ 22.904,32 e R\$ 8.708,97, respectivamente, estão corretos; porém, ao analisar o saldo negativo do ano-calendário de 1999, efetua uma nova apuração, embora decaído o período, e, ao limitar a compensação do prejuízo fiscal a 30%, apura IRPJ no valor de R\$ 5.950,18, realizando a compensação de ofício com o saldo negativo (decorrente de IRRF).

Outro ponto que destaca é que nesse ano-calendário de 1999, o sistema interno da RFB não identificava a totalidade do IRRF informado pela empresa incorporada em

sua DIPJ. Com isso, o saldo negativo de IRPJ apurado pela empresa incorporada no ano-calendário de 1999 (R\$ 76.708,77) passou, segundo a DRJ/SPO para R\$ 21.778,23. Assim, alegou que: (i) houve inovação perpetrada pela DRJ em relação ao despacho decisório; (ii) que foi efetuado lançamento fiscal pela DRJ e isso não está sob suas atribuições; (iii) revisa período atingido pela decadência;

Pois bem.

Primeiramente com relação à sua arguição de inovação por parte da DRJ, não vislumbro que a referida autoridade julgadora teria modificado os critérios jurídicos que nortearam o despacho decisório, ainda que eventualmente tenha acrescentado um novo ou um outro fundamento à sua decisão quando da apreciação deste tópico, desde que não se afaste da situação fática apresentada inicialmente. Assim, não havendo inovação fática, e, sim, apenas a aplicação do direito, deve ser afastada essa alegação.

Com referência à sua irrisignação de que a autoridade julgadora de primeira instância teria excedido suas atribuições quando de sua análise da liquidez e certeza o crédito apresentado ao efetuar lançamento fiscal, penso que essa discussão restou superada, pois, ressalvado meu entendimento já consignado, a maioria do Colegiado entendeu que a autoridade fiscal possui prerrogativa legal de verificar a exatidão do crédito oferecido à compensação, inclusive quanto à investigação das compensações efetuadas, refazendo os cálculos, efetuando uma nova apuração, se considera a anterior incorreta. Assim, não há que se falar em ausência de atribuições por parte do Colegiado da DRJ, pois o acórdão recorrido foi regularmente proferido com base nos elementos contidos nos autos, e, nesse rumo, sem qualquer excesso nas atribuições a ele conferido.

Por fim, há ainda uma terceira alegação. Na ótica da recorrente, reveste-se de improcedência o procedimento efetuado pela DRJ quando revisitou período abrangido pela decadência ou homologado tacitamente. Pelo que se denota de seu recurso, sua irrisignação no tópico diz respeito à reapuração da base de cálculo do IRPJ devido pela empresa incorporada (MMEL) no ano-calendário de 1999, por ter sido constatado que tal empresa teria compensado prejuízo acima do limite de 30%.

Penso que essa discussão igualmente restou superada, vez que a maioria do Colegiado entendeu que a autoridade fiscal possui prerrogativa legal de refazer os cálculos e efetuar uma nova reapuração da base de cálculo do IRPJ devido pela empresa, ainda que incorporada à recorrente. Nesses termos, conforme tal entendimento, a referida decisão administrativa nada mais fez do que verificar a liquidez e certeza do crédito alegado, dele expurgando as parcelas que considerou tratar-se de deduções indevidas.

Assim, mantém-se a glosa aqui discutida.

Do item 4.6 - Das Despesas Originadas do Mútuo Obtido da Sra. Maria José Andrade

Neste ponto, entendeu a fiscalização que a operação realizada com a Sra. Maria José Andrade, de receber o valor de R\$ 2.210.856,47 para ser aplicado pela recorrente em fundo de renda fixa de sua escolha, e posteriormente devolvido o valor principal e os rendimentos auferidos no período para a referida senhora, não está entre as atividades descritas no OBJETO SOCIAL da recorrente. Além disso, considerou que não houve nenhum ganho para a recorrente em tal operação, entendendo que as despesas financeiras existentes

demonstraram-se desnecessárias e não usuais, o que implica em sua indedutibilidade fiscal, motivando as glosas das preditas despesas, conforme demonstrativo abaixo:

<i>Conta</i>	<i>Descrição da conta</i>	<i>Valor glosado</i>
5.2.1.1.012	JUROS S/ MUTUO	299.384,15
5.2.1.1.007	JUROS E COMISSÕES A CURTO PRAZO	72.534,24
5.2.1.1.015	JUROS A LONGO PRAZO	41.135,28

Por sua vez, o contribuinte sustenta que toda esta operação ocorreu de forma lícita, devidamente registrada em sua contabilidade, que registrou a aplicação e o ingresso dos recursos em sua conta, além de controlar em seu passivo o valor devido atualizado à sócia Maria José Andrade, cuja operação foi liquidada, tendo a citada sócia recebido o valor correspondente.

Pontua que existem 03 pontos a serem elucidados: **o primeiro** é que a autoridade fiscal glosa os valores registrados como despesas no ano-calendário de 2001, por entender que tal despesa não é necessária à sua atividade; **o segundo** é que, se por um lado a empresa teve despesas financeiras com a operação com a citada sócia, por outro lado também teve receitas financeiras decorrentes da aplicação dos recursos obtidos, sendo equivocado o entendimento da fiscalização de considerar estas receitas como não tributável, quando afirma que não houve nenhum ganho para a recorrente em tal operação. E, por fim, **o terceiro** ponto é que a autoridade fiscal despreza toda a verdade dos fatos, a documentação que suporta a operação e os registros contábil e fiscal.

Sobre o ponto, apesar da DRJ não descaracterizar a operação como mútuo, considerou que o contrato efetivado entre a recorrente (mutuário) e sua sócia se perfez no interesse exclusivo da mesma (mutuante), na medida em que o mutuário aparece como mero intermediário, haja vista que os rendimentos porventura obtidos deveriam ser todos devolvidos juntamente com o principal, deduzindo-se apenas os tributos incidentes sobre a operação. Assim, pontuou que inexistente benefício para o patrimônio da empresa mutuária (recorrente), e, portanto, não haveria fundamento para serem admitidas como dedutíveis as despesas de juros decorrentes do referido contrato.

Sobre o questionamento do contribuinte sobre a diferença de tratamento dado às despesas e às receitas financeiras, contabilizadas, e decorrentes do mesmo contrato, diz que o recorrente não prova suas alegações, pois as fichas da escrituração contábil apresentadas à fiscalização (fls. 449-455) somente fazem prova das despesas financeiras e não da contabilização das receitas financeiras.

Em suas razões recursais, o contribuinte voltar a questionar a citada diferença de tratamento dado às despesas e às receitas financeiras, porém, frige-se, não traz prova alguma adicional. Defende que se acaso as despesas não são dedutíveis, as receitas não deveriam ser tributáveis. Além do que, sob sua ótica, as citadas despesas são necessárias à sua atividade.

Pois bem. O primeiro ponto a ser analisado é a questão da necessidade, usualidade ou normalidade da referida despesa. Essa regra oferece dificuldade na análise em virtude da vagueza e subjetividade desses conceitos positivados no art. 299 do RIR/99.

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

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

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

§3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Nos termos do art. 299 do RIR/99, somente são dedutíveis as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. E necessárias são as despesas pagas ou incorridas para realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa. Assim, a prova das despesas que afetam o lucro tributável deve evidenciar que o ônus assumido pela contribuinte decorreu de exigências da **atividade da empresa**.

No caso, trata-se de despesa financeiras originadas do mútuo obtido da Sra. Maria José Andrade, cuja operação não está entre as atividades declinadas no objeto social da recorrente.

De acordo com a Ata da Assembléia Geral Extraordinária, realizada em 31 de julho de 2000 (fls. 246 a 254), o objeto social está assim mencionado:

"Art. 3º - A Companhia tem por objeto a participação societária em outras sociedades qualquer que seja a forma ou objeto destas, investimentos em bens móveis e imóveis ou outros empreendimentos, inclusive, através de condomínio, consórcio ou pools de empresas. Parágrafo Único -A Companhia poderá também praticar as seguintes atividades: a) Serviços de administração, locação, sublocação e arrendamento de bens móveis e imóveis; b) Serviços de assessoria técnica e financeira a empresas subsidiárias, coligadas, controladas ou a terceiros; c) Serviços de agenciamento e locação de mão-de-obra ou serviços profissionais especializados; d) Atividades de importação e exportação; e) Outras atividades conexas e correlatas não expressamente nomeadas.

Como se infere, a predita operação de mútuo **não** se insere na atividade operacional da empresa, sendo, portanto, indedutível na apuração do IRPJ, em face do disposto no artigo 299 do Decreto nº 3.000, de 1999.

Isso porque, de acordo com a norma jurídica pertinente, para ser dedutível, as despesas incorridas devem guardar relação com a atividade desenvolvida pela empresa, isto é, com seu objeto social.

O contribuinte ainda reclama tratamento igualitário entre despesas e receitas financeiras, decorrentes do mesmo contrato, pois se acaso as despesas não são dedutíveis, as receitas também não seriam tributáveis.

Este argumento se demonstra robusto, pois tanto as despesas com juros como as receitas, são oriundas de um mesmo contrato, e por isso, esses valores devem receber tratamento igualitário.

A decisão recorrida analisou o referido questionamento, porém, pelo que se depreende, afastou dita alegação unicamente por falta de provas, pois o contribuinte teria se limitado a confrontar informações constantes em sua DIPJ (fls. 369) com as fichas da escrituração contábil apresentadas à fiscalização (449/455), todavia, tais fichas somente fazem prova das despesas financeiras contabilizadas e assumidas pela contribuinte, e não das receitas financeiras.

Nessa linha, como sabido, a escrituração só tem validade e faz prova a favor do sujeito passivo quando feita de acordo com as normas legais e preceitos contábeis vigentes e quando suportada por documentação correspondente, hábil, idônea e contemporânea aos fatos.

Em seu recurso, o contribuinte não traz nenhuma prova adicional, repetindo as mesmas alegações anteriormente trazidas e que foram devidamente rechaçadas pela decisão recorrida. Realmente, não encontro provas de que as receitas oriundas do mútuo foram computadas na base de cálculo do tributo devido no período.

Nestas condições, não há como atender o pleito do contribuinte, por absoluta falta de provas, acerca do destino das ditas receitas financeiras, impondo-se, assim, manter a glosa efetuada.

**Do item 4.7 - Das Demais Despesas constantes da Conta Contábil
5.2.1.1.015 - Juros a Longo Prazo**

Com referência a este item, a autoridade fiscal entendeu glosar as despesas em questão, num total de R\$ 449.269,11, por entender que seria uma despesa desnecessária, ressaltando em seu *decisium* que embora pudesse a recorrente figurar como mutante num contrato de mútuo sem remuneração, as despesas financeiras decorrentes seriam indedutíveis, por serem desnecessárias às suas atividades.

Além desse fundamento, a autoridade fiscal ainda se utiliza de um outro fundamento para embasar a glosa efetuada. Observou que o empréstimo tratado seria de responsabilidade da TN S/A, e, nessas condições, não caberia ao recorrente pleitear dedutibilidade fiscal dos encargos decorrentes de tal mútuo.

Sobre o ponto, a DRJ mantém parcialmente a glosa efetuada, afastando-se tão-somente a glosa relativamente às despesas contabilizadas no mês de dezembro de 2001. O entendimento adotado para sustentar a parte mantida, foi de se trata de financiamento contraído pela empresa TN S/A, que somente foi incorporada à recorrente em dezembro de 2001. Veja-se o quadro abaixo:

Data	Conta	Nome	Valor	Indedutível	Dedutível
31/01/2001	5.2.1.1.015	Juros a Longo Prazo	35.746,44	35.746,44	-
28/02/2001	5.2.1.1.015	Juros a Longo Prazo	32.927,57	32.927,57	-
31/03/2001	5.2.1.1.015	Juros a Longo Prazo	36.272,13	36.272,13	-
30/04/2001	5.2.1.1.015	Juros a Longo Prazo	35.053,10	35.053,10	-
30/05/2001	5.2.1.1.015	Juros a Longo Prazo	36.508,44	36.508,44	-
30/06/2001	5.2.1.1.015	Juros a Longo Prazo	21.326,54	21.326,54	-
31/12/2001	5.2.1.1.015	Juros a Longo Prazo	128.221,53	-	128.221,53
31/12/2001	5.2.1.1.015	Juros a Longo Prazo	123.213,36	-	123.213,36
Totais			449.269,11	197.834,22	251.434,89

Em suas razões recursais, o contribuinte sustenta ser dele o financiamento contraído junto ao Banco do Brasil (contrato de financiamento nº 20/00530-x) para a aquisição do terreno (imóvel) situado à Av. Tancredo Neves s/nº e Rio Camurugipe, no bairro da Pituba, Salvador/BA, conforme documentação anexa (fls. 457 a 468). Como reforço às suas alegações, ressalta que o extrato do Banco do Brasil informa que se trata de financiamento contraído pela recorrente (cuja denominação era PMPAR S/A).

Porém, como se vê, o questionamento da fiscalização diz respeito a despesas financeiras contabilizadas entre janeiro e junho de 2001, período anterior ao evento de incorporação. Nesse aspecto, não se pode admitir a dedutibilidade, no patrimônio da incorporadora, de despesas financeiras, incorridas pela incorporada, antes da data do evento de incorporação (28/11/2001) - fls. 1198/1199 dos autos.

Mantenho, assim, a glosa efetuada.

Do item 4.11 - Despesas com Depreciação/Amortização - Conta Contábil

4.1.2.1.029-

Neste ponto, no entender da fiscalização, o contribuinte não teria comprovado uma diferença de R\$ 209.318,33 nos lançamentos efetuados na conta de depreciação/amortização, baseado em diferença encontrada na totalização do razão auxiliar - ativo fixo.

Informou a recorrente, tanto em procedimento de fiscalização quanto na manifestação de inconformidade que houve ajustes manuais na contabilidade, pois seu sistema contábil não havia sido atualizado, acarretando um problema no razão auxiliar, fato que acabou por acarretar a citada diferença. Segundo a recorrente, deveria a fiscalização atentar para as folhas 753, 754 e 755, onde estão as contas do razão contábil, para fins de verificar vários lançamentos com as seguintes descrições: *desp. Depreciação flat's n/mês e ref. vlr. Depreciação de fev. a out. 2001 escrit. B. Viagem*. Esclarece que esses os lançamentos não tiveram a integração entre o sistema de patrimônio e a contabilidade, razão pela qual tiveram que ser escriturados de forma manual.

Ao analisar os argumentos defendidos pela recorrente, a DRJ manteve a glosa, pelos mesmos fundamentos de ausência de comprovação.

Pois bem.

É certo que a escrituração das empresas mantida conforme as disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados, porém, desde que os registros contábeis estejam lastreados por documentos hábeis e idôneos das operações ali escrituradas.

Apesar de restar claro que a motivação da glosa em questão reside na ausência de comprovação das citadas despesas, o contribuinte não traz prova neste sentido, limitando-se a dizer que a diferença seria decorrente de ajustes manuais efetuados em sua contabilidade, por conta de problemas relatados no sistema de patrimônio.

A referência que faz aos documentos existentes nas fls. 753, 754 e 755 não comprovam as citadas despesas, vez que se trata de escrituração contábil, não sendo a prova que se requer. Deveria o contribuinte trazer aos autos os documentos que lastrearam tais registros, e na hipótese de considerá-los volumosos e impossíveis de trazê-los, deveria alegar, comprovadamente.

Como nada disso foi feito, portanto, por ausência de prova sobre o direito alegado, **mantém-se a glosa efetuada.**

Do item 4.16 - Das Outras Glosas de Despesas com Depreciação de Veículos - Conta Contábil 4.1.2.1.029

A principal motivação apontada pela autoridade fiscal para efetuar a glosa das despesas com depreciação dos veículos, é a de que os referidos bens não estariam intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços da empresa, e por esta razão, entendeu que os documentos apresentados não representam documentos hábeis e idôneos a comprovar nem a justificar os lançamentos efetuados.

Não identifiquei razões que se sobreponham aos fundamentos da decisão recorrida, encontrando-se as alegações trazidas em sede de recurso devidamente combatidas nos termos daquela decisão. Assim, entendo que devem prevalecer os fundamentos declinados na referida decisão recorrida quanto ao item. Assim, por concordar com as razões lá declinadas, adoto-as, com fulcro no §1º do artigo 50, da Lei nº 9.784, de 1999:

No caso das despesas com seguros do veículo Cherokee Limited, placa KKY 8477, que segundo informado pela contribuinte, no curso do procedimento fiscal, "*ficava à disposição da diretoria executiva do grupo JCPM*", a fiscalização fundamentou a glosa (R\$ 8.750,00 e R\$ 5.042,15) em três fatos: (i) de se tratar de bem não relacionado com a produção ou comercialização dos bens e serviços da empresa; (ii) de não estarem comprovadas as despesas, porque não apresentada a documentação hábil; e (iii) caso se tratasse de bem à disposição de mais de uma empresa, deveria ter sido providenciado o rateio das despesas.

Nesse aspecto, cumpre prestigiar a glosa porque, de fato, não são instrumentos hábeis a confirmar as despesas de seguros escrituradas a mera autorização de débito em conta corrente, emitida pela própria empresa (fls. 294) e a cópia da nota fiscal de aquisição do veículo (fls. 295).

Dispensável seria prosseguir na análise dos demais fundamentos, haja vista que a dedutibilidade somente pode ser questionada em relação a despesas comprovadas.

Entretanto, em face dos diversos fundamentos adotados pela fiscalização, e devido à possibilidade de a contribuinte ainda vir a fazer a prova hábil, necessário manifestação acerca de se tratar de despesa relacionada ou não com a produção ou comercialização dos bens e serviços da empresa.

De acordo com as cópias do Estatuto Social da empresa, consolidado em 24/08/2006, juntada aos autos (fls. 1165/1172), a sociedade tinha por objeto a participação societária em outras sociedades e investimentos em bens móveis e imóveis ou outros empreendimentos, inclusive através de condomínios, consórcios ou 'pools' de empresas, podendo expressamente praticar serviços de administração, locação, sublocação ou arrendamento de bens móveis ou imóveis.

Entretanto, a atividade imobiliária porventura desempenhada pela empresa não justifica a dedutibilidade de despesas com seguro de veículo, disponibilizado aos executivos do grupo empresarial, porque assim evidente que não se trata de bem relacionado à produção ou comercialização dos bens e serviços da empresa.

Em caso de entendimento divergente, ou seja, de que tal despesa se relaciona à produção ou à comercialização dos bens e serviços da empresa, o rateio se justificaria porque o bem estaria sendo usado pelo grupo empresarial, e não apenas pela contribuinte.

O mesmo se aplica ao veículo Santana disponibilizado à equipe de segurança para fazer escolta de executivos do grupo JCPM e ronda nos imóveis de propriedade do grupo, com glosa de despesa de seguro no valor de R\$ 1.596,15.

Por fim, a despesa com seguro no valor de R\$ 5.177,32, permaneceu sem comprovação.

No caso das despesas com depreciação, a fiscalização fundamentou a glosa das despesas escrituradas, na falta de apresentação de documentação hábil e idônea, e conseqüentemente: (i) de não ter sido possível a identificação dos bens a que se referiam as despesas; e (ii) de os valores lançados na escrituração não serem compatíveis com as quotas mensais admitidas na legislação.

Nesse contexto, de pouca ou nenhuma serventia as meras alegações acerca das diversas formas de utilização de veículos na atividade da empresa (para garantir a segurança e o domínio, em atividades administrativas, na busca de novos imóveis para futuros empreendimentos e para o transporte de seus executivos). Para que as despesas sejam comprovadas a contribuinte minimamente tem que provar os bens a que se referiam e as taxas de depreciação utilizadas na escrituração. Somente depois de comprovadas será possível a discussão acerca de sua dedutibilidade à vista de estarem ou não relacionadas à produção ou à comercialização dos bens e serviços da empresa.

Desta forma, **entendo pela procedência da citada glosa.**

Do item 4.18 - Da Redução Indevida do Ganho de Capital na Alienação de Investimento na Tacaruna - Conta Contábil 1.3.1.1.001

Neste item, a autoridade fiscal afirma que a recorrente deixou de tributar um suposto ganho de capital quando da redução do seu capital social e entrega aos seus acionistas da participação societária que detinha na empresa investida Tacaruna Participações e Empreendimentos Ltda.

No caso vertente, baseando-se a fiscalização em um balanço levantado em 20/04/2001 para suportar a quarta alteração contratual, que ocorreu em 30/04/2001, afirma que a empresa Tacaruna Participações e Empreendimentos Ltda possuía patrimônio menor que o informado pela recorrente e por isso, ao não registrar o referido fato (via equivalência patrimonial) e ao "alienar" o investimento, apuraria, sob sua ótica, **um suposto ganho de capital**.

• Capital Social	R\$ 40.127.461,80
• Reserva de Capital	R\$ 700,89
• <u>Lucros/(Prejuízos) Acumulados</u>	<u>(R\$ 1.418.286,26)</u>
• Total do Patrimônio Líquido	R\$ 38.709.882,43

Pois bem. Com a devida vênia a este entendimento, entendo que ele deve ser reformado.

De fato, não há como se admitir seja a glosa baseada em um balanço de data posterior ao evento, inclusive, porque se extrai dos autos que a recorrente não mais fazia parte do quadro societário da empresa.

Conforme verifica-se nas fls. 347 e doc. 16 e 17 da manifestação de inconformidade, na data da saída da recorrente do quadro de sócios da TPEL, ela (TPEL) não tinha referido resultado negativo, razão pela qual a recorrente não registrou o efeito via equivalência.

Confira-se os termos do artigo 427 do RIR/99:

Art.427. A baixa de investimento relevante e influente em sociedade coligada ou controlada deve ser precedida de avaliação pelo valor do patrimônio líquido, com base em balanço patrimonial ou balancete de verificação da coligada ou controlada, levantado na data da alienação ou liquidação ou até trinta dias, no máximo, antes dessa data (Lei nº 7.799, de 1989, art. 27, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º).

Ademais, não há provas irrefutáveis de falsidade do Balanço efetuado em 31/03/2001, e além disso os valores contidos no citado Balanço Especial encontram-se em conformidade ao que descreve as cláusulas terceira e quarta da Segunda Alteração Contratual da Tacaruna Participações e Empreendimentos Ltda.

Assim, não restou provado que o investimento foi transferido aos acionistas, a título de devolução de sua participação no capital social, por valor maior que o contábil, não havendo que se falar em ganho de capital, a ser computado nos resultados da pessoa jurídica tributada com base no lucro real.

Portanto, **afasto** a glosa efetuada.

In Dubio pro Reu

Por fim, sustenta a recorrente que no mínimo paira dúvida quanto à interpretação da norma jurídica. E neste caso é de se aplicar o princípio da dúvida benigna constante do art. 112 do CTN, o que, certamente resultará em improcedência da Medida Fiscal, sendo o que mais uma vez requer.

Não compreendo haver dúvida sobre interpretação de norma jurídica, pois, pelo que se viu, a recorrente e a fiscalização possuem entendimentos divergentes sobre a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado nestes autos, e isso não requer aplicação princípio alegado pela recorrente.

Conclusão

Pelo exposto, voto no sentido de acolher a preliminar atinente à impossibilidade de examinar o saldo negativo. Superada esta preliminar, no mérito, dar provimento parcial, para:

a) afastar a glosa efetuada tratada no item 4.18 deste voto: "da redução indevida do ganho de capital na alienação de investimento na Tacaruna" - Conta Contábil 1.3.1.1.001

b) manter os demais itens, reconhecendo o direito creditório pleiteado, homologando-se a compensação até o limite do crédito reconhecido.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza

Voto Vencedor

Conselheiro Flávio Franco Corrêa.

Incumbe-me o voto vencedor no tocante à suscitada vedação ao exame do saldo negativo, efetuado mediante revisão da apuração do tributo devido à época do pagamento indevido ou a maior, sob a alegação de decurso do prazo decadencial para efetivação do lançamento de ofício. A tal respeito, adoto os seguintes fundamentos, expostos na Solução de Consulta Interna nº 16 - Cosit, de 18//07/2012, *verbis*:

“Da Verificação da Certeza e Liquidez do Crédito

22. Disciplinando a compensação como modalidade de extinção do crédito tributário, vem o CTN prescrever que a lei pode autorizar a compensação de créditos tributários, que já possuem naturalmente os atributos de liquidez e certeza, com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, in *verbis*:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

23. Quanto à necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que o contribuinte pretende utilizar na compensação, assim já decidiu o Superior Tribunal de Justiça:

“10. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (art. 170, do CTN).” (STJ, 1ª T., AgRg no Resp 862.572/CE, Rel. Ministro LUIZ FUX, mai/08)

24. Como se trata de Declaração de Compensação, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar seu direito líquido e certo. Dentro do prazo para homologação determinado no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, não há que se falar em decadência do direito de se aferir o pleito de compensação, que exige o cumprimento dos requisitos de liquidez e certeza do crédito informado.

25. Não se pode concluir que a autoridade fiscal deva aprovar o saldo negativo de IRPJ demonstrado na DIPJ correspondente, e decidir pela homologação da compensação, sem a verificação prévia da liquidez e certeza do indébito tributário que lhe dá suporte. **A norma específica que versa sobre Dcomp não deixa dúvidas quanto à limitação da homologação tácita somente às compensações, e não ao crédito em si.** (grifei)

26. **Assim, é dever da autoridade**, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, **investigar a**

exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo. No caso *sub examine*, o crédito provém de saldo negativo de IRPJ resultante de pagamento a maior de estimativas quitadas em períodos anteriores, mediante compensações tacitamente homologadas, que está sendo utilizado em compensação no período atual. Para tanto, não há como se furtar do levantamento do valor do imposto devido ao final do ano em que foram quitadas as estimativas, conforme a sistemática brevemente relatada nos itens 10¹ a 13, mesmo que não seja mais possível o lançamento de eventual diferença apurada nessa verificação. (grifei)

27. O mesmo raciocínio se aplica quando foi homologado tacitamente o lançamento de crédito tributário de IRPJ relativo ao período que originou o saldo negativo, em consonância com o disposto no art. 150, §§ 1º e 4º do CTN.

28. Oportuno transcrever, como reforço, excerto do seguinte artigo científico, retirado de PAULSEN, Leandro. Direito Tributário CONSTITUIÇÃO E CÓDIGO TRIBUTÁRIO à luz da doutrina e da jurisprudência. 12. ed., Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010. 1161 p.:

“... a homologação da compensação regulada pelo artigo 74 da Lei nº 9.430/96 constitui procedimento análogo ao da homologação do lançamento, prevista no artigo 150 do Código Tributário Nacional, com a única diferença de que, enquanto na homologação do lançamento a autoridade administrativa deve apenas verificar se é exato o débito calculado pelo contribuinte, na homologação da compensação a autoridade deve também verificar se é exato o crédito apurado pelo sujeito passivo.”
(TROIANELLI, Gabriel Lacerda. *Compensação tributária: homologação do procedimento e o dever de investigar. RDDT 165/26, jun/09*)

29. Identifica-se corrente de entendimento na jurisprudência administrativa, conclusiva no sentido da não submissão dos saldos negativos de IRPJ à homologação tácita, competindo ao sujeito passivo a prova do indébito tributário, e à Administração Tributária, no âmbito da análise das declarações de compensação, as verificações necessárias à determinação da certeza e liquidez do crédito por aquele invocado:

Ementa: VERIFICAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DE TRIBUTOS. LANÇAMENTO VERSUS RECONHECIMENTO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. A verificação da base de cálculo do

¹ Tal é a redação dos itens 10 a 13 da Solução de Consulta Interna nº 16 - Cosit, de 18/07/2012: “10. O art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, prevê que a pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real anual poderá optar pelo pagamento do IRPJ e adicional, mensalmente, determinado com base em balanço ou balancete ou sobre base de cálculo estimada, mediante aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais determinados em lei. A opção pelo pagamento do imposto na forma do referido artigo pressupõe a apuração do lucro real, como regra, em 31 de dezembro de cada ano. 11. Tendo em conta que o recolhimento mensal por estimativa configura pagamento antecipado do imposto, pode a pessoa jurídica suspendê-lo ou reduzi-lo em qualquer mês, desde que demonstre, em balanço ou balancete, que o valor acumulado já pago supera o montante do imposto devido até aquela data (calculado com base no lucro real do período em curso), inclusive adicional, ou é suficiente para cobri-lo. 12. Se adotarem a sistemática de apuração anual do IRPJ, ficam as empresas obrigadas a calcular um lucro e o respectivo imposto mensalmente, de forma provisória, para, ao final do exercício, apurar o valor do lucro real e do imposto devido com base no balanço anual, deduzindo-se os recolhimentos mensais. 13. No caso de as estimativas recolhidas ao longo do ano excederem ao imposto anual devido, o saldo negativo poderá ser objeto de pedido de restituição, ou utilizado para compensação de débitos próprios da pessoa jurídica a partir do mês de janeiro do ano subsequente, observados os requisitos legais.”

tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. (Acórdão DRJ Campinas nº 05-25.963, de 16/06/2009)

Ementa: SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. O procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida. Publicado no D.O.U. nº 226 de 20/11/2008. (Acórdão nº 103-23.571, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Sessão de 18/09/2008)

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRECLUSÃO – Matéria não questionada em primeira instância, quando se inaugura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente suscitada nas razões do recurso constitui matéria preclusa e como tal não se conhece. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. Não devem os órgãos julgadores tomar conhecimento de matéria atinente à suspensão da exigibilidade de débitos por ser matéria de execução, portanto, estranha à lide. SALDO NEGATIVO DO IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação. VERIFICAÇÃO BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. PEDIDO DE RESITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. Publicado no D.O.U. nº 226 de 20/11/2008. (Acórdão nº 103-23.579, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Sessão de 18/09/2008)

30. O procedimento de homologação da compensação é iniciado pelo próprio contribuinte, que tem o ônus de provar que possui o respectivo direito creditório, e por isso deve manter a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito, consoante o disposto no art. 264 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, in verbis: (grifei)

“Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem

Processo nº 19647.005529/2006-46
Acórdão n.º **1301-002.521**

S1-C3T1
Fl. 1.633

ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).”

Forte nesses argumentos, nego provimento ao recurso, com relação ao tema em questão.

Flávio Franco Corrêa.