



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10469.721085/2014-23
ACÓRDÃO	1001-004.429 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PONTANEGRA AUTOMOVEIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

DECADÊNCIA PARA CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONTRATO DE MÚTUO. DESPESAS DE JUROS. VERIFICAÇÃO DE FATOS, OPERAÇÕES E REGISTROS CONTÁBEIS COM REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA FUTURA.

O fisco pode verificar fatos, operações e documentos, passíveis de registros contábeis e fiscais, devidamente escriturados ou não, em períodos de apuração atingidos pela decadência, em face de comprovada repercussão no futuro, qual seja: na apuração de lucro líquido ou real de períodos não atingidos pela decadência. Essa possibilidade delimita-se pelos seus próprios fins, pois, os ajustes decorrentes desse procedimento não podem implicar em alterações nos resultados tributáveis daqueles períodos decaídos, mas sim nos posteriores.

FATO IMPONÍVEL. EVIDENCIAÇÃO. CONTRATO DE MÚTUO. DESPESAS DE JUROS. REGIME DE COMPETÊNCIA. APROPRIAÇÃO A DESTEMPO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Evidenciado na ação fiscal o fato imponible previsto na legislação tributária sujeito à tributação do IRPJ e CSLL, cabível o lançamento de ofício dos tributos pela autoridade fiscal. O dever de investigação decorre da necessidade que tem o fisco de provar a ocorrência do fato constitutivo do seu direito de lançar. Sendo seu o encargo de provar a ocorrência do fato imponible, para exercício do direito de realizar o lançamento, a este corresponderá o dever de investigação com o qual deverá produzir as provas ou indícios segundo determine a regra aplicável ao caso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Reginaldo Cezar Cardoso, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente). Ausente (s) o conselheiro(a) Danielle Iranir Cristino da Silva.

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 16-093.828, proferido em 15 de Abril de 2020, pela 5ª Turma da DRJ/SPO, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

A DRF de Natal- RN lavrou o Auto de Infração- Imposto de Renda da Pessoa Jurídica no dia 18/fevereiro/2014, cujos dados seguem abaixo e-fls. 3/8:

“Auto de Infração

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

(...)

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo descrita(s) aos dispositivos legais mencionados.

0001 INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO

REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL CAUSADA POR POSTERGAÇÃO DE CUSTOS OU DESPESAS

O contribuinte reduziu indevidamente o Lucro Real em virtude de postergação no reconhecimento de custos ou despesas dedutíveis, resultando no recolhimento a

menor do IRPJ no(s) período(s) em que reconheceu o custo ou despesa postergada, conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

Art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 273 e 274 do RIR/99.

(...)

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Vencimento do Tributo

Fatos Geradores entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

Art. 6º, § 1º, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96

Fatos Geradores a partir de 01/01/1997:

Art. 6, § 2º, da Lei nº 9.430/96”.

A DRF de Natal- RN lavrou o Auto de Infração- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no dia 18/fevereiro/2014, cujos dados seguem abaixo, e-fls. 9/13:

“Auto de Infração

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

(...)

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo discriminada(s), com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

0001 INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO

REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO CAUSADA POR POSTERGAÇÃO DE CUSTOS OU DESPESAS

O contribuinte reduziu indevidamente o Lucro Real em virtude de postergação no reconhecimento de custos ou despesas dedutíveis, resultando no recolhimento a menor do IRPJ no(s) período(s) em que reconheceu o custo ou despesa postergada, conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

Art. 1º da Lei nº 9.316/96; Art. 28 da Lei nº 9.430/96.

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95; Art. 58 da Lei nº 8.981/95

Art. 16 da Lei nº 9.065/95; Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

(...)

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL

Vencimento do Tributo

Fatos Geradores entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

Arts.1º, 6º, § 1º, I e 28 da Lei nº 9.430/96.

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/01/2009 e 31/12/2009:

75,00% Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96

Fatos Geradores a partir de 01/01/1997:

Art. 6, § 2º, da Lei nº 9.430/96”.

A DRF de Natal- RN elaborou o Termo de Verificação Fiscal no dia 18/fevereiro/2014, cujo teor segue abaixo em síntese (e-fls. 16/18):

“RELATÓRIO FISCAL

DOS FATOS

Em 28/10/2013, o contribuinte acima identificado tomou ciência do início de procedimento fiscal.

O sujeito passivo apresentou declaração à Receita Federal do Brasil no ano de 2009 pela sistemática do lucro real com regime de apuração anual.

Na intimação inicial, solicitamos ao contribuinte que apresentasse documentos hábeis e idôneos que comprovassem o lançamento registrado em sua contabilidade na conta 20201080 – Empréstimos Empresas Ligadas no valor de R\$ 2.862.263,00, de 31/3/2009, o qual teve como contrapartida a conta de despesa com Juros pagos ou incorridos.

Depois de haver solicitado uma prorrogação de prazo, o contribuinte apresentou cópia de um contrato de mútuo firmado com uma empresa ligada, Anicuns, e esclarece que o valor da despesa contabilizada refere-se aos juros e atualização desse contrato e em decorrência de um contrato de novação de dívida firmado com a Anicuns em 18/03/2009.

Intimamos então para que apresentasse os comprovantes do recebimento do mútuo citado e as planilhas de cálculo e índices utilizados para a atualização do contrato firmado, especialmente aqueles que estão expressos no contrato de novação de dívida firmado em 18/03/2009 e os consequentes lançamentos escriturados na contabilidade.

Em resposta à intimação, o contribuinte juntou comprovantes de depósito efetuados pela Anicuns ao contribuinte, confirmando um empréstimo no valor de R\$ 1.199.058,57, conforme abaixo:

(...)

Apresentou também duas planilhas nas quais demonstra os novos valores da dívida definidos no contrato de novação de dívida e que foram escriturados em sua contabilidade, quais sejam:

- Dívida atualizada até 31/12/2008: R\$ 5.964.630,65 (item 7 do contrato de novação);
- Valor estipulado para recompor as perdas do mutuante, em 31/03/2009: R\$ 2.862.263,00 (item 8 do contrato de novação) – este valor foi contabilizado como Juros pagos ou incorridos no ano de 2009.

Tendo em vista não ter apresentado os índices utilizados, intimamos mais uma vez para apresentar quais foram os percentuais de atualização utilizados. Em resposta informou que usou o sistema de cálculo “Drcalc.net” (sistema gratuito de atualização de débito, disponível na internet) e que utilizou os índices que reza o contrato original de mútuo, tomando como base cada valor emprestado.

DA APURAÇÃO

Da leitura do contrato inicial de mútuo, verificamos que a cláusula terceira estabelece que o valor dado será corrigido monetariamente pelo Índice Geral de Preços de Mercado (IGPM), além disso, incidirão juros mensais em percentual de 1,0% (um por cento).

Inicialmente, por meio do mesmo sistema de cálculo informado pelo contribuinte e usando os mesmos índices estabelecidos no contrato original de mútuo, identificamos os valores da dívida corrigidos nas datas de 31/12/2008 e 31/03/2009, tomando como base cada valor emprestado, conforme planilhas de cálculos anexas. Transcrevemos abaixo uma tabela resumindo essa apuração:

(...)

A despeito de constar no contrato de novação de dívida, no item 7, a informação de que a dívida alcançou, em 31/12/2008, a cifra de R\$ 5.964.630,65, esse valor não coaduna com o valor corretamente atualizado pelos índices estabelecidos no contrato original. Na planilha acima podemos observar que em dezembro de 2008, a dívida corrigida deveria ser de R\$ 8.464.438,62.

Isso poderia ser explicado parcialmente por um acordo verbal que teria ocorrido entre mutuaria e mutuante no qual estabeleceram a suspensão temporária das cláusulas de atualização monetária e de juros no período de janeiro de 2003 a dezembro de 2006, conforme relatado no item 4 do contrato de novação de mútuo. Contudo, não há qualquer registro documental desse acordo à época.

O que se pode depreender dos fatos em tela é que o contribuinte não contabilizou a totalidade dos juros e atualização monetária devidos nesse contrato de mútuo ao longo dos anos e procurou fazer um ajuste no contrato de novação de mútuo pactuado em 18/03/2009, adicionando a despesa de juros incorridos e não contabilizados nos anos anteriores, totalmente no mês de março de 2009.

A legislação contábil e tributária estabelece que os juros incidentes sobre empréstimos decorrentes de contratos de mútuo devem ser apropriados pelo regime de competência, portanto, o valor passível de contabilização como despesa em 31/03/2009 obtém-se pela atualização ocorrida somente no ano de 2009, ou seja, R\$ 229.366,90 que é a diferença entre montante atualizado até 31/03/2009 e aquele atualizado até 31/12/2008. (8.464.438,62 - 8.693.805,52 = 229.366,90).

Os valores de juros pagos ou incorridos que não se referem à competência de 2009 deverão ser lançados diretamente no patrimônio líquido da entidade como ajustes de exercícios anteriores. Sendo assim efetuamos a glosa parcial da despesa contabilizada de forma incorreta, como segue:

Juros pagos ou incorridos contabilizados em 31/03/2009 R\$ 2.862.263,00

Juros pagos ou incorridos apurados pela fiscalização R\$ 229.366,90

Valor a ser glosado pela fiscalização R\$ 2.632.896,10

(...)”.

Da Impugnação da Contribuinte

Informou a Contribuinte que a fiscalização realizou o lançamento de crédito tributário referente ao imposto de renda sobre pessoa jurídica (IRPJ) e contribuição social sobre lucro líquido (CSLL), bem como a aplicação de juros, correção monetária e multa decorrente de uma suposta postergação da base de cálculo referente a contratos de mútuo e novação com empresa coligada ANICUNS.

Noticiou que o valor da despesa contabilizada em sua conta é referente a juros e correção monetária do contrato de mútuo, bem como em decorrência de contrato de novação de dívida firmado entre as mesmas partes: a contribuinte e a coligada ANICUNS.

Afirmou que obedecendo ao comando da fiscalização juntou comprovantes de depósito efetuados pela coligada ANICUNS ao contribuinte, restando confirmado, o empréstimo no valor de R\$1.199.058,57.

Pontuou que foram apresentadas duas planilhas referentes aos novos valores da dívida decorrentes do contrato de novação de dívida - os quais foram escriturados como despesa na conta do contribuinte.

Ressaltou que tomando-se por base o valor glosado, a fiscalização considerou como não declarado os juros e correção monetária nas competências anteriores a 2009, sem, no entanto, fazer qualquer referência exata a competência compreendida, razão pela qual, foi tributado o valor glosado de R\$2.632.896,10, chegando ao valor de R\$1.372.585,64 devidos a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (incluindo-se juros, correção monetária e multa), bem como ao valor de R\$503.991,61 a título de contribuição social sobre o lucro líquido (incluindo-se juros, correção monetária e multa).

Ponderou que o período compreendido anterior a 2009 se encontra decaído e que a fiscalização deveria ter procedido ao lançamento dentro dos 5 anos contados do fato gerador, conforme dispõe a lei.

Alegou que a autoridade fiscal de maneira genérica, definiu que não houve a contabilidade dos juros e correção monetária "ao longo dos anos", bem como sequer houve a identificação da competência dos supostos valores não contabilizados (juros e correção monetária).

Frisou que mesmo se houvesse crédito tributário principal (tributo) não contabilizado/deduzido, o que não é o caso, não poderia ser lançado o crédito, já que haveria operado a decadência, em face da inércia do Fisco ao longo de 5 anos.

Aduziu que o auto de infração deveria apontar especificamente a hipótese de incidência, a saber: disponibilidade econômica da qual decorreu do contrato de mútuo em questão, bem como o auferimento de lucro do qual decorreu do contrato de mútuo, o que não o fez.

Pleiteou que seja declarada a decadência de créditos tributários anteriores a fevereiro de 2009, em virtude da inércia da fiscalização em promover o lançamento suplementar após a ocorrência do fato gerador.

Pugnou ainda, que seja reconhecida a inexistência de relação jurídico tributária, já que não ficou demonstrado o fato gerador do imposto de renda pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido, por fim, requereu que seja anulado o auto de infração.

DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 16-003.828- DRJ/SPO

A DRJ analisou a impugnação apresentada pela Contribuinte, julgando-a improcedente (e-fls. 198/210).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 220/260), cujo teor segue abaixo em síntese:

“(…)

II – dos fatos

O presente Auto de Infração tem como objeto o lançamento de crédito tributário referente ao imposto de renda sobre pessoa jurídica (IRPJ) e à contribuição social sobre lucro líquido (CSLL), bem como a aplicação de juros, correção monetária e multa decorrente de uma suposta postergação da base de cálculo referente a contratos de mútuo e novação com empresa coligada ANICUNS.

A Fiscalização intimou o contribuinte a prestar esclarecimentos à comprovação do lançamento de despesa registrado na conta do contribuinte, no valor de R\$2.862.263,00, de 31/03/2009, derivados de empréstimos com empresas coligadas.

Obedecendo ao comando da fiscalização, a recorrente apresentou cópia do contrato de mútuo firmado com a empresa coligada, ANICUNS (fls. 44/51), esclarecendo-se que o valor da despesa contabilizada em sua conta é referente a indenização para recompor as perdas havidas pela Anicuns S/A com despesas, encargos financeiros e demais reembolsos e ainda para recompor o custo do capital inicial entregue na operação de mútuo até a data da novação, tendo em vista que a Anicuns S/A teve que acessar o mercado financeira e captar empréstimo outros com taxas bem mais elevadas que aquelas pactuadas com a Recorrente, em decorrência de contrato de NOVAÇÃO DE DÍVIDA firmado entre as mesmas partes (fls. 52/54) e o razão contábil de 01/01/2009 a 31/12/2009 da recorrente (fls. 55), que aponta o ingresso do valor de R\$2.862.263,00 na contabilidade da empresa.

Em seguida, a fiscalização intimou a recorrente para comprovar a sua alegação, determinando fossem apresentados comprovantes do recebimento das receitas do mútuo e as planilhas de cálculo e índices utilizados para a atualização do contrato firmado, especialmente os que constam expressamente no contrato de novação de dívida firmado em 18/03/2009 e os consequentes lançamentos escriturados na contabilidade do contribuinte.

Mais uma vez, obedecendo ao comando da fiscalização, o contribuinte apresentou (1) memorando relatando os atos que levaram à constituição do mútuo no valor de R\$ 1.200.00,00, celebrando entre a Recorrente e a coligada Anicuns (fls. 62/64); (2) os recibos e comprovantes dos depósitos efetuados pela coligada ANICUNS em favor da recorrente (fls. 65/90) e (3) as planilhas de atualização dos valores emprestados (fls. 91/93) - indicando a incidência de IGP-M e juros de 1% ao mês, restando confirmado, pois, o empréstimo no valor total de R\$ 1.199.058,57, abaixo discriminado:

(…)

Igualmente, foram apresentadas duas planilhas referentes aos novos valores da dívida decorrentes do contrato de novação de dívida – os quais foram escriturados como despesa na conta do contribuinte – veja-se:

* Atualização + juros até 31/12/2008 no valor de R\$5.964.630,65 (fl. 91);

* Atualização + indenização até 31/03/2009 no valor de R\$ 8.826.893,65 (fls. 92);

* Acréscimo ao Valor da dívida com o valor da novação de R\$ 2.862.263,00 (fls. 93)

Ato seguinte, ainda não satisfeita, lavrou o termo de constatação fiscal, segundo o qual as planilhas entregues ao contribuinte não indicam quais índices foram utilizados para os cálculos; que utilizando os índices oficiais do IGP-M, apurou-se valores diferentes daqueles apresentados pelo contribuintes, especificamente em relação ao valor de R\$ 2.862.263,00 contabilizado como despesa em 31/03/2009; que o valor passível de ser contabilizado como despesa corresponde à diferença entre o valor atualizado até 31/03/2009 e aquele constante da contabilidade em 31/12/2008, ou seja $R\$ 6.088.706,90 - R\$ 5.964.630,65 = R\$ 124.076,25$, intimando o contribuinte a se manifestar no prazo de 5 dias (fls. 100/102).

A recorrente apresentou o esclarecimento de fls. 105/106, pontuando que (1) elaborou os cálculos utilizando o índice oficial (IGP-M) e tomando por base a data inicial de cada valor emprestado, de modo que a planilha de fls. 110 representa o valor real da dívida em 31/03/1999; e que (2) a fiscalização ignorou solenemente o contrato de novação da dívida de fls. 107/109, que serviu de suporte para o lançamento contábil da despesa de R\$ 2.862.263,00.

No entanto, apesar da estrita obediência e colaboração aos requerimentos, solicitações e intimações da fiscalização, o Fiscal, ignorando o negócio jurídico celebrado entre as partes, concluiu que o valor deveria ter sido corrigido pelo Índice Geral de Preços do Mercado (IGP-M), de acordo com o que estabelece o contrato de mútuo, bem como a incidência de 1% mensais de juros.

Assim, através de cálculo de acordo com o índice IGP-M, obteve-se o valor corrigido da dívida nas datas de 31/12/2008 e 31/03/2009, com base no valor emprestado, segundo as planilhas de cálculos fornecidas pelo contribuinte, o fiscal obteve o valor de R\$8.464.438,62 corrigidos de dezembro de 2008, e R\$8.693.805,52 em março de 2009.

A Receita Federal considerou que os valores apresentados pelo contribuinte, na data de 31/12/2008, no valor de R\$5.964.630,65 (item 7 do contrato de novação), bem como o valor correspondente a recomposição das perdas do mutuante, em 31/03/2009, no valor de R\$ 2.862.263,00 (item 8 do contrato de novação), contabilizado como juros pagos ou incorridos no ano de 2009, poderiam ser explicados parcialmente por um suposto acordo verbal, no qual, repise-se, supostamente, poderiam ter estabelecido a suspensão temporária das cláusulas de atualização monetária e juros no período de janeiro/2003 a dezembro/2006, sem, no entanto, constar qualquer registro.

Mais uma vez, através de uma análise equivocada dos fatos, o auditor fiscal concluiu que:

(...)

Tomando-se por base o valor glosado, o Fisco considerou como não declarados os juros e correção monetária nas competências anteriores a 2009, sem, no entanto, fazer qualquer referência exata a competência compreendida, razão pela qual, tributando-se o valor glosado de R\$2.632.896,10, realizou o lançamento no valor de R\$ 1.372.585,64 devido a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (incluindo-se juros, correção monetária e multa), bem como ao valor de R\$ 503.991,61 a título de contribuição social sobre o lucro líquido (incluindo-se juros, correção monetária e multa), totalizando a monta de R\$ 1.876.577,25.

Ante o exposto, em face da falta de fundamentação plausível para a tributação supra exposta, a recorrente apresentou a impugnação de fls. 166/174, alegando, em síntese, a decadência do lançamento e a ausência de fato imponible o autuado defender-se, de modo a demonstrar, cabalmente, que o presente auto de infração não merece prosperar.

Entretanto, a impugnação foi rejeitada sob o fundamento de que (i) não foram escriturados, em conformidade com o regime de competência, os juros e atualização monetária, desde a data da pactuação do empréstimo (16.11.1999); (ii) as despesas de juros, que não foram contabilizadas segundo o regime de competência, tiveram um ajuste, mediante contrato de novação (fls.52/54, item 8), para que fossem apropriadas, em sua totalidade, na competência de março de 2009; (iii) o direito à dedução das despesas de juros é uma coisa, o seu impacto, em competências futuras, pela indevida apropriação das mesmas, é outra, de modo que considerando que a interessada foi cientificada dos lançamentos em 21.02.2014 (fls.159), nenhuma parcela foi alcançada pela decadência, mesmo que sob a regência do § 4º do art. 150 do CTN, haja vista que os fatos geradores que compuseram o Auto de Infração (2009), dá o direito à Fazenda Pública de validamente constituir seus créditos até 2014; (iv) o fisco pode verificar fatos, operações e documentos, passíveis de registros contábeis e fiscais, devidamente escriturados ou não, em períodos de apuração atingidos pela decadência, em face de comprovada repercussão no futuro, qual seja: na apuração de lucro líquido ou real de períodos não atingidos pela decadência, pois, os ajustes decorrentes desse procedimento não podem implicar em alterações nos resultados tributáveis daqueles períodos decaídos, mas sim nos posteriores, afastando a decadência; (v) quanto à ausência de fato imponible, que a disponibilidade econômica e jurídica dos contribuintes submetidos ao IRPJ e CSLL são constatadas pela escrituração contábil, que deve ser mantida com observância das disposições legais, que inclusive faz prova a favor do contribuinte pelos fatos nela registrados e comprovados por documentação hábil, segundo sua natureza, sendo inequívoco que os livros empresariais provam a favor, ou contra o seu autor, sendo-lhe permitido, contudo, demonstrar, por outros meios probatórios, que

eventualmente os lançamentos contábeis não correspondem à verdade dos fatos; (vi) a interessada alega que não houve a caracterização de disponibilidade econômica ou jurídica, e o auferimento de lucros por ela, mas ocorreu a apropriação indevida, a destempo, das despesas juros, resultando em Lucro Real inferior ao realmente devido; (vii) se caso fossem procedentes as alegações da interessada, dentre as quais de que não ocorreria disponibilidade econômica ou jurídica que ensejasse a lavratura dos autos de infração, deveria ela ter manifestado em sua impugnação contestações, fundamentadas, contra os cálculos e valores apurados pela fiscalização, respaldando-se, inclusive, em sua escrituração contábil, que conforme acima mencionado, faria prova a seu favor; (viii) a autoridade fiscal responsável pelo procedimento checkou os lançamentos registrados na contabilidade da interessada, na conta “20201080 – Empréstimos Empresas Ligadas” e foi solicitado à interessada que apresentasse documentos hábeis que comprovassem os lançamentos realizados em tal conta e apurou-se que os valores de lançamentos dessa conta divergiam com os atualizados por índices estipulados no contrato de mútuo (original), sendo que o posterior contrato de novação resultou por apropriar toda a despesa de juros, de uma só vez no mês de março de 2009, não a reconhecendo em conformidade com o regime de competência, a época em que deveria; (ix) a autoridade fiscal verificando que a interessada estava apropriando de despesas de juros superiores a permitida na competência de 2009 (R\$ 229.366,90), glosou a parte indevida da apropriação das despesas de juros (R\$ 2.632.896,10), uma vez que tal valor se refere às despesas de juros que deveriam ter sido apuradas e apropriadas segundo o regime de competência, ou seja, em competências anteriores a 2009; (x) os autos de infração estão devidamente fundamentados com os fatos acima, tendo como fundamento primordial a Redução Indevida do Lucro Real causada pela postergação na apropriação das referidas despesas de juros, de modo que caso não fossem glosadas pela Fiscalização, resultaria em um Lucro Real a menor, e conseqüentemente, recolhimento de tributos inferiores ao devido; (xi) os Autos de Infrações contestados foram lavrados com a devida verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, da determinação da matéria tributável, do cálculo do montante dos tributos devidos, da identificação do contribuinte e, da aplicação das penalidades cabíveis, além de validamente cientificados à interessada, o que lhes conferem plena existência, validade e eficácia; e (xii) uma vez constatado que na ação fiscalizatória ocorreu a correta subsunção do fato concreto (norma-fato) à norma legal tributária, geral e abstrata, (principalmente art. 273, do RIR/99), em face da inexatidão quanto ao período de apuração da escrituração das despesas de juros, resultando na redução indevida do Lucro Real, perfeito o procedimento da autoridade tributária em constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício em desfavor da interessada, aplicando-se as penalidades cabíveis, de modo que as alegações da interessada para reconhecer a inexistência de relação jurídico-tributária, por ausência do fato impositivo, não devem ser acolhida.

Contudo, tais argumentos não devem prevalecer, senão vejamos:

III – das razões para reforma do acórdão recorrido

III.1 – quanto à decadência

Em que pese os judiciosos argumentos utilizados pelo acórdão recorrido, o lançamento foi realizado a destempo, quando já havia decorrido o prazo decadencial para sua veiculação, o que impõe o reconhecimento da decadência do lançamento.

Com efeito, tratando-se de “autolançamento”, deveria o fisco federal ter procedido ao lançamento dentro dos 5 anos contados da data do fato gerador, conforme a lei e precedentes abaixo colacionados:

(...)

No caso em debate, a fiscalização, de maneira genérica, definiu que não houve a contabilidade dos juros e correção monetária “ao longo dos anos”.

Isso demonstra que sequer houve a identificação da competência dos supostos valores não contabilizados (juros e correção monetária), já que, a título de suposições informou, verbis:

(...)

Ora, MM. Julgador, caso não tenha sido deduzido os juros e correção monetária em competências anteriores, e assim ficasse constatado pelo Fisco, seria dever deste apurar dentro dos 5 anos contados do fato gerador, realizando-se, assim, um lançamento suplementar, sob pena de decadência do crédito tributário, que é forma legal de extinção do crédito.

Além disso, sabe-se que os juros e correção monetária, por serem verbas acessórias, merecem igual tratamento ao valor principal, senão veja-se:

(...)

Deste modo, mesmo se houvesse crédito tributário principal (tributo) não contabilizado/deduzido, o que não é o caso, não poderia ser lançado o crédito, já que haveria se operado a decadência, em face da inércia do Fisco ao longo de 5 anos.

Portanto, resta demonstrado a decadência quanto a créditos tributários anteriores a 2009, já que passados mais de 5 anos do fato gerador dos tributos em questão, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

III.2 – Quanto à alegação de ausência de fato imponível. Desconsideração de negócios jurídicos lícito firmado entre agentes capazes. Uma coisa é a Novação da dívida, outra coisa é a apropriação de juros não apropriados em competências anteriores. Novação da dívida e confissão de novo débito, de natureza indenizatória. Obrigação assumida em 18/03/2009

O acórdão recorrido manteve o lançamento sob a ótica de uma premissa completamente equivocada de que o posterior contrato de novação resultou por apropriar toda a despesa de juros, de uma só vez no mês de março de 2009, não a

reconhecendo em conformidade com o regime de competência, a época em que deveria.

Ocorre que, como será demonstrado a seguir, houve uma novação da dívida, ou seja, uma renegociação, o que não significa dizer que o novo valor da dívida foi encontrado a partir da apropriação de juros supostamente não cobrados em competências anteriores, sendo vedado ao fisco transmutar institutos do direito privado com vistas a modificar a verdade material para classificar um fato jurídico como fato gerador de um tributo, quando, na verdade, tal fato jurídico não se constitui como hipótese de incidência tributária do IRPJ e da CSLL.

O direito tributário é norma de superposição. Assim, os conceitos presentes nos vários ramos do direito privado devem ser respeitados e aproveitados na seara tributária tal como conformados na sua “origem”. Eis um ilustrativo exemplo do raciocínio destacado:

(...)

Assim, o IRPJ, bem como a CSLL, somente incidem, somente geram relação jurídica tributária, se ficar caracterizada a disponibilidade econômica ou jurídica (IRPJ), e

o auferimento de lucros pela pessoa jurídica (CSLL).

No caso em espécie, a fiscalização glosou indevidamente despesas declaradas pela recorrente, a pretexto de que o recorrente não poderia tê-las lançado em sua escrita contábil e, via de consequência, concluiu que houve uma apuração a menor do lucro real da empresa autuada, lançando IRPJ e CSLL sobre a diferença.

Trata-se de conclusão manifestamente equivocada, haja vista tomada com base em premissa falsa, senão vejamos.

Como já ficou claro no feito, o fato jurídico que originou a fiscalização foi um contrato de mútuo firmado entre a Recorrente (Pontanegra) e sua coligada Anicuns S/A.

Segundo o fisco, a Pontanegra se apropriou indevidamente, em 03/2009, de juros incorridos em competências anteriores (até 12/2008) relativos ao referido contrato de mútuo e consignou que a legislação não permite a contabilização de despesa de anos-calendários anteriores para apuração do lucro real de ano-calendário posterior, constatando, indevidamente, que a recorrente teria apurado lucro real menor do que o que foi efetivamente auferido, lançando IRPJ e CSLL sobre a diferença encontrada.

Tal conclusão, como passa a demonstrar a recorrente, é teratológica.

O contrato de mútuo se encontra definido no art. 586 do Código Civil de 2002:

(...)

Tem o contrato em seu conceito dois elementos fundamentais, que é o empréstimo e a restituição futura.

Deste modo, em primeiro lugar, afigura-se incabível a tributação de receitas decorrentes de contrato de mútuo, já que o auto de infração não conseguiu caracterizar os fatos imponíveis, que seriam a disponibilidade econômica ou jurídica, bem como o lucro decorrente dos contratos de mútuo em questão. Segundo entendimento do E. STJ:

(...)

O que se pretende, na verdade, é omitir a inércia do fisco, já que, considerando o fato de não ter sido supostamente deduzido os juros e correção monetária do contrato de mútuo “ao longo dos anos”, poderia ser cobrado, agora, a título de imposto de renda pessoa jurídica e contribuição social sobre o lucro líquido, o que configuraria uma verdadeira ilegalidade.

Assim sendo, o auto de infração deveria apontar especificamente a hipótese de incidência, a saber: disponibilidade econômica da qual decorreu do contrato de mútuo em questão, bem como o auferimento de lucro do qual decorreu do contrato de mútuo, o que não o fez.

Portanto, não se pode, a título de suposições, sem precisão alguma da competência e do fato gerador, pressupor a disponibilidade econômica ou financeira da autuante, tampouco o auferimento de lucro, a despeito de uma suposta não declaração em anos anteriores, repise-se, que não se soube precisar sequer a competência.

O fato aqui é claríssimo: a partir da novação da dívida (fls. 54) ficou ajustado que ao saldo devedor do mútuo seria acrescida a monta de R\$ 2.862.263,00, a título de indenização das perdas suportadas pela Anicuns S/A com despesas, encargos financeiros e demais reembolsos, e para recompor o custo do capital cedido pela Anicuns S/A, tendo em vista que esta empresa precisou contratar empréstimos no mercado financeiro com taxas muito mais elevadas do que aquelas pactuadas no contrato de mútuo entabulado com a recorrente.

Portanto, o lançamento contábil de 03/2009 não configura juros e correção monetário do saldo da conta de mútuo relativo a competências anteriores a 12/2008, como defende a fiscalização, representando, me verdade, despesa incorrida pela Pontanegra em razão do instrumento da novação da dívida.

Mesmo que este E. Colegiado entenda que o ponto controvertido a ser saneado pelo Tribunal Administrativo seja a (in)existência do lançamento de despesa indevidamente, outra sorte não merece a acusação fiscal, senão vejamos:

- DA IMPOSSIBILIDADE DE TRANSMUDAR O CONCEITO DE NOVAÇÃO DE DÍVIDA. A NOVAÇÃO DA DÍVIDA PROVOCA A EXTINÇÃO DOS ACESSÓRIOS. INEXISTÊNCIA DE APROPRIAÇÃO DE JUROS INCORRIDOS EM COMPETÊNCIAS ANTERIORES (ATÉ 12/2008) RELATIVOS AO CONTRATO DE MÚTUO. APLICAÇÃO DOS ARTIGOS 360 E 364 DO CÓDIGO CIVIL BRASILEIRO

Segundo o artigo 360 do Código Civil, dá-se a novação: I - quando o devedor contrai com o credor nova dívida para extinguir e substituir a anterior; II - quando novo devedor sucede ao antigo, ficando este quite com o credor; III - quando, em virtude de obrigação nova, outro credor é substituído ao antigo, ficando o devedor quite com este.

No caso em julgamento, restou demonstrado, de forma inequívoca, que houve novação da dívida: a Pontanegra contraiu nova dívida – no valor de R\$ 2.862.263,00 - para substituir a anterior!

Diante da novação, a Recorrente, que devia R\$ 5.964.630,65, passou a dever R\$ 8.826.893,65.

O art. 364 dispõe que “a novação extingue os acessórios”. Como é cediço, juros a atualização monetária são acessórios do valor principal.

O valor da dívida (incluindo atualização monetária e juros) em dezembro de 2008 era de R\$ 5.964.630,65.

Sobre esse valor foi realizada a novação da dívida, tendo as partes pactuado que a Recorrente passaria a ser devedora da monta de R\$ 8.826.893,65.

Em razão da novação da dívida, a dívida anterior de R\$ 5.964.630,65 foi substituída pela dívida de R\$ 8.826.893,65, extinguindo-se os acessórios da dívida anterior, em decorrência do disposto no art. 364 do Código Civil, não sendo lícito à fiscalização PRESUMIR que a diferença entre o saldo da dívida antiga e o saldo da nova dívida se deve a título de juros incorridos em competências anteriores que não haviam sido apropriados.

Como dito, não pode o Fisco alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressamente pelo ordenamento jurídico para definir ou limitar competências tributárias.

O Fisco, no caso que se apresenta, alterou definição, conteúdo e alcance do disposto nos artigos 360 e 364 do Código Civil para definir competência tributária.

Glosou-se montante lançado como despesa incorrida em 03/2019 como se fossem juros de competências anteriores, quando o Código Civil expressamente estabelece que nas novações de dívida se extingue o acessório.

Trata-se de dívida nova, sendo inadequado o procedimento adotado pela fiscalização.

Não cabe ao Fisco realizar uma revisão do cálculo da dívida para aferir se os índices de atualização foram aplicados de forma adequada, afinal, houve uma renegociação da dívida entre particulares, sendo bastante comum em negociações de dívidas o deságio do crédito para facilitação do recebimento, por exemplo.

Há que se respeitar a autonomia da vontade das partes, princípio basilar do direito privado.

Como corolário de tal princípio, não é vedada no ordenamento jurídico brasileiro a concessão de descontos ou a exclusão redução de juros e multa, muito menos a renegociação da dívida, a transação ou composição amigáveis, que se transvestem de atos de mera liberalidade.

Muito pelo contrário, tal procedimento é amplamente utilizado nos processos de cobrança e de execução, e também naqueles de recuperação judicial, nos quais há, via de regra, negociação entre devedor e credores para novar a dívida (seja para praticar deságio, seja para parcelar ou modificar as condições de pagamento).

A novação da dívida está dentro do campo de liberalidade das partes, que, de forma voluntária e sem qualquer vício de vontade, novam a dívida, substituindo o crédito anterior.

A novação da dívida em apreço, mesmo que implique em sua redução (que sequer foi o caso), é negócio jurídico lícito e praticado por agentes capazes, não sendo demonstrada pela fiscalização qualquer causa para sua desconsideração.

E, mesmo que assim não se entenda, os cálculos realizados pelo Fisco são manifestamente equivocados. Vide a aplicação de juros (1% a.m.) e correção monetária (IGP-M) do montante emprestado até dezembro/2008:

(...)

O valor de R\$ 5.991.650,32 é bem próximo daquele apresentado pelo contribuinte durante a fiscalização (fls. 93).

O valor encontrado pela fiscalização em dezembro/2008 na monta de R\$ 8.464.438,62 (fls. 192) é manifestamente excessivo.

O mesmo se aplica ao saldo encontrado pela fiscalização em março/2009, na monta de R\$ 8.693.805,52 (fls. 192), quando o valor corrigido seria de apenas R\$ 6.058.916,15, conforme memorial a seguir:

(...)

É tanto que a própria fiscalização, às fls. 102, encontrou como saldo atualizado em 03/2009 a monta de R\$ 6.088.706,90.

Uma hora a fiscalização diz que o saldo devedor da conta de mútuo é de R\$ 6.058.916,15, outra hora diz ser de R\$ 8.693.805,52. Não há segurança jurídica no lançamento.

Se a própria fiscalização tergiversa sobre o saldo atualizado do mútuo em dezembro/2008 e em março/2009, é imprescindível, no mínimo, a realização de PERÍCIA CONTÁBIL para atualização do valor do mútuo para dezembro/2008 e para março de 2009, de modo a constatar se o contribuinte agiu corretamente ao lançar o saldo contabilizado como “créditos de pessoas ligadas” na ficha 37-A – Passivo – Balanço Patrimonial da DIPJ de 2010, no valor de R\$ 8.826.823,65, em

razão da novação da dívida, na qual se pactuou que a Recorrente confessava e constituía nova dívida em favor da Anicuns S/A.

Até porque, se a fiscalização discorda do valor de R\$ 5.964.630,65, declarado no ano anterior na mesma ficha, deveria ter submetido o contribuinte à fiscalização naquele ano. Como nenhum procedimento foi aberto, configurou-se a homologação tácita do resultado declarado no ano anterior, não podendo o Fisco alterar situações jurídicas já consolidadas no tempo, por força da decadência de sua atuação de ofício no caso.

Não obstante, além das planilhas já apresentadas, o contribuinte tomou o cuidado de realizar a atualização dos valores a partir da calculadora do banco central², encontrando os seguintes índices de atualização do IGP-M para as competências de 12/2008 e 03/2009:

(...)

Pelo exposto, verifica-se que os cálculos apresentados pelo contribuinte às fls. 93 são fidedignos, devendo ser afastados os cálculos da fiscalização, totalmente desconectados da verdade material refletida nos autos.

Verifica-se, portanto, que o valor do saldo devedor indicado na DIPJ de 2009, na monta de R\$ 5.964.630,65 é fidedigno.

Na mesma toada, mostra-se excessivo o valor encontrado para o mesmo período pela fiscalização.

Para espantar de vez as dúvidas, o contribuinte extraiu os índices do IGM-M, mês a mês, do portal da FGV, entidade que divulga os índices oficiais do IGP-M, e encontrou os seguintes valores para o mês de Dezembro/2008:

(...)

Foram acertados, portanto, os cálculos apresentados pelo contribuinte, de modo que caso este Órgão Julgador tenha dúvidas acerca dos números encontrados pelo Fiscal, seja determinada a realização de perícia contábil.

Não custa lembrar que no contrato de novação da dívida (como já narrado que substitui a dívida de R\$ 5.964.630,65), acostado às fls. 52/54, a recorrente confessa o débito de R\$ 5.964.630,65, e as partes ajustam que foi adicionado ao saldo devedor do mútuo a importância de R\$ 2.862.263,00, com nítido caráter INDENIZATÓRIO, conforme item 8 do contrato, para recompor as perdas havidas pela Anicuns S/A com despesas, encargos financeiros e demais reembolsos e ainda para recompor o custo do capital inicial entregue na operação de mútuo até a data da novação, tendo em vista que a Anicuns S/A teve que acessar o mercado financeira e captar empréstimo outros com taxas bem mais elevadas que aquelas pactuadas com a Recorrente.

Não pode a fiscalização simplesmente ignorar o que foi pactuado pelas partes e presumir que o saldo decorrente da novação da dívida em 03/2009 seria

composto exclusivamente de juros e correção monetária do saldo devedor do mútuo.

Tanto que no item 9 do contrato de novação, as partes convencionaram que o vencimento do mútuo ocorrerá até 31/03/2011, devendo sobre o saldo novado incidir a mesma regra de atualização do contrato de mútuo.

Dessa forma, a parcela indenizatória acrescida ao saldo devedor do MÚTUO, ao contrário do que afirma a fiscalização, não tinha natureza de mera atualização/remuneração (juros) do saldo devedor, mas tinha natureza evidentemente INDENIZATÓRIA, laborando em erro a autoridade fiscal ao glosar a despesa assumida pela ora Recorrente.

E tal conclusão é clara e evidente, tendo em vista que a glosa sobre despesa incorrida em 03/2009 é manifestamente indevida. Se a empresa recorrente confessa um débito e assume compromisso de indenizar outra empresa com a qual matinha contrato de mútuo, fica claro que se assumiu nova obrigação em 03/2009, que pode ser lançada na ficha 37-A, como novo passivo da empresa.

Ao montante do saldo devedor do mútuo, foi acrescido o montante da indenização de R\$ 2.862.263,00.

É, desta feita, indevida a glosa.

Pelo exposto, requer seja provido o recurso voluntário para cancelar a glosa chancelada pelo acórdão recorrido ou que, ao menos, determine-se a realização de perícia contábil para apurar o saldo do mútuo em dezembro/2008, para afastar a assustadora quantia de R\$ 8.464.438,62 imputada pela fiscalização.

IV - dos requerimentos

Ante o exposto, requer o provimento deste recurso para que seja reformado o acórdão recorrido a fim de se reconhecer a decadência do lançamento ou sua improcedência em razão da ausência de fato imponível ou que seja determinada a realização de perícia contábil para se reconhecer a assertividade dos cálculos da conta do mútuo em dezembro/2008, homologando o valor da despesa de R\$ 2.862.263,00 assumida em 03/2009 em razão da novação da dívida (despesas com indenização a serem deduzidas do lucro real).

(...)”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Da Decadência

Alegou a Recorrente que o lançamento foi realizado a destempo e que já havia decorrido o prazo decadencial para sua veiculação, devendo ser reconhecida a decadência do lançamento.

Aduziu que de maneira genérica a fiscalização, definiu que não houve a contabilidade dos juros e correção monetária ao longo dos anos.

Pontuou que os juros e a correção monetária, por serem verbas acessórias, merecem igual tratamento ao valor principal.

Arrematou a Contribuinte que restou demonstrado a decadência quanto a créditos tributários anteriores a 2009, já que foram transcorridos mais de 5 anos do fato gerador dos tributos em questão, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Pois bem.

Os fatos geradores dos autos de infração lavrados são referentes ao ano de 2009, desta feita, o fisco gozava do direito de lançar os créditos tributários até 2014, destaca-se que a Contribuinte foi intimada dos referidos autos de infrações lavrados no dia 21/fevereiro/2014, assim não há nenhum valor que deva ser fulminado pelo instituto da decadência, conforme preconiza o artigo 150, §4º do CTN.

Ante o exposto, deve ser rejeitada a preliminar suscitada de decadência.

Do Lançamento

Afirmou a Contribuinte que o lançamento foi mantido sob a ótica de uma premissa completamente equivocada de que o posterior contrato de novação resultou por apropriar toda a despesa de juros, de uma só vez no mês de março de 2009, não a reconhecendo em conformidade com o regime de competência, a época em que deveria.

Asseverou que “houve uma novação da dívida, ou seja, uma renegociação, o que não significa dizer que o novo valor da dívida foi encontrado a partir da apropriação de juros supostamente não cobrados em competências anteriores, sendo vedado ao fisco transmutar institutos do direito privado com vistas a modificar a verdade material para classificar um fato

jurídico como fato gerador de um tributo, quando, na verdade, tal fato jurídico não se constitui como hipótese de incidência tributária do IRPJ e da CSLL”.

Ponderou que a fiscalização glosou indevidamente despesas declaradas pela recorrente, a pretexto de que o recorrente não poderia tê-las lançado em sua escrita contábil e, via de consequência, concluiu que houve uma apuração a menor do lucro real da empresa autuada, lançando IRPJ e CSLL sobre a diferença.

Frisou que se afigura incabível a tributação de receitas decorrentes de contrato de mútuo, já que o auto de infração não conseguiu caracterizar os fatos imponíveis, que seriam a disponibilidade econômica ou jurídica, bem como o lucro decorrente dos contratos de mútuo em questão.

Defendeu que a partir da novação da dívida ficou ajustado que ao saldo devedor do mútuo seria acrescido a monta de R\$ 2.862.263,00, a título de indenização das perdas suportadas pela Anicuns S/A com despesas, encargos financeiros e demais reembolsos, e para recompor o custo do capital cedido pela Anicuns S/A, tendo em vista que esta empresa precisou contratar empréstimos no mercado financeiro com taxas muito mais elevadas do que aquelas pactuadas no contrato de mútuo entabulado com a recorrente.

Ressaltou que o lançamento contábil de 03/2009 não configura juros e correção monetário do saldo da conta de mútuo relativo a competências anteriores a 12/2008, como defende a fiscalização, representando, na verdade, despesa incorrida pela Contribuinte em razão do instrumento da novação da dívida.

Sustentou que a parcela indenizatória acrescida ao saldo devedor do mútuo, ao contrário do que afirma a fiscalização, não tinha natureza de mera atualização/remuneração (juros) do saldo devedor, mas tinha natureza evidentemente indenizatória, laborando em erro a autoridade fiscal ao glosar a despesa assumida pela ora Recorrente.

Pois bem.

Inconformada com o teor do acórdão recorrido, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, repetindo praticamente a fundamentação apresentada na impugnação, cujos argumentos foram detalhadamente apreciados pelo julgador a quo, cujo teor adoto como minhas razões de decidir, pelos seus próprios fundamentos, utilizando da faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 12 do art.114 do Regimento Interno do CARF, senão vejamos:

“Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;”

Outrossim, transcrevo e adoto, como razão de decidir, o voto proferido no Acórdão de nº 16-003.828 proferido pela 5ª Turma da DRJ/SPO em 15/04/2020, como razão de decidir:

“Voto

(...)

Referente às alegações de ausência do fato imponible, estas também não devem prosperar pelos motivos a seguir.

A disponibilidade econômica e jurídica dos contribuintes submetidos ao IRPJ e CSLL são constatadas, dentre outros meios, pela escrituração contábil, que deve ser mantida com observância das disposições legais, que inclusive faz prova a favor do contribuinte pelos fatos nela registrados e comprovados por documentação hábil, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

As disposições contidas nos artigos 417, 418 e 419 da Lei nº 13.105, de 2015 (Código de Processo Civil) reforça o valor probatório dos livros comerciais.

(...)

Nesses termos da lei, é inequívoco que os livros empresariais provam a favor, ou contra o seu autor, sendo-lhe permitido, contudo, demonstrar, por outros meios probatórios, que eventualmente os lançamentos contábeis não correspondem à verdade dos fatos.

No caso em tela, a interessada alega que não houve a caracterização de disponibilidade econômica ou jurídica, e o auferimento de lucros por ela. Entretanto, tal lógica não prospera, uma vez que ocorreu a apropriação indevida, a destempo, das despesas juros, resultando em Lucro Real inferior ao realmente devido.

Se caso fossem procedentes as alegações da interessada, dentre as quais de que não ocorrera disponibilidade econômica ou jurídica que ensejasse a lavratura dos autos de infração, deveria ela ter manifestado em sua impugnação contestações, fundamentadas, contra os cálculos e valores apurados pela fiscalização, respaldando-se, inclusive, em sua escrituração contábil, que conforme acima mencionado, faria prova a seu favor.

Na atribuição do exercício da competência da Receita Federal do Brasil, cabe aos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, principalmente os da Fiscalização, no caso de verificação do ilícito, em caráter privativo, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória.

No caso em tela, verifica-se que na ação fiscalizatória a autoridade fiscal responsável pelo procedimento checkou os lançamentos registrados na contabilidade da interessada, na conta “20201080 – Empréstimos Empresas Ligadas”. Foi devidamente solicitado à interessada que apresentasse documentos hábeis que comprovassem os lançamentos realizados em tal conta.

Fruto dessa checagem, apurou-se que os valores de lançamentos dessa conta divergiam com os atualizados por índices estipulados no contrato de mútuo (original), sendo que o posterior contrato de novação resultou por apropriar toda a despesa de juros, de uma só vez no mês de março de 2009, não a reconhecendo em conformidade com o regime de competência, a época em que deveria.

Com efeito, a autoridade fiscal verificando que a interessada estava apropriando de despesas de juros superiores a permitida na competência de 2009 (R\$ 229.366,90), glosou a parte indevida da apropriação das despesas de juros (R\$ 2.632.896,10), uma vez que tal valor se refere às despesas de juros que deveriam ter sido apuradas e apropriadas segundo o regime de competência, ou seja, em competências anteriores a 2009.

Constata-se que os autos de infração estão devidamente fundamentados com os fatos acima, tendo como fundamento primordial a Redução Indevida do Lucro Real causada pela postergação na apropriação das referidas despesas de juros, de modo que caso não fossem glosadas pela Fiscalização, resultaria em um Lucro Real a menor, e consequentemente, recolhimento de tributos inferiores ao devido.

Portanto, conclui-se que os Autos de Infrações contestados foram lavrados com a devida verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, da determinação da matéria tributável, do cálculo do montante dos tributos devidos, da identificação do contribuinte e, da aplicação das penalidades cabíveis, além de validamente cientificados à interessada, o que lhes conferem plena existência, validade e eficácia.

Com efeito, uma vez constatado que na ação fiscalizatória ocorreu a correta subsunção do fato concreto (norma-fato) à norma legal tributária, geral e abstrata, (principalmente art. 273, do RIR/99), em face da inexatidão quanto ao período de apuração da escrituração das despesas de juros, resultando na redução indevida do Lucro Real, perfeito o procedimento da autoridade tributária em constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício em desfavor da interessada, aplicando-se as penalidades cabíveis.

E por tais motivos, as alegações da interessada para reconhecer a inexistência de relação jurídico-tributária, por ausência do fato imponible, não devem ser acolhidas.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de a IMPUGNAÇÃO apresentada ser julgada IMPROCEDENTE, para que sejam julgadas improcedentes as alegações

apresentadas, referentes à decadência e ausência de fato imponible, mantendo-se as exigências da autuação fiscal.

(...)”.

Isto Posto, deve ser mantido o acórdão recorrido no tópico recorrido.

Da Perícia Contábil

Pleiteou a Contribuinte a realização de perícia contábil para que sejam reconhecidos os cálculos da conta do mútuo em dezembro/2008, homologando o valor da despesa de R\$ 2.862.263,00 assumida em 03/2009 em razão da novação da dívida (despesas com indenização a serem deduzidas do lucro real).

Não assiste razão a Contribuinte.

Sobre a diligência, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar. Opera-se a preclusão do direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

Cabe a aplicação da Súmula CARF nº. 163, senão vejamos:

“Súmula CARF nº 163 O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa,

sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”.

A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

Dispositivo

Isto voto, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator