



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.721156/2019-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.819 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2024
Recorrente BANCO BRADESCO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2014

AMORTIZAÇÃO DE ATIVOS INTANGÍVEIS. TAXAS NÃO LINEARES.

É indevida a glosa de amortização de ativos intangíveis, fundamentada na utilização de taxa não linear, quando estiver demonstrado os custos relativos ao direito em questão foram inteiramente amortizados dentro do prazo de vigência do contrato.

AMORTIZAÇÃO DOS ATIVOS INTANGÍVEIS. REESTRUTURAÇÃO, REORGANIZAÇÃO OU MODERNIZAÇÃO DA EMPRESA.

Para que gastos sejam classificados como custos ou despesas de reestruturação e reorganização, é necessária a comprovação da vinculação entre despesas e a finalidade prevista em lei.

DESPESAS INCORRIDAS PARA AQUISIÇÃO DO DIREITO DE USO DA MARCA DO RIO 2016

Contratos firmados para aquisição de direitos junto ao COI, inclusive do direito de uso de marca, logomarcas, fotos e vídeos relacionados aos jogos olímpicos estão relacionados ao propósito de divulgação da marca comercial da Contribuinte, não merecendo subsistir a alegação de ausência de necessidade da despesa.

DEDUÇÃO DE DESPESAS. DESCONTOS CONCEDIDOS POR INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS

Os descontos e abatimentos, concedidos por instituição financeira na renegociação de créditos com seus clientes, constituem despesas operacionais dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL, não se aplicando a essa circunstância as disposições dos artigos 9º a 12 da Lei nº 9.430/1996. Súmula CARF nº 139

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Súmula Carf nº 108)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para (i) afastar as glosas relativas às deduções com descontos concedidos aos clientes Sr. Jair Donadel, Marina Gonçalves Oliveira Barbosa e Cooperativa dos Agricultores P.D. Ltda.; por maioria de votos (ii) afastar a glosa referente a excesso de amortização de ativos intangíveis pela utilização de taxa de amortização não linear; e (ii) afastar a glosa referente à amortização de ativo intangível representativo de direitos relativos ao uso de marca nas Olimpíadas; vencido o Conselheiro Claudio de Andrade Camerano que mantinha essas duas últimas glosas.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Goncalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andre Severo Chaves, Andre Luis Ulrich Pinto, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente)

Relatório

Reproduzo a seguir o relatório integrante do Acórdão 107-004.544 – 12ª Turma da DRJ07, por bem retratar os fatos que permeiam o presente processo administrativo.

Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), no ano-calendário 2014, decorrentes de despesas não comprovadas, excesso de amortização, valores não amortizáveis e adição de custos/despesas não dedutíveis. Os valores dos créditos tributários foram lançados conforme descrito abaixo:

Tributo	Valor lançado	Multa (75%)	Juros	Total
IRPJ	R\$ 21.077.373,54	R\$ 15.808.030,15	R\$ 9.904.257,82	R\$ 46.789.661,51
CSLL	R\$ 28.641.331,51	R\$ 21.480.998,63	R\$ 13.458.561,67	R\$ 63.580.891,81

No Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 400/426 a autoridade fiscal que realizou a fiscalização informou em síntese que:

- De acordo com registros na ECF, o contribuinte registrou na conta cosif 8.1.8.10.20-2 despesas de amortização de ativos intangíveis nos valores abaixo:

Quadro 1		Em Reais
DESCRIÇÃO DO ATIVO INTANGÍVEL	VALOR	
A) Decorrente de direitos sobre folhas de pagamento	532.674.051,92	
B) Decorrente de outros ativos intangíveis	351.259.150,86	
C) Decorrente das Olimpíadas	149.899.792,85	

- Para melhor compreensão dos fatos, e para facilitar a indicação da data das respostas com os elementos probatórios apresentados, foram segregados a descrição dos fatos por tipo de ativo intangível.

- No 'Anexo I - Controle das Respostas', é possível identificar, para cada tipo de ativo intangível, em que datas os elementos probatórios e esclarecimentos foram entregues.

- Os direitos sobre folha de pagamento e outros ativos intangíveis foram analisados em conjunto, uma vez que, de acordo com a amostragem selecionada, os contratos versam sobre mesmo assunto ou assunto similar - direito sobre pagamento de folhas de pagamento, de fornecedores e outras avenças.

- Após enviar intimações para esclarecimentos e apresentação de provas a chegou-se às seguintes conclusões:

Direitos sobre folha de pagamento e outros ativos intangíveis

1. O custo de aquisição comprovado do ativo intangível 'BERJ – Banco do Estado do Rio de Janeiro' amortizável no triênio 2012/2013/2014 foi de R\$ 752.066.424,48, no entanto a fiscalizada amortizou R\$ 1.414.052.972,21.

2. No que se refere ao contrato apresentado com a Prefeitura Municipal de Macapá é apresentado um único valor de R\$ 6.300.000,00, com prazo de vigência de 05 anos, a contar da data de assinatura, dia 09/12/09.

Figura 2

Conta_Desp	Metodo	Ref	Beneficiário	Data do Contrato	Data Inicio	Data Fim	Valor_Contrato	Qtd de Parcelas	jan/14	fev/14	mar/14
58340043	RE	3415	Prefeitura Municipal de Macapá - AP	09/12/2009	11/05/2010	09/12/2014	1.900.000,00	56	28.860,00	28.790,00	28,86
58340043	RE	3405	Prefeitura Municipal de Macapá - AP	09/12/2009	29/12/2009	09/12/2014	2.952.500,00	28	114.853,25	118.696,50	122,23

Fonte: Planilha da resposta de 15/10/18

3. Com relação aos contratos firmados com o Governo do Estado de Pernambuco, temos três indicações nas planilhas encaminhadas, sendo duas ocorrências na planilha de direitos de folha de pagamentos encaminhada na resposta de 24/09/18 e uma na planilha complementar encaminhada na resposta de 07/08/19. Este último caso foi tratado em um tópico específico do TVF.

4. Para comprovar o custo de aquisição dos dois ativos intangíveis abaixo, a fiscalizada apresenta, em sua resposta de 24/09/18, um único contrato no valor de R\$ 700.000.000,00, com prazo de vigência de 05 anos, a contar da data de assinatura, dia 18/11/09.

Figura 3

Conta_Desp	Metodo	Ref	Beneficiário	Data do Contrato	Data Fim	Valor_Contrato	Se de Paroc	jan/14	fev/14	mar/14
58340019	RE	1625	Governo do Estado de Pernambuco	18/11/2010	18/11/2015	4.970.000,00	1	0,00	0,00	
58340019	RE	1786	Governo do Estado de Pernambuco	18/11/2010	18/02/2016	695.030.000,00	59	14.456.624,00	14.456.624,00	14.387,12

Fonte: Planilha da resposta de 24/09/18

5. Tendo em vista que a fiscalizada considerou integralmente dedutíveis as despesas de amortização contabilizadas no ano-calendário 2014, foi apurado o excesso de despesa em razão da taxa, diferente da linear anual, utilizada pelo contribuinte nos contratos elencados no 'Anexo II - Amortização Linear: Direitos sobre folhas de pagamento e Outros intangíveis'.

6. Os valores constantes no 'Anexo II - Amortização Linear' refletem os dados informados pelo contribuinte, sendo a parte sombreada em cinza indicação da amostragem efetuada, onde os contratos foram apresentados e os dados confrontados. Informamos, ainda, que para cálculo da despesa linear anual foi utilizado o número de meses que o contrato sofreu amortização, de acordo com o informado pelo próprio contribuinte em suas planilhas.

7. O valor a ser glosado é igual a R\$ 85.378.011,85, detalhado no Anexo II, devendo ser adicionado ao Lucro Real nos termos do artigo 249, inciso I do RIR/99.

Ativo intangível – Ref 1804 - Governo do Estado de Pernambuco

1. Neste tópico foi analisado o ativo intangível, integrante da planilha de direitos de folha de pagamento, não tratado no tópico anterior referente ao contrato com o Governo

do Estado de Pernambuco, registrado em sua contabilidade como 'Ref: 1804 - Governo do Estado de Pernambuco', no valor de R\$ 30.680.753,54.

2. O valor trata dos custos indiretos, referente ao mesmo contrato com o Governo do Estado de Pernambuco tratado no tópico anterior.

3. O contribuinte contabilizou o preço de aquisição do contrato de serviço corretamente na rubrica de direitos de folhas de pagamento (R\$ 700.000.000,00), no entanto, atiou custos indiretos, no montante de R\$ 30.680.753,54, indevidamente.

4. Os ativos intangíveis devem ser reconhecidos pelo seu valor de custo, que compreende o preço de aquisição e demais custos diretamente atribuíveis, necessários para a preparação do ativo para a finalidade proposta.

5. Tendo em vista que tais despesas não integram o custo de aquisição do ativo intangível, foram glosadas as despesas de amortização levadas ao resultado no ano-calendário de 2014 no valor de R\$ 7.823.592,15.

Patrocínio para as Olimpíadas

1. Trata este tópico sobre a utilização como amortização de ativo intangível o valor total de R\$ 149.899.792,87, referente às Olimpíadas Rio 2016.

2. O dispêndio efetuado pelo Bradesco relativo aos jogos Olímpicos de 2016 trata-se de patrocínio e não de aquisição de intangível, uma vez que não há aquisição de bem incorpóreo destinado à manutenção do Banco Bradesco SA ou exercido com essa finalidade.

3. A classificação dos dispêndios efetuados a título de patrocínio como ativo intangível, pelo contribuinte, possibilitou, posteriormente, o registro de despesa de amortização.

4. Conclui-se que a fiscalizada errou ao incluir, no subgrupo ativo intangível, despesas não classificáveis como tal, já que tinham a natureza de dispêndios de patrocínio, conforme definido nos incisos I e II do artigo 3º da Lei nº 11.438/06. Por consequência, esses ativos passaram a sofrer amortizações que foram, indevidamente, consideradas dedutíveis pelo contribuinte.

5. O Decreto nº 6.180/07, de 03/08/2007, que regulamentou a Lei nº 11.438 de 2006, deixou claro em seu art. 1º, § 2º, que as pessoas jurídicas não poderiam deduzir os valores despendidos a título de patrocínio para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Despesa de Descontos Concedidos

1. Na ECF do ano-calendário 2014, o contribuinte informou na conta 8.1.9.52.10-8 - Despesas de desconto concedido em renegociações o valor de R\$ 911.639.861,36.

2. Foram apresentadas pelo contribuinte planilhas com detalhamento dos descontos concedidos, no valor total de R\$ 901.455.207,03, conforme Quadro abaixo:

Quadro 3		Em Reais
Despesa incorrida e escriturada		911.639.861,36
Conta 8.1.9.52.10-8 – Despesa de descontos concedidos		
A) Despesa identificada por contrato:		
Base de dados enviada em 17/06/19 (1º cd)		799.578.087,73
Base de dados enviada em 08/07/19 (2º cd)		101.867.119,30
Total		901.455.207,03
B) Despesa não identificada pelo contribuinte		10.194.654,33

3. O detalhamento das irregularidades por contrato, constatadas após análise dos documentos probatórios apresentados pela fiscalizada, pode ser verificado em coluna específica do 'Anexo III - Descontos Concedidos'; a coluna "OBSERVAÇÕES".

4. Foram glosadas as despesas não comprovadas pelo contribuinte, no montante abaixo, contabilizadas na conta 8.1.9.52.10-8.

Quadro 4		R\$
Despesa não identificada pelo contribuinte (Item B do Quadro 3)		10.194.654,33
Valores indevidos elencados no Anexo III		19.478.534,65
TOTAL		29.673.188,98

- O Resultado das Atividades em Geral Declarado, constante no Demonstrativo de Apuração - Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - Lucro Real e no Demonstrativo de Apuração - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - Lucro Real, foi ajustado considerando autuação decorrente de outro procedimento fiscal no ano-calendário 2014 (processo nº 16.327-720.937/2019-71), conforme tabela a seguir:

Demonstrativo de Apuração - Auto de IRPJ		
RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO	Valor Declarado (Fonte: ECF)	Valor Alterado*
(+) Lucro Real das Atividades em Geral antes da Compensação de Prejuízos	-2.415.993.509,77	2.601.115.590,71
(-) Prejuízo de Períodos Anteriores Compensado	-	-
(=) Lucro Real das Atividades em Geral após a Compensação de Prejuízos	-2.415.993.509,77	2.601.115.590,71
* Conforme Processo nº 16.327.720.937/2019-71		
Demonstrativo de Apuração - Auto de CSLL		
RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO	Valor Declarado (Fonte: ECF)	Valor Alterado*
Base de Cálculo das Atividades em Geral antes da Compensação	-3.157.139.375,95	1.859.969.724,53
BC Negativa de Períodos Anteriores Compensada	-	557.990.917,36
* Conforme Processo nº 16.327.720.937/2019-71		

- Foram compensados de ofício, no presente lançamento, o prejuízo fiscal e a base negativa de CSLL de períodos anteriores, no limite permitido em lei, tendo em vista o interesse no aproveitamento dos saldos, conforme expõe o contribuinte no item 3 da Resposta de 03/12/19.

O contribuinte foi cientificado pessoalmente em 18/12/2019 (fl 471) e apresentou impugnação (fls. 511/582) em 17/01/2020, conforme "TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA", fl 509, alegando em síntese que:

Preliminar de nulidade

- Sem prejuízo das razões de mérito pelas quais o lançamento não deve prevalecer, tendo em vista que o trabalho fiscal está eivado de nulidade em razão de equívocos na quantificação da matéria tributável.

- O primeiro equívoco cometido pela fiscalização pode ser verificado na planilha apresentada juntamente com a presente impugnação (Arq_Não_Pag1), na qual o Impugnante demonstra diversas divergências na apuração da amortização dos intangíveis em relação ao cálculo do Sr. AFRFB, ainda que se considere como correta a taxa de amortização linear.

- As divergências decorrem, dentre outras razões, pelo fato de a fiscalização ter considerado como data de início da amortização de intangível a celebração (assinatura) do contrato, em vez da data de início da efetiva prestação de serviços.

- Cita alguns exemplos destas divergências

- Tais equívocos na quantificação da matéria tributável já seriam, por si, suficientes para que fosse reconhecida a nulidade do trabalho fiscal. No entanto, há outros erros cometidos pela fiscalização que evidenciam o vício irremediável do lançamento ora combatido.

- A fiscalização não admitiu que o Impugnante utilizasse taxas não lineares para a amortização de seus ativos intangíveis. Assim, nos casos em que a taxa de amortização utilizada pelo Impugnante foi superior à que seria obtida com base na taxa linear, a fiscalização glosou o "excesso" de amortização.

- Em relação aos casos em que a taxa de amortização utilizada foi inferior à taxa de amortização linear, a fiscalização, convenientemente, não realizou ajuste algum.

- Assim, tanto em relação a períodos de apuração anteriores (visto que os ativos intangíveis eram amortizados desde 2011) quanto em relação aos meses do ano calendário de 2014 cujos contratos foram amortizados com base em taxas inferiores às admitida pela fiscalização (i.e. taxa linear), a fiscalização deixou de reajustar a apuração do Impugnante para a quota de amortização que esta entendia correta.

- A planilha acostada aos autos, em especial a aba “Auto Consolidado – Não consider”, busca demonstrar o efeito do erro cometido pelo Sr. AFRFB em razão da ausência de reajuste na taxa de amortização nessas hipóteses. Conforme a planilha, o prejuízo ao Impugnante foi de ao menos R\$ 8.323.264,27 no ano-calendário de 2014.

- Ao não quantificar apropriadamente o crédito tributário, a fiscalização incorreu em flagrante vício material, em desrespeito ao art. 142 do Código Tributário Nacional (“CTN”), que impõe, no dever vinculado do lançamento fiscal, a adequada quantificação da matéria tributável.

- É dever da administração realizar uma análise ampla de todas as minúcias da situação para descobrir toda a situação fática e aplicar a norma jurídica de forma correta e satisfatória.

- Na presente situação, no entanto, a fiscalização não cumpriu com esse dever, tendo em vista que incorreu em graves equívocos quanto à quantificação da matéria tributável, o que, por si só, evidencia a nulidade do trabalho fiscal.

- Cita Acórdãos do Carf

Da possibilidade de amortização de ativo intangível por taxas não lineares.

- Conforme esclarecido na resposta à intimação datada de 24.9.2018 (fl. 16-18), a amortização de tais ativos dava-se por dois métodos distintos: (i) para os contratos recém celebrados, a amortização observava o critério da curva de resultado esperado (“rentabilidade esperada”) apurado por meio de estudo interno; e (ii) para os contratos antigos e que foram objeto de renovação, o critério de amortização utilizado era o método linear.

- Dessa forma, ao prosseguir com a apuração dos referidos tributos, o Impugnante considerou integralmente dedutíveis as amortizações com base na rentabilidade esperada, não efetuando, portanto, adições quando a quota de amortização ultrapassou a que seria determinada pelo método linear, tampouco promovendo exclusões quando a quota ficou aquém do método linear.

- Vale destacar que o fundamento legal para as normas em questão é o art. 58, parágrafo 1º, da Lei n.º 4.506, de 30.11.1964, que disciplina a amortização fiscal de direitos cuja existência ou exercício tenha duração limitada, bem como de bens cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo legal ou contratual limitado.

- Conforme se depreende da leitura do art. 58 da Lei n.º 4.506/64, não há qualquer menção ao “método linear” como único critério para o cálculo da taxa de amortização dos ativos intangíveis.

- Na verdade, o que tão somente a norma enuncia é que a quota anual de amortização será fixada observando-se o número de anos restantes da existência do direito. Ou seja, na determinação da quota anual de amortização, é mandamental que seja observado o prazo de vigência do direito.

- Nesse sentido, é incorreta a afirmação de que o critério de “rentabilidade esperada” adotado pelo Impugnante não teria observado os termos contidos no referido dispositivo.

- Realmente, ao adaptar as leis tributárias às novas regras contábeis, o art. 41 da Lei n.º 12.973/14, em repetição ao disposto no art. 58, limitou-se a afirmar que a amortização de direitos classificados no ativo intangível seria considerada dedutível na determinação do lucro real, desde que o respectivo ativo estivesse intrinsecamente relacionado com a produção ou comercialização, não estabelecendo qualquer procedimento para a sua realização.

- Ou seja, ao se manter silente quanto ao método de amortização adequado, a Lei n.º 12.973/14 confirmou o cenário já existente antes de sua promulgação, qual seja, de que a quota anual de amortização não precisa ser, necessariamente, linear, autorizando-se que, fiscalmente, o contribuinte adote os mesmos critérios contábeis lançados em sua escrituração comercial, do que resulta dizer que, à época dos fatos, era permitido –como de fato ainda é - o cálculo levando-se em conta o padrão de consumo dos benefícios econômicos futuros do ativo intangível.
 - Assim, diferentemente do que foi alegado no TVF, a Lei n.º 12.973/14 não introduziu em nosso ordenamento a possibilidade de amortizar os encargos com aquisição de ativos intangíveis com base na rentabilidade esperada, mas tão somente ratificou a sistemática que já existia no regime anterior.
 - A adoção de critério de amortização que busque contrapor a rentabilidade esperada com o uso do ativo intangível e o respectivo encargo de amortização tem como finalidade atender, justamente, ao regime de competência.
 - O art. 58 da Lei n.º 4.506/64 não estabelece um limite mensal para definição da taxa de amortização, tal como se dá em outras disposições da legislação tributária versando sobre a amortização de ativos.
 - Para fins de apuração de IRPJ e CSLL, permite-se a utilização de taxas de amortização com base na rentabilidade esperada do respectivo ativo intangível, não havendo a limitação ao uso de taxas lineares.
 - Totalmente descabida a alegação da fiscalização no sentido de que o Conselho Monetário Nacional (“CMN”), por meio da Resolução n.º 4.534, de 24.11.2016, vedaria a amortização de ativo intangível de forma não linear.
 - A norma regulatória mencionada pela fiscalização não é aplicável ao caso concreto, visto que não se encontrava em vigência quando da amortização dos ativos intangíveis pelo Impugnante, inexistindo norma similar que impusesse a adoção do critério linear.
- Da inobservância do regime de competência
- Como se sabe, as antecipações de encargos, custos e despesas e/ou as postergações de receitas podem ocasionar a postergação do recolhimento do IRPJ e da CSLL a depender da situação analisada.
 - De acordo com o art. 6º do Decreto n. 1598/77, repetido no art. 273, do RIR/99, nos casos em que a pessoa jurídica computar, na apuração do resultado tributável de determinado período de apuração, valores que competirem a outro período, deve a fiscalização excluí-los na apuração do resultado daquele período, com a cobrança de eventuais diferenças não recolhidas.
 - As hipóteses de infração fiscal em razão de inobservância do regime de competência pressupõem, portanto, ou a postergação do pagamento do imposto, ou a redução indevida do lucro real, estando tais situações geralmente presentes em casos de postergação de receitas ou de antecipação de despesas.
 - Assim, o critério seguido pelo Decreto n. 1598 para controlar manipulações na imputação temporal de resultados consiste, precisamente, na existência, ou não, de prejuízo ao erário.
 - A conduta da Impugnante de utilizar uma taxa de amortização diferente da linear não acarretou prejuízos ao erário.
 - Isso porque, conforme declarado pelo Impugnante em ECF, a dedução feita antecipadamente em 2014 teve por efeito, apenas, a aumento do estoque de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL no período. Ou seja, não havia tributo a pagar, ou a lançar do período, por decorrência da suposta amortização indevida, por força do disposto no Parecer Normativo Cosit n. 2, de 29.8.1996.
 - Poder-se-ia imaginar que a dedução ocorrida em 2014 teria acarretado prejuízo ao fisco, em razão de ter reduzido o lucro real e a base de cálculo da CSLL do período, apurados, segundo a fiscalização, em montante superior a R\$ 2 bilhões. Contudo, o

raciocínio da fiscalização decorre da falsa ideia de que o Impugnante, de fato, teria apurado lucro tributável em 2014. Essa premissa equivocada decorre de autos de infração de IRPJ e CSLL que deram origem ao processo n. 16327.720937/2019-71, cujo cancelamento deverá ocorrer, dada a insubsistência de seus fundamentos, conforme defendido pelo Impugnante nos respectivos autos. Com tal cancelamento, restaurar-se-á a apuração do IRPJ e da CSLL feita pelo Impugnante, é dizer, restaurar-se-á sua situação de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL no período, o que confirmará que a dedução ocorrida em 2014 não ocasionou qualquer prejuízo ao fisco, tendo apenas o efeito de aumentar seus saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL.

- Na hipótese de manutenção dos autos de infração lavrados em face do Impugnante, objeto do processo n. 16327.720937/2019-71, quando muito, a dedução antecipada alegada pela fiscalização poderia ter ocasionado a postergação do recolhimento de IRPJ e CSLL para o ano de 2016, ou a redução de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL.

- Cabia à fiscalização a demonstração de que a adoção de taxa de amortização superior à linear teria resultado na postergação de pagamento de IRPJ e de CSLL, devendo verificar quando tais gastos seriam dedutíveis.

- Cita Acórdãos do Carf a respeito deste assunto.

- Caso se entenda que a confirmação de que a inobservância do regime de competência não ocasionou prejuízo ao fisco dependa o desfecho do processo n. 16327.720937/2019-71, requer-se a suspensão do presente, com fundamento no o art. 313, V, do CPC/15 – de aplicação supletiva e subsidiária ao processo administrativo, nos termos do art. 15 do mesmo código -, o qual determina a suspensão do processo quando detectada prejudicialidade, bem assim com esteio no art. 55, parágrafo 3º, do CPC/2015, do mesmo código, o qual dispõe que, quando diferentes processos tenham relação entre si e gerem o risco de prolação de decisões conflitantes, mesmo sem que haja relação de conexão entre eles, as referidas demandas devem ser reunidas a fim de que o referido risco seja mitigado.

Da amortização dos ativos intangíveis correspondentes a direitos sobre folha de pagamentos – Estado de Pernambuco

- Os gastos que compõem o valor de R\$ 30.680.753,54 dizem respeito a custos diretos do ativo intangível em questão, porquanto intimamente relacionados à implantação de estrutura apta a viabilizar e operacionalizar os direitos de folha de pagamento que foram adquiridos. Trata-se de dispêndios de reestruturação e reorganização.

- Tais dispêndios foram resultado direto da necessidade de o Impugnante implantar nova estrutura capaz de atender ao aumento da demanda decorrente da aquisição dos referidos direitos, configurando, assim, típicos encargos de reestruturação e reorganização, nos termos do art. 15, parágrafo 1º, alínea “c”, do Decreto-Lei n. 1598, de 26.12.1977, vigente à época (equivalente ao art. 325, inciso II, “h”, do RIR/99).

- Não merece prevalecer o entendimento das autoridades fiscais no sentido de que tais encargos, por terem sido incorridos nos anos-calendário 2010 e 2011, não poderiam ser deduzidos do lucro líquido apurado no ano-calendário 2014.

- Tal procedimento encontra-se em estrita observância ao disposto na legislação tributária, sobretudo na norma contida no art. 15, parágrafo 1º, alínea “c”, do Decreto-Lei n. 1598, de 26.12.1977, vigente à época (equivalente ao art. 325, inciso II, “h”, do RIR/99).

- Cumpre esclarecer que o termo inicial para amortização dos encargos pautou-se na data em que os benefícios econômicos dele decorrentes começaram a ser percebidos, i.e., do início das operações, e não na data de assinatura de seu contrato de aquisição, conforme adotado pela autoridade fiscal.

- Ainda que se admita que o Impugnante reconheceu as despesas em período indevido, o que se faz para fins meramente argumentativos, é importante ressaltar que a mera

postergação do reconhecimento de despesas, com a conseqüente inobservância do regime de competência, não pode ser óbice para a dedutibilidade de despesas diretamente vinculadas ao custo de aquisição do ativo intangível.

- Nesse ponto, totalmente descabida a alegação do Sr. AFRFB no sentido de que a dedução de tais despesas no ano-calendário de 2014 seria vedada por representar “ajuste de exercício anterior”, o qual é registrado em conta de patrimônio líquido, não afetando o resultado do próprio exercício.

- O art. 186, parágrafo 1º, da LSA, determina que os ajustes de exercícios anteriores compreendem apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes.

- Não há erro imputável aos anos-calendário de 2010 e 2011 que teria justificado o lançamento contábil, pelo Impugnante, relativo a ajustes de exercícios anteriores.

- A situação do caso concreto decorre, unicamente, da discordância da fiscalização a respeito da ativação de encargos suportados pelo Impugnante e que foram considerados para amortização de ativo intangível. Infundado, portanto, o argumento da fiscalização de que tais despesas não seriam dedutíveis por serem lançadas diretamente em conta de patrimônio líquido, não afetando o resultado contábil do Impugnante.

- Novamente, a fiscalização se vale de normas e critérios contábeis – insista-se, nesse caso inaplicáveis à hipótese – para tentar justificar, a todo custo, a manutenção da glosa fiscal. Esquece a fiscalização que a dedução de custos, despesas e encargos em inobservância ao regime de competência, como se dá “*in casu*”, obedece a regramento específica em matéria tributária, consolidado no já citado art. 273 do RIR/99, que não guarda qualquer correlação com o citado ajuste contábil de exercício anterior.

- Como visto, a inexistência do contribuinte quanto ao momento de tributação de receitas ou despesas somente autorizará o lançamento de ofício do IRPJ ou da CSLL, quando os seus efeitos acarretarem: (i) a postergação do recolhimento dos citados tributos; ou (ii) a redução indevida do lucro real ou do lucro líquido.

- No caso em questão, contudo, não houve nem a postergação do recolhimento dos tributos e nem a redução indevida do lucro líquido.

- Com efeito, conforme é possível depreender da DIPJ relativa ao ano calendário 2014 (doc_comprobatorios002), o Impugnante apurou prejuízo fiscal no montante de R\$ 429.080.912,37, bem como uma base de cálculo da CSLL, no montante de R\$ 1.790.146.474,43 (Ficha 17, p. 20).

- Assim, a dedução da despesa no valor de R\$ 23.502,89 em 2010 teria resultado em (i) aumento de prejuízo fiscal compensável em anos seguintes, ou mesmo para utilização em programas de parcelamento; e (ii) diminuição da base de cálculo da CSLL, com o conseguinte aumento do saldo negativo do período.

- Note-se que, em ambos os cenários, a dedução postergada resultou em prejuízo ao Impugnante, porque ele acabou recolhendo em anos anteriores a 2014 tributos que não seriam devidos se a dedução tivesse ocorrido em 2010.

- O mesmo pode ser dito em relação às despesas incorridas em 2011 no valor de R\$ 30.657.250,55. Se o Impugnante tivesse feito a dedução em 2011, disto resultaria: (i) redução do lucro real antes da compensação de prejuízo fiscal, tendo em vista que, no período, o referido lucro atingiu o montante de R\$ 448.144.623,35, conforme declarado em DIPJ relativa ao ano-calendário 2011 (doc_comprobatorios003); e (ii) aumento de seu estoque de base de cálculo negativa de CSLL, no período, já que, sem a dedução, o Impugnante apurou resultado negativo no montante de R\$ 745.410.978,79, sendo certo que tal estoque poderia ter sido utilizado, ou pelo Impugnante, ou pelo próprio fisco, na redução da CSLL, em períodos posteriores, ou mesmo para utilização em programas de parcelamento.

- Apresenta planilha procurando demonstrar que o efeito da dedução postergada resultou em prejuízo ao Impugnante, porque ele acabou recolhendo em anos anteriores a 2014 tributos que não seriam devidos se a dedução tivesse ocorrido em 2011.
- Poder-se-ia imaginar que a dedução ocorrida em 2014 teria acarretado prejuízo ao fisco, em razão de ter reduzido o lucro real e a base de cálculo da CSLL, do período, apurados, segundo a fiscalização, em montante superior a R\$ 2 bilhões. Contudo, o raciocínio da fiscalização decorre da falsa ideia de que o Impugnante, de fato, teria apurado lucro tributável em 2014. Essa falsa ideia decorre dos já mencionados autos de infração de IRPJ e CSLL, que deram origem ao processo n. 16327.720937/2019-71, cujo cancelamento deverá ocorrer, dada a insubsistência de seus fundamentos, conforme defendido pelo Impugnante nos respectivos autos. Com tal cancelamento, restaurar-se-á a apuração do IRPJ e da CSLL feita pelo Impugnante, é dizer, restaurar-se-á sua situação de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL no período, o que confirmará que a dedução ocorrida em 2014 não ocasionou qualquer prejuízo ao fisco, tendo apenas o efeito de aumentar seus saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL.
- Cita Acórdãos do Carf a respeito deste assunto.
- Caso não se entenda que tais despesas consistem em despesas diretamente atribuíveis ao ativo intangível, estando, portanto, sujeitas à amortização, o Impugnante pleiteia pelo seu reconhecimento como despesas passíveis de dedução na apuração do IRPJ e da CSLL, nos termos do art. 299 do RIR/99.

Das despesas incorridas para aquisição do direito de uso da marca do Rio 2016

- No entendimento da fiscalização, os encargos decorrentes da amortização de ativo intangível correspondente ao direito de uso da marca do Rio 2016 não seriam dedutíveis da apuração do IRPJ e CSLL, uma vez que se subsumiriam ao disposto no art. 1º, parágrafo 2º, da Lei n. 11.438/06 (“Lei de Incentivo ao Esporte”).
- Segundo o entendimento da fiscalização, os valores despendidos para aquisição dos direitos de uso da marca do Rio 2016 pelo Impugnante enquadrar-se-iam nas disposições contidas na Lei n.º 11.438/06, o que impediria sua classificação como ativo intangível, sujeito à amortização.
- Ocorre que tal entendimento calca-se em premissa equivocada acerca da realidade dos fatos.
- Isso porque o referido comando normativo não alcança o apoio financeiro aos Jogos Olímpicos Rio 2016, como faz crer a fiscalização.
- Além disso, a finalidade buscada pela legislação citada é voltada à política pública de desenvolvimento social e não à promoção de eventos profissionais.
- Destaca-se que a impossibilidade de aplicação da Lei n.º 11.438/06 ao patrocínio de eventos desportivos profissionais já foi expressamente reconhecida pela 2ª Turma, da 4ª Câmara, da 2ª Seção, quando do acórdão n. 2402-007.474, de 11.7.2019, em caso envolvendo a glosa de despesas incorridas no patrocínio de equipe automobilística.
- É de clareza meridiana, portanto, o erro de enquadramento legal cometido pela fiscalização, ao aplicar sobre os valores destinados aos Jogos Olímpicos, a título de aquisição do direito de uso da marca Rio 2016, regramento legal que expressamente afasta de seu escopo a situação ora presente, qual seja, de pagamento de montantes destinados à organização de competições profissionais.
- Os gastos incorridos com a promoção do aludido evento olímpico não foram objeto de prévia aprovação pelo Ministério do Esporte, como requerem os art. 1º e seguintes da Lei n.º 11.438/06, mediante a submissão de projeto a Comissão Técnica vinculada ao referido Ministério.
- A fiscalização não sustenta que o Impugnante teria submetido projeto desportivo à aludida Comissão Técnica. Nem poderia tê-lo feito, uma vez que, como dito, a contratação firmada pelo Impugnante não estava subsumida à Lei n.º 11.438/06. Prova

disso é que os gastos incorridos pelo Impugnante com o evento olímpico não foram incluídos no relatório de arrecadação relativo ao ano-calendário 2012 publicado pelo próprio Ministério do Esporte.

- É evidente, portanto, que os gastos despendidos pelo Impugnante para aquisição dos direitos de uso da marca do Rio 2016 não se sujeitam às disposições contidas na legislação em questão.

- É certo, assim, que os gastos despendidos pelo Impugnante para aquisição do direito de uso de marca, logomarcas, fotos e vídeos relacionados aos jogos olímpicos em nada se relacionam com o objeto da legislação em questão.

- Destaca-se ainda que o referido contrato, juntamente com seus anexos, em suas 170 páginas, não faz qualquer menção ao referido normativo, reforçando o entendimento já exposto acima.

- Diante disso, percebe-se que houve um grande equívoco da fiscalização o fundamentar o lançamento de ofício com base nas regras contidas na Lei n.º 11.438/06, as quais somente são aplicáveis no contexto de eventos não profissionais, voltados, sobretudo, à política pública de desenvolvimento social.

- Desta forma, é evidente que o trabalho fiscal incorreu em flagrante erro de enquadramento legal, partindo de premissa completamente equivocada acerca do escopo de aplicação do regramento contido na Lei n.º 11.438/06, a revelar sua nulidade.

- Sendo assim, tendo havido erro no enquadramento legal, o Impugnante invoca os mesmos fundamentos jurídicos acima apresentados, a fim de que seja reconhecida a nulidade do lançamento ora combatido.

- Quanto ao mérito deste ponto afirma que no período autuado (2014), o Impugnante estava submetido ao RTT. Apesar disto, como se verá, quer antes, quer depois das inovações trazidas pelas Leis n. 11.638/07 e 11.941/09 na Lei n. 6.404/76, das quais resultaram alterações em normas, conceitos e práticas contábeis, a possibilidade de amortização fiscal em hipóteses como a ora defendida permaneceu incólume, a uma porque os direitos adquiridos pelo Impugnante por meio do contrato em foco era e segue sendo ativável e passível de amortização fiscal, e a duas porque os dispêndios incorridos pelo Impugnante a tal título estão intrinsecamente relacionados à sua atividade-fim.

- Dando concreção ao mandamento legal previsto no art. 58 da Lei n. 4.506/64, os art. 324 e 325, do RIR/99, em vigor à época dos fatos, autorizam a dedutibilidade fiscal dos encargos de amortização relacionados ao ativo diferido (nomenclatura não mais adotada pela legislação societária, após as alterações das Leis n.º 11.638/07 e 11.941/09 na Lei n.º 6.404/76, tendo sido substituída, em casos como o presente, por ativo intangível) com vida útil definida, que esteja intrinsecamente relacionado com a produção ou comercialização dos bens e serviços da empresa.

- Em que pese o direito do Impugnante esteja respaldado nos dispositivos acima transcritos, no entendimento das autoridades fiscais, os gastos incorridos pelo Impugnante para a promoção dos Jogos Olímpicos Rio 2016 possuiriam típica natureza de despesas com patrocínio, de forma a não poderem ser classificados como custos para aquisição de ativo intangível, passíveis de amortização, *“uma vez que não haveria aquisição de bem incorpóreo destinado à manutenção do Banco Bradesco S.A. ou exercido com essa finalidade”*.

- Segundo o TVF, os dispêndios efetuados a título de patrocínio pelo Impugnante seriam mera liberalidade, não podendo ser classificados como despesas operacionais, i.e., despesas necessárias, usuais, ou normais à atividade do Impugnante, passíveis de dedução quando da apuração do IRPJ e da CSLL, nos termos do art. 299 do RIR/99.

- Tal linha de raciocínio não se coaduna com a qualificação correta dos fatos.

- Em primeiro lugar, porque o Impugnante adquiriu uma série de direitos classificáveis no ativo intangível (ou no ativo diferido, na nomenclatura adotada pela Lei n.º 6.404/76 antes das alterações das Leis n.º 11.638/07 e 11.941/09), de modo que foi adequado seu

procedimento, quer do ponto de vista contábil, quer fiscal, de amortizar, inclusive para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL, os gastos relacionados ao referido contrato.

- Em segundo lugar, porque não há liberalidade, mas, sim, dispêndios intrinsecamente relacionados às atividades bancárias, direcionados que foram a promover o banco, sua marca e seus serviços, fomentando a feitura de novos contratos.

- Apresenta como prova contrato celebrado entre o Impugnante e o COI, afirmando que adquiriu, dentre outros direitos, licença de uso de marca. Destacando que a marca “Rio 2016” e diversas outras atreladas aos jogos olímpicos foram registradas, conforme documento emitido pelo Instituto Nacional da Propriedade Industrial (“INPI”), o qual concede proteção especial temporária, equivalente à prevista no art. 125 da Lei nº 9.279, de 14.5.1996, que versa sobre direitos e obrigações relativos à propriedade industrial.

- Apresenta quadro demonstrativo como os demais direitos adquiridos por meio do mesmo contrato.

- Concluindo como correto o procedimento contábil adotado pelo Impugnante, em função da leitura do contrato apresentado e da análise dos itens listados no quadro demonstrativo, uma vez que houve a aquisição de direitos que têm por objeto bens incorpóreos, cujos custos contribuem para a formação de mais de um exercício. Isso nos termos do art. 179, inciso V e VI, da Lei 6.404/76 sobre a composição do ativo intangível.

- Não merece prosperar o argumento das autoridades fiscais no sentido de que tais dispêndios não seriam passíveis de amortização tendo em vista a não “aquisição de bem incorpóreo destinado à manutenção do Banco Bradesco S.A.”.

- Os inúmeros direitos adquiridos por meio do referido contrato, dentre eles o direito de usar logomarcas, fotos e vídeos, configuram bens incorpóreos destinados à manutenção do Banco Bradesco S.A., dado seu fim de promoção e expansão das atividades do banco, de sua marca e dos serviços que lhes são decorrentes, o que torna iniludível o direito à amortização fiscal dos gastos incorridos pelo Impugnante na aquisição de tais direitos.

- Sobre a intrínseca vinculação dos aludidos dispêndios às atividades do Impugnante, são necessários esclarecimentos adicionais.

- Conforme se extrai do contrato celebrado entre o Impugnante e o COI os valores incorridos para a promoção dos Jogos Olímpicos Rio 2016 não decorrem de mera liberalidade do Impugnante, estando condicionados a uma série de contrapartidas a serem cumpridas pelo COI e, mais, destinando-se a promover o banco e fomentar o desenvolvimento de suas atividades.

- Cita as diversas atividades diretamente vinculadas com sua atividade-fim realizadas em função do contrato apresentado, tais como serviços bancários, de forma exclusiva, no âmbito do aludido evento desportivo e serviços de processamento de folha de pagamentos para funcionários do Rio 2016 e do COB.

Das despesas de descontos concedidos

1. Operações de crédito rural celebradas com o Sr. Jair Donadel

- Segundo as informações constantes no Anexo III ao TVF, o valor global das 4 dívidas decorrentes de cinco operações de crédito rural celebradas com o Sr. Jair Donadel no montante total R\$ 1.283.664,29 foi renegociado, tendo sido homologada judicialmente sua redução ao valor de R\$ 1.200.000,00.

- Desse modo, no entender das autoridades fiscais, o desconto concedido seria de apenas R\$ 83.664,29, o que justificaria a glosa de despesas no montante de R\$ 130.000,00, tendo em vista o Impugnante ter considerado o valor de R\$ 213.664,29 como sendo o montante total de desconto concedido.

- Ocorre que, conforme se verifica da leitura da documentação juntada aos autos (Arq_NãoPag03), o valor global da dívida não é R\$ 1.283.664,29, como faz crer a fiscalização, mas sim, a quantia de R\$ 1.461.878,03, porque o montante originalmente contratado foi atualizado monetariamente.

2. Operações de cédula rural pignoratícia e cédula de crédito bancário celebradas com a Cooperativa dos Agricultores P.D. Ltda.

- Segundo as informações constantes no Anexo III ao TVF, o valor global das dívidas decorrentes de operação de cédula rural pignoratícia e cédula de crédito bancário celebradas com a Cooperativa dos Agricultores P.D. Ltda., no montante total de R\$ 14.990.424,88, foram renegociadas pelo valor de R\$ 14.500.000,00, resultando em um desconto de R\$ 490.424,88.

- Ocorre que o entendimento das autoridades fiscais não encontra amparo nos documentos acostados aos autos pelo Impugnante. Isso porque o valor global de tais dívidas perfaz o montante de R\$ 15.807.087,34, e não o montante de R\$ 14.990.424,88 alegado pela fiscalização. É o que se depreende da leitura das cláusulas primeira e segunda do Instrumento Particular de Confissão de Dívidas celebrados entre o Impugnante e a referida Cooperativa (doc_77.2 - Arq_NãoPag03).

3. Plano de Recuperação Judicial – LBR Lácteos do Brasil SA

- Segundo as informações constantes no Anexo III ao TVF, o valor da dívida decorrente do Plano de Credores da Recuperação Judicial relativo à empresa LBR Lácteos do Brasil SA seria de R\$ 2.714.658,00, a qual foi renegociada, mediante um desconto de R\$ 2.171.726,40, pelo valor de R\$ 542.931,60.

- Conforme esclarecido no e-mail colacionado aos autos (doc_50 - Arq_NãoPag03), o valor da dívida apresentado pela fiscalização foi baseado no montante atualizado do referido débito (R\$ 2.714.658,00).

- Ocorre que, nos termos da art. 9º, inciso II, da Lei nº 11.101, de 9.2.2005, quando do início das negociações, o valor considerado para fins de aplicação do desconto foi aquele habilitado na Recuperação Judicial, o qual perfaz à época o montante de R\$ 2.155.981,94.

- Desse modo, aplicando-se o desconto de 80% sobre o valor de R\$ 2.155.981,94, obtém-se um débito renegociado no montante de R\$ 431.136,39, o qual, após atualização pelo CDI no valor de R\$ 62.853,23, resultou em um valor renegociado final de R\$ 493.961,62.

- Vê-se, portanto, que o desconto total concedido, à luz de tais premissas, alcançou justamente o valor de R\$ 2.220.696,38 (R\$ 2.714.658,00 - R\$ 493.961,62) informado pelo Impugnante.

- Dessa forma, é imperioso que a diferença de R\$ 495.910,83 calculada entre o valor de desconto, de fato, concedido pelo Impugnante (R\$ 2.220.696,38) e o desconto, considerado pela fiscalização (R\$ 1.724.785,55), seja reconhecida com o conseqüente cancelamento da glosa que lhe tem por objeto.

4. José Agenor Granzoto Filho – Estorno Contábil

- Segundo as informações constantes no Anexo III ao TVF, o valor global das dívidas decorrentes de contratos de cédula de crédito bancária firmados com o Sr. José Agenor Granzoto Filho e a Sra. Cássia Cristina Sarreta Colmanette Granzonoto seria de R\$ 1.842.043,63, as quais foram renegociadas, mediante um desconto de R\$ 5.507,64, pelo valor de R\$ 1.836.536,00.

- Ocorre que as premissas de cálculo utilizadas pela fiscalização não encontram amparo na realidade dos fatos.

- Isso porque, conforme se depreende dos documentos acostados aos autos (doc_53.1 – Arq_NãoPag03), não houve a concessão de desconto pelo Impugnante em relação aos valores abarcados por tais contratos.

- No caso, o Sr. José Agenor Granzotto Filho, ao renegociar suas dívidas cujo valor total perfazia o montante de R\$ 2.005.456,00 acordou em quitá-las mediante o pagamento de entrada no valor de R\$ 500.000,00 e o saldo remanescente de 1.510.963,63 (valor atualizado), em parcela única, a vencer em 9.2015 (doc_53.1 – Arq_NãoPag03).

- Tais informações são passíveis de serem evidenciadas a partir de petição protocolada nos autos da ação de execução relativa ao débito em questão (doc_53.1 – Arq_NãoPag03).

- A despeito disso, após o recebimento do valor da entrada de R\$ 331.080,00, o contrato 472906 foi baixado indevidamente da contabilidade do Impugnante, de forma a sinalizar que a dívida de R\$ 1.842.043,63 que lhe era decorrente foi quitada, mediante a concessão de um desconto de R\$ 1.510.963,63.

- Ao constatar o referido erro no mês seguinte, o Impugnante procedeu ao estorno do valor do desconto da conta de despesas, conforme se depreende do extrato de conta bancária colacionada aos autos (24_081214 - Arq_NãoPag03).

- Nota-se, assim, que o Impugnante não deduziu na apuração de IRPJ e CSLL, o valor de R\$ 1.510.963,63 a título de despesa com desconto, mas o estornou mediante lançamento contábil no mês seguinte à percepção do erro.

- Dessa forma, não havendo que se falar em despesas, também não há que se falar na glosa que lhes seria imputada, razão pela qual a exigência fiscal também em relação a esse ponto deve ser integralmente cancelada.

5. Instrumento Particular de Compra e Venda, Mútuo, Pacto Adjetivo de Hipoteca e Outras Avenças – Sra. Marina Gonçalves Oliveira Barbosa

- Segundo a fiscalização, conforme Anexo III ao TVF, o valor atualizado das dívidas decorrentes de Instrumento Particular de Compra e Venda, Mútuo, Pacto Adjetivo de Hipoteca e Outras Avenças firmado com a Sra. Marina Gonçalves Oliveira Barbosa seria de R\$ 208.685,89, as quais teriam sido renegociadas mediante um desconto de R\$ 123.685,89, para o valor de R\$ 85.000,00.

- Em vista disso, as autoridades fiscais procederam à glosa do valor excedente do desconto, no montante de R\$ 75.159,17, em relação ao valor contabilizado pelo Impugnante (R\$ 198.845,06).

- Esclareça-se, contudo, que o valor da dívida após renegociação tomada como referência pelas autoridades fiscais, no valor de R\$ 85.000,00, refere-se à totalidade do desconto concedido pelo Impugnante no âmbito do aludido instrumento contratual.

- Ocorre que, no caso em questão, o valor original da dívida não era de R\$ 208.685,89, como faz crer a fiscalização, mas de R\$ 1.492.148,21, conforme se verifica no acordo judicial encaminhado à fiscalização em 25.9.2019 (doc_62_2 – Arq_NãoPag03).

- Na realidade, o valor de R\$ 208.665,89, o qual a fiscalização tomou como valor original da dívida, referia-se tão somente ao saldo remanescente da dívida após o abatimento de outros pagamentos recebidos, nos termos firmados no respectivo contrato.

- Logo, o valor da dívida após a renegociação não corresponde ao montante integral de R\$ 85.000,00, mas sim, o saldo remanescente referente à sua última parcela, a saber, de R\$ 9.840,83.

- Daí por que, o valor de desconto considerado pelo contribuinte no montante de R\$ 198.845,06 (R\$ 208.665,89 – R\$ 198.845,06) encontra-se em estrita consonância com a realidade dos fatos, razão pela qual é mandamental o cancelamento da glosa em questão.

- Pede pela juntada posterior de documentos, pois estaria envidando seus melhores esforços para localizar os documentos relativos a descontos deduzidos no período para os quais a acusação fiscal é de falta de comprovação.

Da não incidência de juros sobre a multa de ofício

- Não pode haver incidência de juros sobre a multa de ofício, tendo em vista a ausência de base legal para tanto.

- A pretensão do fisco neste sentido ofende o disposto no art. 61 e no seu parágrafo 3º, da Lei n.º 9.430/96, os quais somente autorizam a incidência de juros sobre débitos “decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”, sendo que os parágrafos 1º e 2º do mesmo artigo tratam minuciosamente do cálculo das multas, mas sem prescrever a incidência de juros sobre elas.

- Não fosse bastante a clareza do caput do art. 61 e de seus parágrafos, que distinguem claramente as hipóteses nas quais são devidos juros, há na lei outra prova da impossibilidade da incidência de juros sobre a multa. Essa prova reside no parágrafo único do art. 43 da Lei n.º 9.430/96, que, quando tratou da multa isolada por insuficiência no recolhimento de estimativas, determinou a incidência de juros.

- A comparação entre os citados dispositivos demonstra que a lei determina a cobrança de juros apenas sobre a multa isolada, que se constitui em crédito tributário principal, não determinando a sua incidência sobre o valor da multa de ofício, que é proporcional ao valor do tributo devido.

- Assim, e ainda que a matéria se encontre sumulada no CARF (Súmula CARF n. 108), mas considerando a possibilidade da revisão do enunciado sumular, requer-se o cancelamento dos juros cobrados sobre a multa de ofício.

Os autos do processo retornaram à Unidade de origem para realização de diligência nos termos do despacho de diligência fls 17.272/17.280 para que fosse recalculado o valor da glosa de despesa, referente à amortização em excesso em razão da taxa, observando o disposto no o artigo 6º do Decreto-Lei n.º 1.598/1977, bem como no Parecer Normativo Cosit n. 2/96, além de outros esclarecimentos que fossem necessários.

As conclusões da diligência efetuada pela unidade de origem foram relatadas no Termo de Encerramento de Diligência, fls 17.329/17.336, e estão resumidamente descritas abaixo:

- No ano-calendário de 2014, houve amortização com taxa acima da permitida. Vale lembrar que a taxa anual de amortização é fixada em função do número de anos restantes da existência do direito. Logo, para apuração de possível postergação, antes se faz necessário verificar a existência do direito.

- Na verificação da existência do direito, consideramos a data fim de cada contrato informada, pelo próprio contribuinte, na planilha encaminhada durante o procedimento fiscal que gerou a autuação.

- Desta forma, segregamos os contratos vencidos do restante da massa de dados. No Bloco I do Anexo, a coluna “Contratos Vencidos” indica as despesas referentes aos contratos que não estavam vigentes após 31 de dezembro de 2015, inviabilizando, portanto, a possibilidade de haver postergação.

- Feito isso, nos dedicamos à análise apenas dos contratos ainda vigentes após 31 de dezembro de 2015 (ano-calendário 2016 ou anos-calendário 2016 e 2017). Análise esta que se encontra no Bloco II do Anexo.

- Conforme previsto no § 4º do art. 6º do Decreto-Lei n.º 1.598/77, os valores que, por competirem a outro período-base, forem adicionados ao lucro líquido do exercício para efeito de determinação do lucro real, serão excluídos do lucro líquido na determinação do lucro real do período competente.

- Ou seja, o valor deverá ser excluído do lucro líquido do(s) ano(s) posterior(es) em que a despesa deveria ter sido contabilizada e não foi, ou, ainda, que tenha sido contabilizada por um valor menor, ocasionando, desta forma, uma base de cálculo maior e, por consequência, recolhimento a maior de tributos e/ou contribuições.

- No entanto, conforme relataremos nos parágrafos a seguir, este não foi o caso da autuação em questão.

- De acordo com a totalização demonstrada no Bloco II da Planilha, a despesa de amortização contabilizada para contratos ainda vigentes após 31 de dezembro de 2015, não foi a menor, pelo contrário, foi contabilizado valor acima despesa anual linear.
 - Ou seja, não houve apuração de base de cálculo a maior nos anos-calendários 2016 e 2017, e, conseqüentemente, não houve pagamentos espontâneos com relação aos contratos decorrentes desta autuação.
 - A título de esclarecimento, frisamos que, no caso do contrato com o beneficiário 'BERJ - Banco do Estado do Rio de Janeiro, o contribuinte considerou para cálculo da despesa de amortização, em 2014, o valor de R\$ 1.414.052.972,21 para 36 meses (3 anos), o que gerou uma despesa anual de R\$ 276.885.930,86, conforme sua planilha apresentada na resposta de 15/10/18.
 - No entanto, no curso da fiscalização, o contribuinte não comprovou tal valor. Nos elementos de provas apresentados, restou claro que o custo de aquisição, para o triênio de 2012 a 2014, foi de R\$ 752.066.424,48 e não os R\$ 1.414.052.972,21.
 - Houve, ainda, aditamento ao contrato inicial, no entanto para o biênio 2015/2016, pelo valor de R\$ 500.000.000,00.
 - No Anexo II do TVF, as células rachuradas em cinza (caso do BERJ) apresentam dados em conformidade com os elementos de prova apresentados como comprovação do custo de aquisição, conforme devidamente explicado nas premissas da planilha.
 - Considerando os elementos probatórios apresentados pelo contribuinte, o valor foi desmembrado em duas linhas, já que o valor de R\$ 500.000.000,00 não era passível de amortização no ano de 2014, tendo em vista que o direito só passaria a fluir a partir de 2015.
 - Logo, não houve adição ao lucro líquido referente ao 4º aditamento (biênio 2015/2016) e, por consequência, sem reflexos no auto em questão (AC 2014).
 - Outro ponto a ser frisado, é que, conforme descrito nas premissas da planilha do Anexo II do TVF, a despesa anual linear foi calculada considerando o número de meses em que houve amortização, conforme informação constante na planilha fornecida pelo próprio contribuinte. No caso do contrato celebrado com a União Nordeste Brasileira da Igreja Adventista do Sétimo Dia, na planilha encaminhada na resposta de 07/08/19 consta amortização somente no mês de janeiro/2014.
- O contribuinte foi cientificado por meio eletrônico através de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 17/08/2020 (fl 17.348) e apresentou sua manifestação (fls. 17.352/17.357) em 30/09/2020, conforme "TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA", fl 17.350, alegando em síntese que:
- Preliminarmente alega a tempestividade da manifestação em virtude de que os prazos para a prática de atos processuais perante a RFB foram suspensos até 31.8.2020, conforme art. 1º da Portaria RFB n. 543/2020 com as alterações promovidas pela Portaria RFB n. 4105, de 30.7.2020.
 - Está envidando esforços na obtenção de documentos capazes de confirmar o pagamento espontâneo de tributo e a mera inobservância do regime de competência em relação aos contratos ora analisados, porém, devido ao cenário atual de pandemia decorrente da Covid-19, a obtenção de tais documentos tem sido dificultada.
 - Dessa forma, protesta pela juntada posterior de tais documentos nos autos do presente processo, bem como de outras provas que lhes dêem suporte.
 - Traz novamente alegações a respeito da validade da utilização do método da rentabilidade esperada para amortização de ativos intangíveis, sobretudo a respeito da empresa citada no Termo de Encerramento de Diligência, União Nordeste Brasileira da Igreja Adventista do Sétimo Dia.

De acordo com o transcrito linhas acima, imputam-se à Recorrente as seguintes infrações.

- (i) excesso de amortização de ativos intangíveis (“folhas de pagamento” e “outros ativos intangíveis”) em função da utilização de taxa de amortização supostamente superior à permitida pela legislação (amortização não linear);
- (ii) indedutibilidade da amortização de custos indiretos não passíveis de ativação relacionados a ativo intangível;
- (iii) amortização indevida de ativo intangível representativo de direitos relativos ao uso de marca nas Olimpíadas, sob os seguintes argumentos: (a) não se trataria de ativo intangível, e sim de mera despesa de patrocínio, regulamentada pela Lei n. 11438, de 29.12.2006; e (b) por se tratar de patrocínio regulado pela Lei n. 11438, tais despesas representariam mera liberalidade, não satisfazendo as condições gerais de dedutibilidade;
- (iv) não comprovação de despesas decorrentes de descontos concedidos por falta de apresentação de documentação hábil e idônea, nos termos do art. 251 e 264 do Decreto n. 3000, de 26.3.1999 (“RIR/99”).

Decisão da DRJ

Ao analisar a impugnação da ora Recorrente, a DRJ entendeu por bem julgá-la parcialmente procedente, exonerando parcialmente o crédito tributário exigido. O acórdão *a quo* recebeu a seguinte ementa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO.

Nos termos do que dispõe o Processo Administrativo Fiscal, a juntada de documentos deverá ser feita por ocasião da apresentação da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em momento posterior, salvo nos casos expressamente previstos em lei.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não pode ser considerado nulo o Auto de Infração lançado por autoridade competente, nem se foi verificado o cerceamento do direito de defesa nos termos do art. 59 do PAF. Somente a inobservância dos pressupostos legais para a constituição do lançamento e para lavratura do auto de infração ou a incompetência do autuante são causas para nulidade do Auto de Infração.

DESPESA DE AMORTIZAÇÃO. DEDUTIBILIDADE.

A teor do artigo 326 e 327, do RIR/1999, a quota de amortização dedutível em cada período de apuração será determinada pela aplicação da taxa anual de amortização ou mensal proporcional, sobre o valor original do capital aplicado ou das despesas registradas no ativo intangível.

PERÍODO DE COMPETÊNCIA. POSTERGAÇÃO. AMORTIZAÇÃO. BEM INTANGÍVEL.

Não fica caracterizada a postergação do período de competência quando são contabilizadas pelo contribuinte despesas de amortização de bem intangível entre o período de apuração a que se refere o auto de infração e o pagamento espontâneo do tributo em valor maior que foi apurado no procedimento fiscal.

IRPJ e CSLL. PREJUÍZO FISCAL. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL. RECONSTITUIÇÃO DE OFÍCIO.

Encontra-se em harmonia com a legislação o lançamento tributário que não aproveitou o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa de CSLL apurado em DIPJ referente ao mesmo ano calendário da autuação, ainda que o processo administrativo fiscal que reconstituiu o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa de CSLL esteja pendente de decisão definitiva na jurisdição administrativa.

PATROCÍNIO. DEDUTIBILIDADE. VEDAÇÃO.

A vedação à dedutibilidade de despesas de patrocínio para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, contida no Art 1º, § 2º, da Lei 11.438/06, somente alcança aos projetos desportivos nela amparados. Deve ser afastada esta motivação quando for utilizada para a glosa de despesas de patrocínio a eventos esportivos não enquadrados na citada lei.

PATROCÍNIO. DESPESA. DEDUTIBILIDADE.

Somente podem ser deduzidas as despesas de patrocínio para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL quando ficar comprovada sua estrita relação com as atividades operacionais da empresa.

DESCONTO CONCEDIDO. DESPESA OPERACIONAL. VALOR ORIGINAL. JUROS.

O valor do desconto concedido a ser considerado como despesa operacional é a diferença entre o saldo do valor original da dívida e o valor acordado para pagamento. Não devem ser considerados como despesa o desconto dos juros, que devem ser excluídos do lucro líquido quando tiverem sido contabilizados como receita.

INCIDÊNCIA DOS JUROS MORATÓRIOS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

A multa lançada de ofício constitui uma obrigação tributária principal, integrando efetivamente o crédito tributário. Os juros de mora incidem sobre a totalidade do débito quando não há o adimplemento no prazo legal, não há como justificar a não incidência desses juros sobre o valor da multa de ofício.

Irresignada com o v. acórdão *a quo* a Recorrente interpôs recurso voluntário, defendendo a insubsistência das infrações que lhe são imputadas pelas seguintes razões:

- (i) **relativamente à infração de excesso de amortização de ativos intangíveis (“folhas de pagamento” e “outros ativos intangíveis”) em função da utilização de taxa de amortização supostamente superior à permitida pela legislação (amortização não linear);**
- a. defende a nulidade do auto de infração por erro de quantificação da matéria tributável, uma vez que:
 - a fiscalização não admitiu que o Recorrente utilizasse taxas não lineares para a amortização de seus ativos intangíveis. Assim, nos casos em que a taxa de amortização utilizada pelo Recorrente foi superior à que seria obtida com base na taxa linear, a fiscalização glosou o “excesso” de amortização linear. Já nos casos em que a taxa de amortização utilizada foi inferior à taxa de amortização linear, convenientemente, não realizou ajuste algum.
 - a fiscalização considerou como data de início da amortização de intangível a celebração (assinatura do contrato), em vez da data de início da efetiva prestação de serviços;
 - b. alega não existir vedação legal para amortização de ativo intangível por taxas não lineares; e
 - c. ainda que assim não se entenda, a conduta praticada pela Recorrente não impôs danos ao erário, ao contrário disso, foi favorável ao Fisco e representou mera inobservância do regime de competência, com eventual antecipação de pagamento do IRPJ e da CSLL, uma vez que o critério adotado pela Recorrente resultou em amortizações inferiores a

que seriam obtidas com o emprego do método linear nos anos de 2010, 2011, 2012 e 2013, de modo que poderia ter amortizado ao longo do referido período um montante adicional de R\$ 605.173.254,86.

(ii) relativamente à indedutibilidade da amortização de custos indiretos não passíveis de ativação relacionados a ativo intangível;

- a. esclarece que a referida glosa refere-se a encargos de amortização decorrentes de direitos de prestação de serviços de processamento de folha de pagamentos relacionados ao contrato firmado com o Estado de Pernambuco.
 - Contabilizou como preço de aquisição dos referidos direitos o preço de R\$ 700.000.000,00 e, no entender da fiscalização, teria ativado indevidamente custos indiretos no montante de R\$ 30.680.753,54
 - De acordo com a autoridade fiscal, os dispêndios referiam-se, em sua maioria, a despesas de manutenção diversas, tais como “aluguel de máquina de xerox, aluguel de prédio, gastos com propaganda e publicidade, locação de veículos, faturas de cartão de crédito com despesas de alimentação, despesas de lanches, de transporte, de aquisição de passagens aéreas e etc.
- b. defende que, que quer no regime anterior às Leis n. 11638 e 11941, quer no regime posterior, os gastos por ela incorridos deviam ser incorporados ao ativo (diferido ou intangível, respectivamente), como foram, sendo passíveis de amortização fiscal nas condições em que amortizados
- c. alega que a circunstância de tais encargos terem sido incorridos em 2010 e 2011 não afasta o seu direito de amortiza-los a partir de 2014, pois o termo inicial para amortização dos encargos pautou-se na data em que os benefícios econômicos passaram a ser percebidos, i.e. início das operações e não a data da assinatura do contrato
- d. subsidiariamente, caso não se entenda que as referidas despesas consistem em despesas diretamente atribuíveis ao ativo, pleiteia pelo seu reconhecimento como despesas passíveis de dedução na apuração do IRPJ e CSLL

(iii) relativamente à amortização indevida de ativo intangível representativo de direitos relativos ao uso de marca nas Olimpíadas, sob os seguintes argumentos: (a) não se trataria de ativo intangível, e sim de mera despesa de patrocínio, regulamentada pela Lei n. 11438, de 29.12.2006; e (b) por se tratar de patrocínio regulado pela Lei n. 11438, tais despesas representariam mera liberalidade, não satisfazendo as condições gerais de dedutibilidade;

- a. alega que a vedação prevista na lei de incentivo ao esporte não se aplica ao caso em tela, por se tratarem os Jogos Olímpicos Rio 2016 de uma competição de desporto profissional

- b. o investimento feito pela Recorrente não pode ser tido como mera liberalidade, ao contrário disso, apresentam os requisitos de usualidade e necessidade, uma vez que o contrato celebrado entre o Recorrente e o COI (Termo de arquivo não paginável – fl. 25) estabelece a aquisição de diversos direitos junto ao COI, inclusive do direito de uso de marca, logomarcas, fotos e vídeos relacionados aos jogos olímpicos, tudo de modo que o Recorrente pudesse utilizá-los em suas atividades, inclusive em propagandas, com vistas a fomentar sua atividade-fim.
- (iv) **relativamente à não comprovação de despesas decorrentes de descontos concedidos por falta de apresentação de documentação hábil e idônea.**
- a. alega cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que o acórdão de impugnação examinou apenas parte da documentação apresentada
- por ter detalhado em sede de impugnação apenas o exame de alguns contratos por amostragem, a DRJ teria considerado os demais contratos como matéria não impugnada
 - dessa forma, a DRJ não teria examinado os demais documentos apresentados pela Recorrente, que comprovariam – no entender da Recorrente – as despesas com descontos
- b. Tal como realizado em sede de impugnação, o Recorrente seleciona algumas das operações elencadas pela fiscalização nas quais os equívocos do trabalho fiscal revelam-se aparentes. A demonstração que se fará a seguir por amostragem evidenciará que a fiscalização partiu de premissas equivocadas e de análise incorreta da documentação que lhe foi entregue, o que impõe o cancelamento de todas as glosas fiscais.

Por fim, a Recorrente insurge-se contra a incidência de juros de mora sobre multa de ofício. É o relatório.

Voto

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

O recurso é tempestivo, preenche os demais pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Como relatado linhas acima, o recurso voluntário versa sobre as quatro infrações imputadas à Recorrente e sobre a já pacificada questão da incidência de juros de mora sobre multa de ofício. Como são múltiplos os pontos controvertidos, passarei a analisar, isoladamente, as razões trazidas em sede de recurso voluntário.

*Excesso de amortização de ativos intangíveis
utilização de taxa de amortização não linear*

Em síntese, a Fiscalização não admitiu que o Recorrente utilizasse taxas não lineares para a amortização de seus ativos intangíveis. Assim, nos casos em que a taxa de amortização utilizada pelo Recorrente foi superior à que seria obtida com base na taxa linear, a fiscalização glosou o “excesso” de amortização linear.

Inicialmente, a Recorrente destaca que ao mesmo tempo em que a Fiscalização glosou o excesso de amortização quando verificou que a taxa de amortização utilizada pela Recorrente era superior à linear, não realizou qualquer tipo de ajuste nos casos em que a taxa de amortização utilizada foi inferior à taxa de amortização linear.

Dessa forma, entende haver erro na quantificação da matéria tributável.

No mérito, alega não existir vedação legal para amortização de ativo intangível por taxas não lineares e, subsidiariamente, argumenta que sua conduta praticada não impôs danos ao erário, ao contrário disso, foi favorável ao Fisco e representou mera inobservância do regime de competência, com eventual antecipação de pagamento do IRPJ e da CSLL, uma vez que o critério adotado pela Recorrente resultou em amortizações inferiores a que seriam obtidas com o emprego do método linear nos anos de 2010, 2011, 2012 e 2013, de modo que poderia ter amortizado ao longo do referido período um montante adicional de R\$ 605.173.254,86.

Relativamente ao argumento de que não existe vedação legal para amortização de ativo intangível por taxas não lineares (rentabilidade esperada), entendo que assiste razão à Recorrente.

Alega a Recorrente que os arts. 326 e 327 do RIR/99 devem ser interpretados conforme o art. 58 da Lei n. 4506, de 30/11/1964, seu fundamento legal, que nada menciona sobre a necessidade de adoção de taxa linear para amortização.

Este argumento constou da impugnação e foi enfrentado pelo v. acórdão *a quo* da seguinte maneira:

Outra situação também abordada pela Impugnante é o fato de que o art. 58 da Lei 4.506/64 não estabelecer um limite mensal para definição da taxa de amortização.

No entanto, o limite mensal está estabelecido no art 326, §§ 1º e 2º do RIR/99, regulamentando o citado dispositivo legal, para que seja preservado o princípio da competência que rege todos os lançamentos contábeis.

§ 1º Se a amortização tiver início ou terminar no curso do período de apuração anual, ou se este tiver duração inferior a doze meses, a taxa anual será ajustada proporcionalmente ao período de amortização, quando for o caso.

§ 2º A amortização poderá ser apropriada em quotas mensais, dispensado o ajuste da taxa para o capital aplicado ou baixado no curso do mês.

Desta maneira está correta a utilização da taxa de amortização linear anual, com proporção mensal, para determinação das despesas com o ativo intangíveis, conforme procedeu a fiscalização no procedimento fiscal.

Fato é que o citado art. 326 do RIR/99 encontra fundamento de validade no art. 58, da Lei nº 4.508/64, que, por sua vez, nada prescreve sobre a necessidade de adoção de taxa linear para amortização, *in verbis*:

Art. 58. Poderá ser computada como custo ou encargo, em cada exercício, a importância correspondente à recuperação do capital aplicado na aquisição de direitos cuja existência ou exercício tenha duração limitada, ou de bens cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo legal ou contratualmente limitada, tais como:

a) patentes de invenção, fórmulas e processos de fabricação, direitos autorais, licenças, autorizações ou concessões;

b) investimento em bens que, nos termos da lei ou contrato que regule a concessão de serviço público, devem reverter ao poder concedente ao fim do prazo da concessão, sem indenização; (Revogado pela Lei n.º 12.973, de 2014)(Vigência)

c) custo de aquisição, prorrogação ou modificação de contratos e direitos de qualquer natureza, inclusive de exploração de fundos de comércio;

d) custo das construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, quando não houver direito ao recebimento do seu valor.

§ 1º A quota anual de amortização será fixada com base no custo de aquisição do direito ou bem, atualizado monetariamente, e tendo em vista o número de anos restantes de existência do direito, observado o disposto no § 1º do artigo 57 desta lei.

§ 2º Em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas anuais de amortização não poderá ultrapassar o custo de aquisição do direito ou bem, atualizado monetariamente.

É certo que o enunciado prescritivo transcrito acima impõe limites à amortização, mas nada dispõe sobre a adoção de método linear ou vedação de qualquer outro método tal como a rentabilidade esperada.

De fato, as limitações impostas pelo referido artigo tratam apenas da quota anual de amortização, que deve ser fixada observando-se o número de anos restantes da existência do direito, o que impõe a obrigatoriedade de observância do prazo de vigência do direito.

Apesar desse ponto não ter sido objeto de discussão no Termo de Verificação Fiscal, a Recorrente teve o cuidado de esclarecer e demonstrar que os custos relativos ao direito em questão foram inteiramente amortizados dentro do prazo de vigência do contrato, o que evidencia o respeito às disposições do art. 58, da Lei n.º 4.508/1964.

Nota-se que em outras situações, quando o legislador pretendeu fixar um limite mensal para a taxa de amortização, assim o fez de forma expressa, tal como ocorre com a norma prevista no art. 7º, III, da Lei n.º 9.532/1997, que estabelece o limite de 1/60 por mês para amortização de ágio baseado na expectativa de rentabilidade futura da participação societária adquirida.

Art. 7º A pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio ou deságio, apurado segundo o disposto no art. 20 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977:

(...)

III - poderá amortizar o valor do ágio cujo fundamento seja o de que trata a alínea "b" do § 2º—do art. 20 do Decreto-lei n.º 1.598, de 1977, nos balanços correspondentes à apuração de lucro real, levantados posteriormente à incorporação, fusão ou cisão, à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração;(Redação dada pela Lei n.º 9.718, de 1998)

Bem se vê, portanto, que não existe qualquer limite mensal para definição da taxa de amortização aplicável ao caso em tela.

Buscando um fundamento para manutenção da glosa, a Turma Julgadora *a quo* cita a Resolução CMN 4534, de 24/11/2016, que vedaria a amortização de ativo intangível de forma não linear. Contudo, deve-se lembrar que o presente processo tem como objeto créditos tributários de IRPJ e CSLL referentes a fatos geradores do ano-calendário de 2014, ou seja, a referida Resolução do Conselho Monetário Nacional é absolutamente inaplicável, por ter sido editada após a ocorrência dos fatos geradores, não podendo retroagir, uma vez que não se trata de norma meramente interpretativa.

Nesse sentido, o art. 144, do Código Tributário Nacional prevê que o lançamento deve ser regido pela lei vigente à época do fato gerador, ainda que venha a ser posteriormente modificada ou revogada.

Entendo que os demais argumentos trazidos pela Recorrente - (i) a fiscalização não realizou qualquer tipo de ajuste nos casos em que a taxa de amortização utilizada foi inferior à taxa de amortização linear; e (ii) o critério adotado pela Recorrente resultou em amortizações inferiores a que seriam obtidas com o emprego do método linear nos anos de 2010, 2011, 2012 e 2013, de modo que poderia ter amortizado ao longo do referido período um montante adicional de R\$ 605.173.254,86 – servem para reforçar a presença do seu bom direito, no entanto, a ausência de vedação legal para adoção do método de rentabilidade esperada é suficiente para que a glosa seja afastada.

Indedutibilidade da amortização de custos indiretos não passíveis de ativação

Conforme exposto no TVF, a Autoridade Fiscal glosou parte dos encargos de amortização decorrentes de direitos sobre prestação de serviços de processamento de folha de pagamentos relacionados ao contrato firmado com o Estado de Pernambuco.

Isso porque, no entender da Fiscalização, o Recorrente, a despeito de ter contabilizado como preço de aquisição dos referidos direitos o preço de R\$ 700.000.000,00, teria indevidamente ativado custos indiretos no montante de **R\$ 30.680.753,54**.

O referido valor de R\$ 30.680.753,54 refere-se a despesas de manutenção diversas, tais como, “aluguel de máquina de xerox, aluguel de prédio, gastos com propaganda e publicidade, locação de veículos, faturas de cartão de crédito com despesas de alimentação, despesas de lanches, de transporte, de aquisição de passagens aéreas e etc”.

Tanto em sede de impugnação quanto em grau de recurso voluntário, a Recorrente defende que as despesas seriam passíveis de ativação, uma vez que se referem a custo diretamente atribuível à preparação do ativo para finalidade proposta.

Dessa forma, nos termos da faculdade prevista no art. 114, § 12, I, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023, peço vênua para transcrever o voto do acórdão *a quo*, na parte que trata da glosa em referência, que adoto como razões de decidir.

A Impugnante afirma que teve despesas no valor de R\$ 30.680.753,54, referente ao contrato de prestação de serviços de processamento de folha de pagamento do Governo Estado de Pernambuco no valor de R\$ 700.000.000,00, com prazo de vigência de 5 (cinco) anos.

Não obstante o valor do contrato tenha sido contabilizado corretamente, a autoridade fiscal afirma que a empresa ativou o montante adicional de R\$ 30.680.753,54 referente a custos indiretos o que não seria permitido pela legislação aplicável, além de não ser possível sua amortização.

Assim a despesa contabilizada de R\$ 7.823,592,15 no ano fiscalizado foi glosada, pois a maioria delas referem-se ao ano de 2011 e pelo princípio da competência não poderiam ter sido deduzidas do lucro líquido do ano calendário de 2014.

Em sua defesa a Impugnante afirma que tais custos têm autorização legislativa por se tratarem de custos, despesas e outros encargos com a reestruturação, reorganização ou modernização da empresa.

Sobre a amortização do capital aplicado, ou dos recursos aplicados em despesas que contribuam para a formação do resultado de mais de um período de apuração o art 324, § 4º do RIR/99, regula o seguinte:

Art. 324. Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à recuperação do capital aplicado, ou dos recursos aplicados em despesas que contribuam para a formação do resultado de mais de um período de apuração (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, e).

(...)

§ 4º Somente será permitida a amortização de bens e direitos intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso III).

Já o art 325, Inciso II, "h", diz o seguinte:

Art. 325. Poderão ser amortizados:

(...)

II - os custos, encargos ou despesas, registrados no ativo diferido, que contribuirão para a formação do resultado de mais de um período de apuração, tais como:

(...)

h) os custos, despesas e outros encargos com a reestruturação, reorganização ou modernização da empresa (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15, § 1º, alínea "c").

Assim temos que, de fato os custos ou despesas com a reestruturação, reorganização ou modernização da empresa que contribuírem para a formação do resultado de mais de um período de apuração podem sofrer amortização.

Resta verificar se os referidos gastos realmente tiveram estas finalidades conforme afirma a interessada.

A seguinte tabela de dispêndios foi relacionada pela Impugnante.

Descrição do Movimento	dez10	jan11	fev11	mar11	abr11	TOTAL
DESP.ALUGUEIS DIVERSOS FL.PAGTO.	-	10.496,59	45.857,00	117.216,01	4.166,58	177.736,18
DESP.GERAIS DIVS FL.PAGTO.GOV.PE	581,41	21.517,89	241.541,75	139.674,32	103.158,59	506.473,96
DESPESAS DE MATERIAIS GRAFICOS	-	73.373,49	1.045.699,44	18.515,00	-	1.137.587,93
DESP.DE MATERIAIS FOLHA PAGTO.	435,00	47.512,86	61.674,51	33.554,69	4.003,05	147.180,11
DESP.COMUN.E TELEFONIA FL.PAGTO.	400,00	3.311,26	2.887,46	13.364,60	5.180,78	25.144,10
DESP.C LANCHES REFEI ES FL.PAGT	13.178,74	124.742,25	358.101,00	487.706,37	176.970,86	1.160.699,22
DESP.C LOCOMOCAO TRANSP. FL.PAGT	7.864,76	236.554,32	2.730.854,62	2.474.111,87	(2.458,50)	5.446.927,07
DESP.C VIAGENS E HOSP. FL.PAGTO.	1.042,98	276.554,46	2.615.155,35	6.913.201,86	4.608.345,72	14.414.300,37
DESP. PATROCINIO	-	-	-	20.000,00	-	20.000,00
DESP.COMUN.E TELEFONIA FL.PAGTO.	-	-	3.116,00	7.224,76	1.428,09	11.768,85
DESP. COM ALUGUEIS DE CANAIS TELEP.	-	-	-	-	-	-
DESP.C LANCHES REF	-	3.361,00	3.719,00	4.902,35	855,92	12.838,27
DESP.C LOCOMOCAO TRANSP	-	26.097,00	14.936,00	5.075,30	5.967,16	52.075,46
DESP.C VIAGENS E HOSP. FL.PAGTO.	-	35.573,00	20.745,00	4.669,80	-	60.987,80
PROMOCOES E EVENTOS OUTROS	-	-	1.523.123,61	5.978.349,42	5.561,09	7.507.034,12
TOTAL	23.502,89	859.094,12	8.667.410,74	16.217.566,35	4.913.179,34	30.680.753,44
Amortização em 2014						7.823.592,15

Observa-se que várias despesas acima relacionadas em nada se parecem com despesas de reestruturação, reorganização ou modernização. Podemos citar apenas como exemplo despesas de lanches, transporte, viagens e hospedagens.

Ainda mesmo que viéssemos a considerar algum desses dispêndios como amortizáveis, a Impugnante não traz elementos de prova que relacione os gastos informados na tabela acima com o contrato firmado entre a empresa e o Governo do Estado de Pernambuco.

Sobre este aspecto o Decreto nº 70.235/72, Decreto do Processo Administrativo Fiscal (PAF) assim estatui:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Assim temos que além de não demonstrar que os valores glosados referentes ao contrato com o Governo do Estado de Pernambuco não possuíssem os requisitos legais exigidos

para sua amortização, não trouxe ou não apontou, dentre os documentos trazidos na impugnação, qualquer elemento de prova que vincule as despesas incorridas com o citado contrato.

Desta maneira devem ser mantidos sem alterações os valores lançados pela fiscalização com este fundamento.

Em que pese o esforço da Recorrente de instruir o seu recurso com os documentos de fls. 17616 a 17669, tais documentos não comprovam, no meu entender, a vinculação das referidas despesas com o contrato firmado com o Estado de Pernambuco.

Subsidiariamente, requer a Recorrente que, caso não se entenda que as despesas estão sujeitas à amortização, seja reconhecida a sua dedução como despesa operacional, tendo em vista a alegada presença dos requisitos de necessidade, normalidade, e usualidade das referidas despesas.

No entanto, eu entendo que o pleito da Recorrente não deve ser objeto de exame em sede de recurso voluntário, pois a autuação não se refere à glosa de despesas. Caso a Recorrente houvesse declarada tais valores como despesas, certamente a Autoridade Tributária teria a oportunidade de fiscalizar e eventualmente proceder à glosa, caso constatasse irregularidades tais como a ausência de comprovação ou ausência dos requisitos de necessidade normalidade e usualidade.

Dessa forma, entendo que o pleito subsidiário não deve ser conhecido.

Amortização de ativo intangível uso de marca nas Olimpíadas

De acordo com o TVF não foram aceitas como despesas o valor total de R\$ 149.899.792,87, referente à amortização do valor contratual total pago ao Comitê Organizador dos Jogos Olímpicos Rio 2016 (Rio 2016) de R\$ 569.371.385,52 a título de patrocínio.

A autoridade fiscal glosou estes valores utilizando-se de dois fundamentos legais, quais sejam: (i) impossibilidade da dedução dos valores pagos a título de patrocínio por força do disposto no § 2º do art 1º da Lei 11.438/06; e (ii) indedutibilidade por não se tratar de uma despesa necessária à atividade da empresa nos termos do art 299 e 300 do RIR/99.

Relativamente ao primeiro fundamento da glosa, segundo o entendimento da Autoridade Fiscal, os valores despendidos para aquisição dos direitos de uso da marca do Rio 2016 não poderiam ser ativados e, conseqüentemente, amortizados, por força das disposições contidas na Lei n. 11438/2006.

Ocorre que, como bem destacado pela Recorrente, o art. 2º da Lei n. 11438/2006, limita o alcance da lei aos projetos desportivos e paradesportivos que atendam à finalidade de desporto educacional, ou desporto de participação, ou desporto de rendimento.

Certo é, portanto, que a referida Lei não se aplica ao patrocínio dos jogos olímpicos RIO 2016 ou de qualquer outro evento profissional.

Destaque-se que o próprio v. acórdão *a quo* reconheceu a inaplicabilidade da Lei n. 11.438/2006 ao caso em questão, veja-se:

No caso concreto temos que a interessada afirma em sua impugnação que não está enquadrada na legislação citada uma vez que os gastos realizados em virtude do contrato com o Rio 2016 em nada se referem a qualquer projeto aprovado pelo

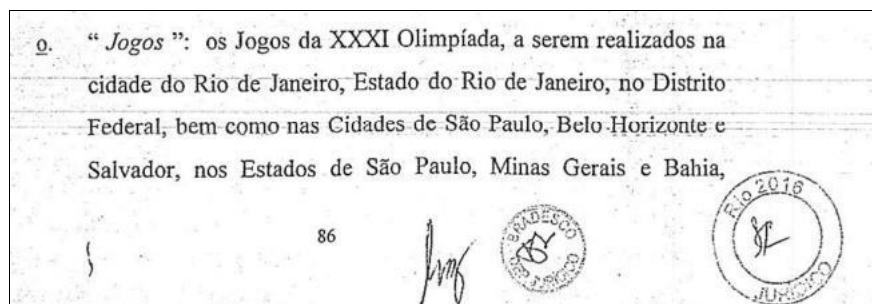
Ministério do Esporte. Afirma também que nem poderia em virtude de vedação expressa contida no art 5º, § 2º do Decreto n.º 6.180/2007, que regula a Lei 11.438/07.

O objeto do referido contrato está descrito em sua CLAUSULA SEGUNDA, abaixo destacada:

CLÁUSULA SEGUNDA: Objeto.

4. O presente Contrato tem por objeto estabelecer, em caráter irrevogável e irretroatável, as condições para o patrocínio oficial, pelos PATROCINADORES, aos *Jogos*, com exclusividade nas categorias de “ Serviços Financeiros ” (no caso do Banco PATROCINADOR) e “ Seguros ” (no caso da Seguradora PATROCINADORA), constantes do nível 1 de Patrocínio do RIO 2016, o qual incluirá, além dos pagamentos previstos na cláusula QUARTA, abaixo, a oportunidade de os PATROCINADORES fornecerem, gratuitamente e livres de quaisquer tributos, seus produtos e prestarem, também livres de quaisquer tributos, serviços ao RIO 2016, tudo como constante do Anexo 7, deste Contrato.

Abaixo segue a definição da palavra *Jogos*, destacada acima:



Assim é possível verificar que o objeto do contrato é estabelecer as condições para o patrocínio oficial exclusivo na categoria de serviço financeiro dos Jogos da XXXI Olimpíada realizada nas cidades, Estados, citados no trecho destacado e no DF, pela interessada.

De fato o art. 5º, § 2º, Decreto n.º 6.180/2007, citado pela interessada veda a utilização de recursos de incentivos que trata a Lei 11.438/07 com a finalidade pagamento de quaisquer despesas relativas à manutenção e organização de competições profissionais.

Art. 5º É vedada a utilização dos recursos oriundos dos incentivos previstos no art. 1º para o pagamento de remuneração de atletas profissionais, nos termos da Lei no 9.615, de 24 de março de 1998, em qualquer modalidade desportiva.

(...)

§ 2º É vedada, ainda, a utilização dos recursos de que trata o caput para o pagamento de quaisquer despesas relativas à manutenção e organização de equipes desportivas ou paradesportivas profissionais de alto rendimento, nos termos do inciso I do parágrafo único do art. 3º da Lei no 9.615, de 1998, ou **de competições profissionais, nos termos do parágrafo único do art. 26 daquela Lei. (grifo nosso)**

Diz ainda o parágrafo único do art 26 da Lei 9.615/98:

Parágrafo único. Considera-se competição profissional para os efeitos desta Lei aquela promovida para obter renda e disputada por atletas profissionais cuja remuneração decorra de contrato de trabalho desportivo. (Incluído pela Lei n.º 10.672, de 2003)

Abaixo um trecho da definição para os jogos olímpicos no que se refere à sua comercialização e ao profissionalismo dos atletas que participam deste evento de abrangência mundial:

A evolução do Movimento Olímpico durante o século XX obrigou o COI a adaptar os Jogos para o mundo da mudança das circunstâncias sociais. Alguns destes ajustes incluíram a criação dos Jogos de Inverno para esportes do gelo e da neve, os Jogos Paralímpicos de atletas com deficiência física e visual (atualmente atletas com deficiência intelectual e auditiva não participam) e os Jogos Olímpicos da Juventude para atletas adolescentes. O COI também teve de acomodar os Jogos para as diferentes variáveis econômicas, políticas e realidades tecnológicas do século XX. **Como resultado, os Jogos Olímpicos se afastaram do amadorismo puro, como imaginado por Coubertin**, para permitir a participação de atletas profissionais. A crescente importância dos meios de comunicação gerou a questão do patrocínio corporativo e a comercialização dos Jogos.(fonte: https://pt.wikipedia.org/wiki/Jogos_Olímpicos) (grifo nossos)

Veja que o citado evento é disputado por atletas profissionais, além de gerar renda, se enquadrando, portanto, na definição legal do parágrafo único do art 26 da Lei 9.615/98.

Neste sentido fica comprovado que a interessada ficou impedida de utilizar qualquer gasto com este evento para usufruir do benefício que trata a Lei 11.438/07, como de fato não está caracterizada sua utilização. Como consequência estes mesmos valores não poderiam estar sujeitos à vedação de dedução para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Assim deve ser afastado este fundamento utilizado pela autoridade fiscal.

Com o reconhecimento da impossibilidade de aplicação da Lei nº 11.438/2006, pretendia a Recorrente ver acolhida a preliminar de nulidade por erro no enquadramento legal da infração, o que caracterizaria vício material segundo a Recorrente.

Entretanto, a DRJ não declarou a nulidade nem afastou a glosa ora examinada por entender existir um segundo fundamento autônomo presente no Termo de Verificação Fiscal, que entendeu não se tratar de despesa necessária à atividade da empresa nos termos dos arts. 299 e 300 do RIR/99.

Segundo o TVF, os dispêndios efetuados a título de patrocínio com base na Lei n. 11438 pelo Recorrente seriam mera liberalidade, não podendo ser classificados nem mesmo como despesas operacionais, i.e., despesas necessárias, usuais, ou normais à atividade do Recorrente, passíveis de dedução quando da apuração do IRPJ e da CSL, nos termos dos arts. 299 do RIR/99.

Alega a Recorrente que adquiriu uma série de direitos classificáveis no ativo intangível (ou no ativo diferido, na nomenclatura adotada pela LSA antes das alterações das Leis n. 11638 e 11941), de modo que foi adequado seu procedimento, quer do ponto de vista contábil, quer fiscal, de amortizar os gastos relacionados ao referido contrato.

Afirma que o contrato celebrado com o COI (Termo de arquivo não paginável – fl. 25) estabelece a aquisição de diversos direitos junto ao COI, inclusive do direito de uso de marca, logomarcas, fotos e vídeos relacionados aos jogos olímpicos, tudo de modo que o Recorrente pudesse utilizá-los em suas atividades, inclusive em propagandas, com vistas a fomentar sua atividade-fim.

Reforça que foram diversos os comerciais para a televisão, rádio, internet, associando o Recorrente ao evento, expondo sua marca em sede nacional e internacional. A marca do Recorrente esteve presente no espaço onde os jogos foram realizados e no Rio de Janeiro, no aeroporto, praias, veículos de transporte público, além de outros locais do Brasil.

Conforme consta no contrato, o Recorrente adquiriu a licença do direito de uso de marcas vinculadas aos Jogos Olímpicos Rio 2016, bem como direito à exposição de sua própria marca no âmbito do referido evento esportivo, para fins de publicidade e propaganda de seus produtos.

De acordo com o Anexo 4 do “INSTRUMENTO PARTICULAR DE CONTRATO PARA AQUISIÇÃO DOS DIREITOS DE ASSOCIAÇÃO ÀS BANDEIRAS RIO 2016 OLÍMPICA E RIO 2016 PARALÍMPICA” (fls. 17708-17710), é possível verificar que o Recorrente, a título de contrapartida pelo patrocínio promovido, faria jus a direitos de marketing e oportunidades relacionados às bandeiras Rio 2016 Olímpica e Rio 016 Paraolímpica (“Bandeiras”), dentre os quais é possível citar:

- o direito ao uso das Marcas das Bandeiras, tanto de forma independente quanto composta ou contida, com relação à venda, promoção e publicidade de seus produtos (Anexo 4 – item 1);
- o direito de aplicar a Logomarca criada pelo Rio 2016, para o uso relativo à venda, promoção e publicidade de seus produtos (Anexo 4 - item 2);
- o direito de usar o emblema das Bandeiras e quaisquer imagens das Bandeiras feitas e controladas pelo Rio 2016, para comunicados de imprensa, sem o desembolso de remunerações adicionais (Anexo 4 - item 3.1);
- o direito de ativar as Bandeiras Olímpicas em sua sede/matriz (Anexo 4 - item 5.1, alínea “a”);
- o direito de identificar e personalizar as agências do Bradesco com as Marcas das Bandeiras (Anexo 4 - item 5.1, alínea “d”);
- o direito de realizar evento especial em comemoração à ativação dos Direitos das Bandeiras em sua sede/matriz (Anexo 4 – item 5.1, alínea “e”).

Ainda de acordo com o referido Contrato, em sua cláusula quinta consta a garantia de exclusividade da Recorrente como patrocinadora dos setores de “seguros” e “serviços financeiros”.

Dessa forma, entendo que os direitos adquiridos pela Recorrente, dentre eles o direito de usar logomarcas, fotos e vídeos configuram bens incorpóreos destinados à sua manutenção.

Entendo assistir razão à Recorrente quando afirma que a “visibilidade proporcionada pelos Jogos Olímpicos, em dimensões globais, já seria, por si só, suficiente para justificar a “necessidade” e “usualidade” de tais despesas, para fins de dedução na apuração do IRPJ e CSL, conforme art. 299 do RIR/99”.

Nesse sentido, destaque-se a Solução de Consulta COSIT nº 203, de 11 de julho de 2014, que considerou dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSL, as despesas incorridas a título de patrocínio de um clube de futebol profissional.

7. O questionamento da consultante diz respeito à possibilidade de se considerar as despesas por ela realizadas a título de patrocínio a um clube de futebol profissional, para divulgação de sua marca comercial, como despesas de propaganda, nos termos do art. 366 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/1999), dedutíveis, portanto, da base de cálculo do IRPJ e da CSL, solicitando ainda esclarecimentos sobre percentual e forma de proceder a essa dedução.

8. Preliminarmente, registre-se que esta Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas da consultante, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Com efeito, soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado,

uma vez que elas se limitam a interpretar a aplicação da legislação tributária a tais fatos, partindo da premissa de que eles estão corretos e vinculando sua eficácia (das soluções de consulta) à conformidade entre fatos narrados e realidade factual.

9. A Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985 (DOU de 24/12/1985), em seu art. 54, estabelece que as despesas de propaganda são dedutíveis, para efeito de apuração do lucro real, nas condições estabelecidas pela Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964 (DOU de 30/11/1964), segundo o regime de competência: “Art 54 - As despesas de propaganda são dedutíveis nas condições estabelecidas pela Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, segundo o regime de competência.”

10. Por sua vez, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (DOU de 29/03/1999), vigente Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, em seu art. 366 elenca o que pode ser admitido como despesa de propaganda e dispõe sobre as condições para tal:

“Art. 366. São admitidos, como despesas de propaganda, desde que diretamente relacionados com a atividade explorada pela empresa e respeitado o regime de competência, observado, ainda, o disposto no art. 249, parágrafo único, inciso VIII (Lei nº 4.506, de 1964, art. 54, e Lei nº 7.450, de 1985, art. 54): I - os rendimentos específicos de trabalho assalariado, autônomo ou profissional, pagos ou creditados a terceiros, e a aquisição de direitos autorais de obra artística; II - as importâncias pagas ou creditadas a empresas jornalísticas, correspondentes a anúncios ou publicações; III - as importâncias pagas ou creditadas a empresas de radiodifusão ou televisão, correspondentes a anúncios, horas locadas ou programas; IV - as despesas pagas ou creditadas a quaisquer empresas, inclusive de propaganda; V - o valor das amostras, tributáveis ou não pelo imposto sobre produtos industrializados, distribuídas gratuitamente por laboratórios químicos ou farmacêuticos e por outras empresas que utilizem esse sistema de promoção de venda de seus produtos, sendo indispensável: (...) (...) § 2º As despesas de propaganda, pagas ou creditadas a quaisquer empresas, somente serão admitidas como despesa operacional quando a empresa beneficiada for registrada no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica e mantiver escrituração regular (Lei nº 4.506, de 1964, art. 54, inciso IV). § 3º As despesas de que trata este artigo deverão ser escrituradas destacadamente em conta própria.”

11. Dos dispositivos acima transcritos, depreende-se que as despesas a título de propaganda, pagas ou creditadas a quaisquer empresas, para que possam ser consideradas dedutíveis devem, necessariamente: a) estar diretamente relacionadas com a atividade explorada pela empresa; b) respeitar o regime de competência; c) ser escrituradas destacadamente em conta própria; d) ter como beneficiada empresa registrada no CNPJ e que mantenha escrituração regular.

12. Na situação descrita pela consultante, a dúvida quanto à dedutibilidade da despesa reside na possibilidade de se considerar como despesas de propaganda os dispêndios realizados a título de patrocínio, para divulgação de sua marca comercial. Para tanto, faz-se necessário interpretar o alcance do termo “propaganda” para fins tributários.

13. De Plácido e Silva (Vocabulário Jurídico, 14ª ed. rev. e atualiz. por Nagib Slaibi Filho e Geraldo Magela Alves, Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 650), traz a seguinte definição: “PROPAGANDA. De propagar, do latim propagare (multiplicar, espalhar, disseminar, difundir), entende-se a difusão ou a vulgarização de alguma coisa.

É assim que, na técnica mercantil, propaganda entende-se a soma de meios de publicidade utilizados pelo comerciante, para que divulgue ou torne vulgarizados ou conhecidos suas mercadorias ou produtos. (...) Quando a propaganda é propriamente realizada por meio de anúncios insertos nos jornais, por meio de cartazes ou qualquer outro material escrito ou desenhado, é denominada de publicidade.” (grifos acrescidos)

14. Mais propriamente, o conceito de propaganda pode ser encontrado na Lei nº 4.680, de 18 de junho de 1965 (DOU de 21/6/1965), que dispõe sobre o exercício da profissão de Publicitário e de Agenciador de Propaganda, nos termos de seu art. 5º: “Art 5º Compreende-se por propaganda qualquer forma remunerada de difusão de idéias, mercadorias ou serviços, por parte de um anunciante identificado.”

15. Entenda-se agora o que venha a ser “patrocínio”, tal como praticado pela consultante; veja-se, inicialmente, o significado desse vocábulo no Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa (1ª ed. Rio de Janeiro: Objetiva, 2001, p. 2151): “patrocínio s.m. (...) 1 ato ou efeito de amparar; auxílio, ajuda, proteção 2 m.q. PATRONAGEM 3 PUB custeio total ou parcial de um espetáculo artístico ou desportivo, de programa de rádio ou televisão etc. com objetivos publicitários; chancela 4 PUB MKT apoio, ger. financeiro, concedido, como estratégia de marketing, por uma organização a determinada atividade artística, cultural, científica, comunitária, educacional, esportiva ou promocional; chancela 5 m.q. MECENATO (“apoio financeiro”) (...)” (grifos acrescidos)

16. Apesar de não se aplicar ao presente caso, pois se trata de norma que dispõe sobre o incentivo ao desporto não profissional, a Lei nº 11.438, de 29 de dezembro de 2006 (DOU de 29/12/2006), bem define o significado do instituto em análise: “Art. 3º Para fins do disposto nesta Lei, considera-se: I - patrocínio: a) a transferência gratuita, em caráter definitivo, ao proponente (...) de numerário para a realização de projetos desportivos e paradesportivos, com finalidade promocional e institucional de publicidade; (Redação dada pela Lei nº 11.472, de 2007) b) a cobertura de gastos ou a utilização de bens, móveis ou imóveis, do patrocinador, sem transferência de domínio, para a realização de projetos desportivos e paradesportivos pelo proponente de que trata o inciso V do caput deste artigo; (Redação dada pela Lei nº 11.472, de 2007) II - doação: (...)”

17. A partir dessas definições, fica claro que, atendidos todos os requisitos previstos na legislação, as despesas realizadas pela consultante a título de patrocínio a um clube de futebol profissional, para divulgação de sua marca comercial, podem ser consideradas como despesas de propaganda, nos termos do art. 366 do RIR/1999, sendo, portanto, dedutíveis da base de cálculo do IRPJ.

18. Corroborar esse entendimento o Parecer Normativo CST nº 236, de 13 de dezembro de 1974 (DOU 22/1/1975), quando dispõe que: “3. As importâncias pagas pelo direito de colocar placas ou veículos semelhantes com fins propagandísticos, em dependências de agremiações esportivas (terrenos, muros, fachadas, outras superfícies, etc.), são admitidas como despesas dedutíveis. Tais pagamentos devem ser considerados como integrantes das despesas de propaganda.”

19. O raciocínio acima expendido também se amolda à CSLL, uma vez que se aplicam a essa contribuição as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ, consoante comando do art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 (DOU de 23/1/1995), com a redação dada pela Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995: “Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) a mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.”

20. No tocante à segunda questão apresentada, a presente consulta deve ser declarada ineficaz, uma vez que a consultante limita-se a perguntar “qual o percentual de imposto de renda e CSLL a ser deduzido (...) e de que forma isso deve acontecer, neste tipo de despesa”, tratando-se, portanto, de questionamento genérico, em que não há a correta identificação do(s) dispositivo(s) da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida, não descrevendo, completa e exatamente, a hipótese a que se refere e não contendo assim os elementos necessários à sua solução, conforme o art. 18, incisos II e XI, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

21. De acordo com as normas pertinentes (especialmente o art. 46, caput, e o art. 52, incisos I e VIII, do Decreto nº 70.235, de 1972; art. 3º, § 2º, incisos III e IV, e art. 18, incisos II e XI, da IN RFB nº 1.396, de 2013), é pressuposto da consulta eficaz que a consultante tenha previamente analisado a legislação relativa ao objeto da dúvida e, na consulta, uma vez identificados os dispositivos específicos dessa legislação, demonstre os pontos em que neles há lacunas, obscuridade, omissão, contradição e, com a devida

fundamentação, explique a interpretação que entenda correta. Como ensina o Parecer Normativo CST nº 342, de 1970 (DOU de 22/10/1970), “é necessário expor com detalhes, examinando a questão face ao preceito legal que lhe é pertinente” (grifou-se).

22. Impõe-se, dessa forma, declarar a ineficácia da consulta em relação a essa pergunta, registrando-se ainda que a interessada poderá, se for o caso, corrigir os problemas apontados e apresentar nova consulta à Secretaria da Receita Federal do Brasil em relação a esse ponto. Conclusão

23. Ante ao exposto, responde-se à consulente que:

a) atendidos todos os requisitos previstos na legislação, as despesas realizadas a título de patrocínio a um clube de futebol profissional, para divulgação de sua marca comercial, podem ser consideradas como despesas de propaganda, nos termos do art. 366 do RIR/1999, sendo, portanto, dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL;

b) é ineficaz a consulta na parte que não atende aos requisitos legais para sua apresentação, tratando-se de questionamento genérico, em que não há a correta identificação do(s) dispositivo(s) da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida, não descrevendo, completa e exatamente, a hipótese a que se refere e não contendo assim os elementos necessários à sua solução.

Apesar da solução de consulta transcrita acima não ter analisado caso idêntico aos autos, mesmo não tratando de direitos incorporados ao ativo intangível, entendo que o seu racional pode ser utilizado para afastar o segundo fundamento autônomo utilizado pela Fiscalização e DRJ para manutenção da glosa, segundo a qual os gastos incorridos pela Recorrente constituiriam mera liberalidade.

Por todo exposto, entendo que deve ser afastada a glosa das amortizações de ativo intangível correspondente ao uso da marca Rio 2016.

***Não comprovação de despesas decorrentes de descontos concedidos
falta de apresentação de documentação hábil e idônea.***

A Fiscalização procedeu à glosa de despesas referentes a descontos concedidos em renegociações que foram consideradas dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL sob a alegação de que inexistiria documentação hábil e idônea que suportasse os referidos valores, conforme exigido pelos arts. 251, 264 e 923 do RIR/99, vigente à época.

No Anexo III ao TVF, a Autoridade Fiscal relacionou as operações de renegociação de crédito com desconto que supostamente apresentariam divergência entre os valores informados pelo Recorrente e aqueles constantes nos documentos que lhes dariam lastro.

Em sede de impugnação, a Recorrente apresentou documentos (fls. 788-2096) e buscou demonstrar, por amostragem, a comprovação dos descontos concedidos nas seguintes renegociações: (i) Operações de crédito rural celebradas com o Sr. Jair Donadel; (ii) Operações de cédula rural pignoratícia e cédula de crédito bancário celebradas com a Cooperativa dos Agricultores P.D. Ltda.; (iii) Plano de Recuperação Judicial – LBR Lácteos do Brasil AS; (iv) José Agenor Granzoto Filho – Estorno Contábil; e (v) Instrumento Particular de Compra e Venda, Mútuo, Pacto Adjetivo de Hipoteca e Outras Avenças – Sra. Marina Gonçalves Oliveira Barbosa.

Dessa forma, apesar da documentação apresentada pela Recorrente tratar de outros contratos além dos referidos acima, a DRJ analisou apenas os documentos referentes aos

contratos expressamente mencionados na impugnação, considerando matéria não impugnada as glosas das despesas com descontos que não foram expressamente contestadas na impugnação.

Dessa forma, a Recorrente alega ter cerceado o seu direito de defesa, razão pela qual requer o reconhecimento da nulidade do acórdão recorrido.

Entendo que o acórdão *a quo* não padece de vício de nulidade, uma vez que nem todas as glosas foram expressamente impugnadas pela ora Recorrente em sede de impugnação. Assim, o procedimento adotado pela DRJ encontra amparo no art. 17, do Decreto nº 70.235/1972.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Em que pese a iniciativa de apresentar documentos em sede de impugnação, verifica-se que a Recorrente não faz qualquer esforço adicional para comprovar os descontos concedidos a clientes.

Nesse sentido, são esclarecedoras as lições de Fabiana Del Padre Tomé¹, quando afirma que, “(...) provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o *animus* de convencimento”.

Portanto, entendo não haver vício a ser sanado no v. acórdão *a quo*.

Com relação ao mérito, a Recorrente apresenta razões para afastar a glosa das despesas com descontos dos mesmos contratos já tratados em sede de impugnação.

Para facilitar a compreensão das razões de decidir aqui empregadas, passarei a analisarei em conjunto as renegociações celebradas com Jair Donadel, Marina Gonçalves Oliveira Barbosa e Cooperativa dos agricultores P.D. Ltda., para então analisar isoladamente as renegociações realizadas com LBR Lácteos do Brasil AS e José Agenor Granzoto Filho.

Jair Donadel, Marina Gonçalves Oliveira Barbosa e Cooperativa dos agricultores P.D. Ltda

Relativamente à renegociação das operações de crédito rural celebradas com o Sr. Jair Donadel, consta do TVF que o valor global das dívidas decorrentes de cinco operações de crédito rural celebradas com o Sr. Jair Donadel no montante total R\$ 1.283.664,29 foi renegociado, tendo sido homologado judicialmente sua redução ao valor de R\$ 1.200.000,00.

Desse modo, no entender das autoridades fiscais, o desconto concedido seria de apenas R\$ 83.664,29, o que justificaria a glosa de despesas no montante de R\$ 130.000,00, tendo em vista o Recorrente ter considerado o valor de R\$ 213.664,29 como sendo o montante total de desconto concedido.

Ocorre que a Recorrente comprovou que o valor global da dívida era de R\$ 1.461.878,03.

¹ TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no direito tributário: de acordo com o código de processo civil de 2015. 4. Ed. Rev. Atual. São Paulo: Noeses, 2016. p. 405.

1) O DEVEDOR/AVALISTA-GARANTIDOR confessam dever a importância de **R\$ 1.461.878,03 (hum milhão, quatrocentos e sessenta e um mil, oitocentos e setenta e oito reais e três centavos)**, atualizada até 21/10/2014, relativamente ao saldo devedor das carteiras/contratos: **043/8.436.533, 043/8.437.542, 043/8.437.553, 043/8.437.576 e 043/8.458.349.**

2) Não podendo pagar o débito integralmente e em melhores condições, o DEVEDOR/AVALISTA-GARANTIDOR solicitaram e o CREDOR concordou recebê-lo pelo valor de **R\$ 1.200.000,00 (hum milhão e duzentos mil reais)**, o qual será pago da seguinte forma:

No que diz respeito ao Instrumento Particular de Compra e Venda, Mútuo, Pacto Adjetivo de Hipoteca e Outras Avenças – Sra. Marina Gonçalves Oliveira Barbosa, entendeu a Autoridade Fiscal que o valor das dívidas seria de R\$ 208.685,89, as quais teriam sido renegociadas mediante um desconto de R\$ 123.685,89, para o valor de R\$ 85.000,00.

Em vista disso, as d. autoridades fiscais procederam à glosa do valor excedente do desconto, no montante de R\$ 75.159,17, em relação ao valor contabilizado pelo Recorrente (R\$ 198.845,06).

Ocorre que a Recorrente comprovou que o valor original da dívida era, na verdade R\$ 1.492.148,21, o que demonstra estar correto o valor do desconto contabilizado pela Recorrente (R\$ 198.845,06). Veja-se:

01) A Executada, reconhecendo e confessando o débito decorrente do Instrumento Particular de Compra e Venda, Mútuo, Pacto Adjetivo de Hipoteca e Outras Avenças 502/372.496-4, no importe atualizado de R\$ 1.492.148,21 (um milhão, quatrocentos e noventa e dois mil, cento e quarenta e oito reais e vinte e um centavos), e, não reunindo condições de liquidá-lo por seu valor integral, oferece e o Exequente aceita recebê-lo por R\$ 85.000,00 (oitenta e cinco mil reais), para a quitação efetiva da dívida, da seguinte forma:

a) R\$ 61.641,51 (sessenta e um mil, seiscentos e quarenta e um reais e cinquenta e um centavos), neste ato, através de cheque administrativo do Banco do Brasil, nº 023842, Agência 5718-5, Conta Corrente 981898-7, ressalvada quitação, desde que haja efetiva compensação e cumprimento integral do item “b”;

Por fim, quanto às operações de cédula rural pignoratícia e cédula de crédito bancário celebradas com a Cooperativa dos Agricultores P.D. Ltda., consta do TVF que o valor global das dívidas decorrentes de operação de cédula rural pignoratícia e cédula de crédito bancário celebradas com a Cooperativa dos Agricultores P.D. Ltda., no montante total de R\$ 14.990.424,88, foram renegociadas pelo valor de R\$ 14.500.000,00, resultando em um desconto de R\$ 490.424,88.

Ocorre que mais uma vez a Recorrente demonstrou que o valor global da dívida era superior ao considerado pela Fiscalização. Neste caso, o valor global representava R\$ 15.807.087,34. Consequentemente, o desconto concedido foi de fato R\$ 1.307.087,34.

Importante destacar que a DRJ reconheceu os valores globais demonstrados pela Recorrente, no entanto, nos três casos vislumbrou um obstáculo legal para acolher a pretensão da Recorrente.

Operações de crédito rural celebradas com o Sr. Jair Donadel

De fato a dívida reconhecida pelo Sr. Jair Donadel é de R\$ 1.461.878,03, conforme afirma a Impugnante, valor este já atualizado até 21/10/2014.

Sobre os encargos financeiros de créditos vencidos o art 11 da Lei 9.430/96 estabelece o seguinte:

Art. 11. Após dois meses do vencimento do crédito, sem que tenha havido o seu recebimento, a pessoa jurídica credora poderá excluir do lucro líquido, para determinação do lucro real, o valor dos encargos financeiros incidentes sobre o crédito, contabilizado como receita, auferido a partir do prazo definido neste artigo.

Observa-se que, de acordo com o texto legal acima destacado, os encargos financeiros que não forem recebidos pela pessoa jurídica credora devem ser excluídos do lucro líquido. Assim, estes valores não podem ser caracterizados como despesas por se tratarem de receitas que devem ser excluídas do lucro líquido. Correta, portanto, a interpretação deste da fiscalização neste item.

(...)

Operações de cédula rural pignoratícia e cédula de crédito bancário celebradas com a Cooperativa dos Agricultores P.D. Ltda.

(...)

Novamente o contribuinte está correto quanto ao valor da dívida confessado, mas este valor a maior se trata mais uma vez de encargos financeiros devido ao não pagamento da dívida contratada.

Desta maneira, conforme já explanado, tais encargos não são considerados como despesas operacionais, devendo ser excluídas do lucro líquido se já tiverem sido contabilizadas como receitas.

(...)

Instrumento Particular de Compra e Venda, Mútuo, Pacto Adjetivo de Hipoteca e Outras Avenças— Sra. Marina Gonçalves Oliveira Barbosa

(...)

Como já dito, os acertos referentes aos encargos financeiros que não foram pagos devem ser feitos via exclusão do lucro líquido, caso tenham sido contabilizadas as receitas equivalentes.

No entanto, mesmo reconhecendo os valores das dívidas comprovados pela Recorrente, a Turma Julgadora *a quo* entendeu por bem manter a exigência fiscal sob o fundamento de que os encargos financeiros de créditos vencidos deveriam ter sido excluídos do lucro líquido, nos termos do disposto no art. 11 da Lei n. 9430/96, o que impossibilitaria sua dedução na apuração do IRPJ e da CSLL

Ocorre que este Conselho possui entendimento consolidado no sentido de que o referido art. 11 da Lei n.º 9.430/1996 é inaplicável aos descontos concedidos por instituições financeiras em renegociações com seus clientes. É o que estabelece o enunciado da Súmula CARF n.º 139

Súmula CARF n.º 139

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Os descontos e abatimentos, concedidos por instituição financeira na renegociação de créditos com seus clientes, constituem despesas operacionais dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL, não se aplicando a essa circunstância as disposições dos artigos 9º a 12 da Lei n.º 9.430/1996.

Dessa forma, estando comprovada a exatidão dos valores contabilizados pela Recorrente e sendo inaplicável o art. 11 da Lei n.º 9.430/1996, entendo que devem ser afastadas as glosas para restaurar as deduções com descontos concedidos aos clientes Sr. Jair Donadel, Marina Gonçalves Oliveira Barbosa e Cooperativa dos Agricultores P.D. Ltda.

No que diz respeito às demais despesas com descontos concedidos LBR Lácteos do Brasil AS e José Agenor Granzoto Filho, percebe-se que a Recorrente trouxe os mesmos argumentos já apresentados em sede de impugnação.

Dessa forma, nos termos da faculdade prevista no art. 114, § 12, I, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 2023, peço venia para transcrever o

voto do acórdão *a quo*, na parte que trata da glosa em referência, que adoto como razões de decidir.

LBR Lácteos do Brasil AS

O Auditor Fiscal considerou o valor global das dívidas da empresa acima o valor total de R\$ 2.714.658,00, que foi reduzido para R\$ 542.931,60, obtendo-se o valor de desconto de R\$ 2.171.726,40, tendo em vista que a empresa contabilizou R\$ 2.220.696,38 foi glosada essa despesa no valor de R\$ 48.969,98.

O valor da redução, segundo a fiscalização, foi resultado da previsão no Plano de Credores da Recuperação Judicial que prevê abatimento de 80% da dívida.

De acordo com a Impugnante o valor da dívida habilitada no referido plano foi de R\$ 2.155.981,94 e o abatimento de 80% foi com base neste valor, resultando um débito renegociado no montante de R\$ 431.136,39.

De acordo com declaração trazida pelo contribuinte à fl 1.735 o que houve, porém, foi amortização de parte da dívida de R\$ 4.028.121,17 no valor de R\$ 1.872.439,23 por meio de recebíveis de duplicatas cedidas fiduciariamente ao Banco Bradesco SA.

Assim temos que parte da dívida original foi amortizada por recebíveis da Impugnante, não podendo ser caracterizado como desconto. Desta maneira o novo valor da dívida foi para R\$ 431.136,39, que é 80% de R\$ 2.155.981,94, resultando em um desconto de R\$ 1.724.545,55.

Este é o valor correto do desconto, isto porque, o saldo devedor da dívida originária era de R\$ 2.155.681,94, conforme própria declaração assinada pela fiscalizada à fl 1.735.

Tendo em vista que a fiscalização reconheceu como desconto R\$ 2.171.726,40, não há qualquer alteração a ser realizada.

Em seu recurso, a Recorrente alega que a divergência entre os valores dos descontos considerados por ela e pela Autoridade Fiscal reside na metodologia de cálculo adotada por cada uma das partes. Segundo a Recorrente, a Fiscalização errou ao considerar o valor original da dívida de R\$ 2.155.681,94 ao invés do seu valor atualizado de R\$ 2.714.658,00.

No entanto, o valor adotado pela Fiscalização consta do documento de fls. 1735.

São Paulo, a primeira nomeada **DECLARA sua expressa concordância com a amortização** do valor de R\$ 1.872.439,23 (um milhão, oitocentos e setenta e dois mil, quatrocentos e trinta e nove reais e vinte e três centavos), oriundo de recebíveis de duplicatas cedidas fiduciariamente ao Banco Bradesco S.A, em garantia da Cédula de Crédito Bancário nº 3.203.567, que se encontra depositado na conta vinculada 42.122-7, da Agência 2372, do credor, que será utilizado para amortização do crédito no montante de R\$ 4.028.121,17 (quatro milhões, vinte e oito mil, cento e vinte e um reais e dezessete centavos), restando um saldo devedor de R\$ **2.155.681,94** (dois milhões, cento e cinquenta e cinco mil, seiscentos e oitenta e um reais e noventa e quatro centavos), que será recebido como crédito quirografário pelo credor Banco Bradesco, nas condições previstas na referida cláusula do Plano.

Dessa forma, diante da ausência de comprovação de que o valor a ser utilizado é de R\$ 2.714.685,00, a glosa deve ser mantida.

José Agenor Granzoto Filho

O caso da glosa relativa ao cliente José Agenor Granzoto Filho difere-se dos demais pelo fato de que a renegociação não contemplou desconto.

O valor total das dívidas desse cliente perfazia R\$ R\$ 2.005.456,00 e na renegociação ficou pactuado que a sua quitação ocorreria mediante o pagamento de entrada no valor de R\$ 500.000,00 e o saldo remanescente de R\$ 1.510.963,63, em parcela única, a vencer em setembro de 2015, conforme ao que se depreende do documento de fls. 1773 a 1775.

A - Entrada no valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) a ser paga, no ato da assinatura deste termo, mediante lançamento na conta corrente nº 0000492, agência nº 3517, Banco Bradesco S.A., de titularidade do JOSÉ AGENOR GRANZOTO FILHO, que desde já autoriza.

A (1) Sendo que, deste valor os contratos de n.º: 472737, 472760, 472825, 472844 totalizando o montante de R\$ 168.920,00 (cento e sessenta e oito mil novecentos e vinte reais) serão liquidados integralmente.

A (2) Para o contrato n.º: 472906, o montante de R\$ 331.080,00 (trezentos e trinta e um mil e oitenta reais) a ser pago, no ato da assinatura deste termo, mediante lançamento na conta corrente nº 492, agência nº 3517, Banco Bradesco S.A., de titularidade do JOSÉ AGENOR GRANZOTO FILHO, que desde já autoriza.

B - O saldo restante no valor de R\$ 1.505.456,00 (um milhão, quinhentos e cinco mil quatrocentos e cinquenta e seis reais), a ser pago em UMA ÚNICA PARCELA corrigida a taxa de 1,0 % a.m, devendo ainda, ser atualizada pela variação de TR, vencendo-se em 20/09/2015 mediante lançamento na conta corrente nº 492, agência nº 3517, BANCO BRADESCO S.A., de titularidade de JOSÉ AGENOR GRANZOTO FILHO, na data e valores acordados, que desde já autoriza.

Narra a Recorrente que após o recebimento do valor da entrada de R\$ 331.080,00, o contrato 472906 foi baixado indevidamente da contabilidade do Recorrente, de forma a sinalizar que a dívida de R\$ 1.842.043,63 que lhe era decorrente foi quitada, mediante a concessão de um desconto de R\$ 1.510.963,63.

Ainda de acordo com a Recorrente, ao constatar o referido erro no mês seguinte, o procedeu ao estorno do valor do desconto da conta de despesas e não deduziu na apuração de IRPJ e CSLL, o valor de R\$ 1.510.963,63 a título de despesa com desconto, mas o estornou mediante lançamento contábil no mês seguinte à percepção do erro.

Em sede de julgamento da impugnação, a DRJ manteve a glosa com base nos seguintes argumentos.

Foi glosado o valor de R\$ 1.505.456,00 referente a essa despesa, a Impugnante alega que houve erro e que este valor foi estornado na contabilidade.

Este fato já foi observado pela fiscalização que não encontrou o citado estorno e nem foi comprovado pelo contribuinte, conforme se pode verificar no campo de observação da tabela “DESCONTOS CONCEDIDOS”, destacado abaixo:

Valor renegociado: R\$ 1.836.536,00 (331.080,00 à vista e R\$ 1.505.456,00 a ser pago em parcela única em 2015). A firma que houve acerto, mas não comprova estorno.

Tendo em vista que não trouxe novos elementos, além dos que já foram apresentados na fiscalização, também não há comprovação do alegado estorno.

Vale destacar, ainda, que foi apresentado extrato bancário que apenas informa que foi estornado de sua conta bancária o valor de R\$ 1.510.963,63, no dia 08/12/2014, fl 1.784, no entanto não foi trazido aos autos o seu efeito em suas demonstrações contábeis.

Apesar da irresignação da Recorrente, que afirma que a documentação apresentada com a impugnação é suficiente para comprovação do estorno, entende que o extrato bancário é suficiente para a comprovação do “estorno dos referidos valores, não havendo necessidade sendo necessário nenhum a prova adicional para que tal direito seja confirmado”.

Entendo que a comprovação do estorno na conta bancária não é suficiente para que a glosa seja afastada, sendo necessária a apresentação das demonstrações contábeis da Recorrente para comprovação de que os valores foram, de fato, estornados via lançamento contábil no mês seguinte à verificação do erro.

Dessa forma, entendo que o recurso não merece provimento no que diz respeito a essa glosa.

Juros de mora sobre multa de ofício

Melhor razão não assiste o Recorrente na parte em que se insurge contra a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício. Assim se diz, porque sobre o tema há entendimento sumulado por este CARF, com efeitos vinculantes.

Dessa forma, a pretensão da Recorrente esbarra na Súmula CARF nº 108, cujo enunciado assim dispõe:

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Portanto, mais não é preciso dizer para se demonstrar a possibilidade da cobrança de juros de mora sobre multa de ofício.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para:

- a) afastar a glosa referente a excesso de amortização de ativos intangíveis utilização de taxa de amortização não linear;
- b) afastar a glosa referente à amortização de ativo intangível representativo de direitos relativos ao uso de marca nas Olimpíadas; e

- c) afastar as glosas para restaurar as deduções com descontos concedidos aos clientes Sr. Jair Donadel, Marina Gonçalves Oliveira Barbosa e Cooperativa dos Agricultores P.D. Ltda.

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto