



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

Processo nº 10480.728867/2016-05
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1302-003.425 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2019
Matéria DESPESAS NÃO COMPROVADAS. OMISSÃO DE RECEITAS.
Recorrentes COMPANHIA AGRO INDUSTRIAL DE GOIANA E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade quando o lançamento observa todos os requisitos previstos no artigo 142 do CTN e no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72. Alegações quanto ao erro na apuração da base de cálculo é questão de mérito.

GLOSA DE DESPESA DE INTERMEDIÇÃO PARA OBTENÇÃO DE EMPRÉSTIMO. COMPROVAÇÃO.

Quando os fatos revelam que a prestação de serviços foi de fato executada nos termos da proposta apresentada, a ausência da assinatura do proponente torna-se irrelevante para a comprovação da despesa de intermediação para obtenção de empréstimo. Se acordado que o pagamento será efetuado diretamente pelo agente financeiro, com devido desconto do valor emprestado, restou comprovado o efetivo dispêndio.

GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. OMISSÃO DE RECEITA FINANCEIRA. ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NA DEFESA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

É ônus do recorrente demonstrar que teria fornecido bases de cálculos equivocadas durante a ação fiscal, e sobre as quais o lançamento foi baseado, com apresentação de razões e fatos que comprovassem as alegações, acompanhado de documentação hábil e idônea.

GANHO DE CAPITAL. APURAÇÃO INCORRETA. LANÇAMENTO

Apenas alegar que houve erro na apuração da base de cálculo, consolidando todos os resultados de diversos anos-calendário, procedimento que não encontra respaldo na legislação tributária, não tem o condão de afastar o

lançamento quando verificado que houve erro na apuração do ganho de capital.

DESAPROPRIAÇÃO. UTILIDADE PÚBLICA. GANHO DE CAPITAL. NÃO INCIDÊNCIA DE IRPJ. DECISÃO STJ. RECURSO REPETITIVO.

Decisão prolatada pelo STJ em Recurso Especial com repercussão sobre demais recursos especiais já interpostos com o mesmo fundamento e com eficácia vinculante sobre julgamentos posteriores, no sentido da não-incidência de IRPJ, com manifestação da PGFN pela cessação de quaisquer cobranças no âmbito da RFB, vinculam o julgamento da DRJ. IRPJ não incide sobre ganho de capital decorrente de desapropriação declarada de utilidade pública e procedida por ente público.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2012

DESAPROPRIAÇÃO. UTILIDADE PÚBLICA. GANHO DE CAPITAL. NÃO INCIDÊNCIA DE CSLL. DECISÃO STJ. RECURSO REPETITIVO. LANÇAMENTO REFLEXO. APLICAÇÃO.

Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, motivo pelo qual também não incidirá essa contribuição sobre a indenização desapropriatória por utilidade pública, tendo em vista a referenciada jurisprudência do STJ, acolhida pela PGFN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto da relatora e em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para cancelar a glosa de despesas com intermediação na contratação de financiamento e em cancelar a exigência de CSLL sobre verba indenizatória decorrente de desapropriação, nos termos do relatório e voto da relatora, vencido o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório que mantinha também essas infrações.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Lúcia Miceli - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Ricardo Marozzi Gregorio, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Trata o processo de auto de infração para cobrança dos seguintes tributos, relativos aos anos-calendário de 2012 a 2014, com multa de ofício de 75% e juros de mora:

TRIBUTOS	VALOR R\$
IRPJ	R\$ 41.837.297,76
CSLL	R\$ 15.067.907,19
IRRF	R\$ 5.938.114,75

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, o lançamento decorre das seguintes infrações:

1) Glosa de despesa relativa à prestação de serviço de intermediação na contratação de financiamento não comprovada. Lançamento de IRPJ, CSLL e IRRF.

A autuada firmou empréstimo com o Banco BVA no valor de R\$ 70.700.000,00, com o seguinte registro contábil:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
31/01/2012	111020081	BCO BVA S/A AG 004 C/11881701	D	58.323.787,10	AVISO DE CREDITO DE 05/01/12
31/01/2012	613020020	DESPESAS BANCARIAS	D	20.000,00	TAXA DE ABERTURA DE CREDITO
31/01/2012	613020020	DESPESAS BANCARIAS	D	1.600,00	DESP C/REGISTRO DE CONTRATOS
31/01/2012	613020020	DESPESAS BANCARIAS	D	11.027.927,40	COMISSAO DE ESTRUTURACAO CONTR 14062/64/65/66
31/01/2012	613040001	IOF	D	1.326.685,50	IOF S/DIVERSOS CONTRATOS
		Total		70.700.000,00	

Intimada a justificar e comprovar a despesa no valor de R\$ 11.027.927,40, foi apresentada apenas uma "proposta de estruturação" que supostamente teria sido firmada com a empresa BVA SERVIÇOS. Segundo a autoridade fiscal, esta proposta não se constituiria um documento hábil e idôneo para comprovar a despesa e a sua dedutibilidade, pois (i) não possui assinatura das partes e (ii) não houve a comprovação do efetivo pagamento à BVA SERVIÇOS.

Relata o auditor fiscal que, caso tivesse sido comprovada, seria desnecessária, pois não há justificativa em se pagar esse montante (R\$ 11.027.927,40 equivale a 15,5982 % de R\$ 70.700.000,00) apenas por uma intermediação, afora todos os custos inerentes ao financiamento. Logo, o lançamento decorre da glosa deste valor, com apuração de IRPJ e CSLL.

Como a escrituração digital contabiliza o pagamento de R\$ 11.027.927,40, e o extrato bancário comprova o ingresso de R\$ 58.323.787,10, restou comprovado o efetivo pagamento, mas não o destinatário ou a sua causa, motivo pelo qual faz-se necessário o lançamento do IRRF conforme determina o artigo 674 do RIR/99.

Base de Cálculo R\$ 11.027.927,40

2) Despesas financeiras referentes a juros sobre mútuos com interligadas consideradas não necessárias. Lançamento de IRPJ e CSLL

Nos anos de 2012, 2013 e 2014, a autuada contabilizou como despesas financeiras relativas a juros passivos com empréstimos tomados com empresas interligadas. Intimada a compor e demonstrar os juros passivos, a autuada se limitou a informar que utilizou a Taxa SELIC para apuração destas despesas.

Os contratos de mútuos possuem cláusula expressa onde são estipulados os juros a serem cobrados pelos empréstimos, no valor de 6% ao ano. No entanto, por mera liberalidade, a autuada registrou juros passivos devidos pelos mútuos tomados à taxa Selic, valores estes que se mostraram superiores aos contratualmente acordados.

Os valores dos encargos financeiros apurados pela empresa superiores a taxa de juros constantes nos respectivos contratos (6% a.a.), tratam-se de despesas não necessárias, portanto, não dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, nos termos do artigo 299 do RIR/99.

Base de Cálculo 2012: R\$ 12.271.161,99

Base de Cálculo 2013: R\$ 1.154.301,76

Base de Cálculo 2014: R\$ 465.234,14

3) Omissão de receitas financeiras referentes a juros sobre mútuos com interligadas. Lançamento de IRPJ e CSLL

Nos anos de 2012, 2013 e 2014, a autuada contabilizou receitas financeiras relativas a juros ativos com empréstimos realizados com empresas interligadas. A fiscalização apurou estes juros ativos, a uma taxa de 6% ao ano (0,5% ao mês), tal como previsto em todos os contratos de mútuo. Constatou diferença, considerada omissão de receitas financeiras, entre os juros e descontos ativos registrados na escrituração digital da autuada e os juros ativos apurados pela fiscalização.

Base de Cálculo 2012: R\$ 11.437.871,99

Base de Cálculo 2013: R\$ 15.007.350,75

Base de Cálculo 2014: R\$ 15.375.279,74

4) Omissão de registro de receita de ganho de capital na baixa de ativo permanente. Lançamento de IRPJ e CSLL

Em 21/05/2014 houve integralização de capital social na Indústria de Sacos de Papel S/A - ISAPEL, com aquisição de 567 ações através da entrega do Engenho Pedreiras. O valor das ações seria de R\$ 898.422,82, enquanto que o valor do Engenho Pedreira seria de R\$ 900.000,00, conforme Laudo de Avaliação apresentado, fls. 4154/4159.

Indagada, a autuada informou que o imóvel foi adquirido em 21/08/1937, e que não seria possível constatar o valor contábil do Engenho Pedreiras. Assim, a autuada considerou o valor contábil de R\$ 898.422,82, não apurando ganho de capital na operação. Ou seja, procedeu a uma reavaliação de bem que supostamente deveria estar registrado na contabilidade, quando de sua utilização para subscrição de capital em outra pessoa jurídica.

Nos termos do artigo 439 do RIR/99, combinado com o artigo 36 do Decreto-Lei nº 1.598/77, poderia a autuada ter diferido a tributação, caso mantivesse os valores decorrentes da reavaliação do bem do ativo em conta da reserva de reavaliação.

Como não houve manutenção por parte da autuada da reavaliação do ativo em conta de reserva de reavaliação, eventuais ganhos nessas operações devem ser levados à tributação no momento da subscrição através da entrega do bem.

Base de Cálculo 2014: R\$ 898.422,82

5) Redução do ganho de capital com registro a maior do custo contábil de bem do ativo permanente baixado. Lançamento de IRPJ e CSLL.

Em 04/06/2014 houve integralização de capital social na Indústria de Sacos de Papel S/A - ISAPEL, com aquisição de 567 ações através da entrega do Engenho Palha. O valor das ações seria de R\$ 6.998.824,84 conforme Laudo de Avaliação, enquanto que o valor contabilizado do Engenho Palha seria de R\$ 6.831.044,42. Este imóvel foi adquirido quando da desapropriação ocorrida em 16/02/2012, como parte do montante de R\$ 117.240.440,67, juntamente com demais Engenhos recebidos pela autuada na permuta realizada com o Estado de Pernambuco.

A autuada ainda esclareceu que este imóvel foi avaliado, em 30/05/2014, no valor de R\$ 7.000.000,00, e como o valor das subscrições das ações foi de R\$ 6.998.824,84, lançou como um prejuízo o valor de R\$ 1.175,16.

Considerando que o valor contábil do imóvel, conforme Escritura Pública de Desapropriação, era de R\$ 6.831.044,42, este é que deve ser considerado para determinação de ganho ou despesa nesta operação, ocorrendo, portanto, um registro a maior do custo do bem do ativo.

A seguir, tabela com apuração do valor:

Operação de Subscrição de Ações da Indústria de Sacos de Papel S/A - ISAPEL:			
	Lançamentos efetuados pelo Contribuinte	Lançamentos Corretos	Diferenças - Glosa de Despesa
Receita não Operacional	6.998.824,84	6.998.824,84	
Custo de Aquisição do Bem	7.000.000,00	6.831.044,42	168.955,58
Ganho/Perda de Capital	-1.175,16	167.780,42	

Base de Cálculo = R\$ 168.955,58 => Prejuízo indevido de R\$ 1.175,16 + Ganho de capital de R\$ 167.780,42

6) Exclusão indevida do Lucro Real e Base de Cálculo da CSLL. Lançamento de IRPJ e CSLL

No ano-calendário de 2012, houve exclusão no valor de R\$ 229.654.151,89 do Lucro Real e Base de Cálculo da CSLL, somatório dos seguintes valores:

R\$ 229.564.502,29	Valor acordado na desapropriação amigável
(+) R\$ 57.000,00	indenização sobre culturas agrícolas
(+) R\$ 32.649,60	indenização sobre culturas agrícolas.
(=) R\$ 229.654.151,89	Exclusão do Lucro Real/Base de Cálculo da CSLL

Já o valor de R\$ 229.564.502,29 é o somatório dos seguintes valores:

R\$ 99.310.623,77	pagamento de débitos de ICMS
(+)R\$ 117.240.440,67	decorrentes de Engenhos já desapropriados pelo Estado de Pernambuco
(+)R\$ 13.013.437,85	valor depositado em conta corrente do sujeito passivo
(+)R\$ 229.564.502,29	Valor acordado na desapropriação amigável

O artigo 418 do RIR/99 é claro quanto à classificação como ganhos ou perdas de capital dos resultados apurados na desapropriação, devendo estes valores serem tributados para apuração do IRPJ e CSLL.

Base de Cálculo de 2012: R\$ 229.654.151,88

Em sessão do dia 25 de setembro de 2017, a 1ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto/SP julgou procedente em parte a impugnação, lavrando o Acórdão nº 14-70.311, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

DESPESA NÃO COMPROVADA. COMISSÃO DE ESTRUTURAÇÃO SEM CONTRATO. AUSÊNCIA DE PROVA DE PAGAMENTO.

A contabilização da despesa deve ser justificada com documentos hábeis e idôneos, aptos a comprovar a prestação de serviços, a efetiva saída do valor do ativo e o seu real beneficiário.

DESPESAS FINANCEIRAS CONTABILIZADAS EM VALOR SUPERIOR AO DEVIDO. OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS.

A contabilização das receitas e despesas deve retratar fielmente os fatos que lhes deram origem. O oferecimento de despesas em valor superior ao devido implica na glosa e exigência da diferença por meio de auto de infração. A ausência de documentos comprobatórios de seu direito e a simples indicação de valores, sem qualquer explicação, não prova nada.

IRPJ. INDENIZAÇÃO POR DESAPROPRIAÇÃO DE TERRAS. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO.

Decisão prolatada pelo STJ em Recurso Especial com repercussão sobre demais recursos especiais já interpostos com o mesmo fundamento e com eficácia vinculante sobre julgamentos posteriores, no sentido da não-incidência de IRPJ, com manifestação da PGFN pela cessação de quaisquer cobranças no âmbito da RFB, vinculam o julgamento da DRJ. IRPJ não incide sobre ganho de capital decorrente de desapropriação declarada de utilidade pública e procedida por ente público.

CSLL. TRIBUTO NÃO ABRANGIDO POR DECISÃO EM RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. INCIDÊNCIA.

A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes das contribuições sociais da empresa incidente sobre o lucro. Não sendo caso de aplicação do quanto discutido em Recurso Especial Repetitivo, correta a autuação quanto à incidência da CSLL sobre as receitas recebidas a título de verba indenizatória, pela desapropriação procedida pelo estado de Pernambuco.

Como houve exoneração do lançamento em valor superior a R\$ 2.500.000,00, foi interposto recurso de ofício.

A ciência da decisão de primeira instância ocorreu em 09/01/2018, conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM, de fls. 5462.

O recurso voluntário foi apresentado em 15/12/2017, e traz as seguintes alegações:

(I) Da glosa de despesa decorrente de intermediação na contratação de financiamento.

- esclarece que em favor do Banco BVA foram emitidas três Cédulas de Crédito Bancário, que somadas importam no valor de R\$ 70.700.000,00, constando no item "V. CARACTERÍSTICAS DA OPERAÇÃO " os encargos financeiros a que a recorrente estava submetida, consistente em juros fixos de 0,00% ao mês, e a remuneração em favor do Banco BVA fora de apenas 150% da taxa média dos Depósitos Financeiros DI - TAXA DI.

- essa contratação junto ao Banco BVA na forma estipulada, de clara e indiscutível vantagem para a recorrente, foi possível em virtude de atuação da BVA Serviços, que apresentou PROPOSTA DE ESTRUTURAÇÃO E CAPTAÇÃO DE RECURSOS ATRAVÉS DA EMISSÃO DE CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO, cobrando comissão de estruturação de 15,5982% do Valor da Operação, documento que foi anexado aos autos e que a DRJ entendeu, equivocadamente, não ser meio hábil para provar o fato.

- por serem empresas integrantes do mesmo grupo e conforme Cláusula 4.1., da Proposta de Estruturação, foi realizado o pagamento direto pelo Banco BVA em favor da BVA Serviços.

- o extrato bancário da autuada demonstra ter havido um crédito em sua conta de apenas R\$ 58.323.787,10, comprovando que a BVA Serviços apresentou o CONTRATO DE ESTRUTURAÇÃO ao Banco BVA para pagamento de sua comissão, conforme Cláusula 4.1., acima, confirmando o "aceite" do contrato e tornando desnecessária apresentação de 'assinatura' do instrumento encaminhado à empresa.

- o contrato de estruturação é um contrato classificado doutrinariamente como atípico e informal, e mesmo que entenda-se por típico, tal qual entendeu a DRJ em classificá-lo como "contrato de prestação de serviços", não lhe é exigível a formalização em instrumento próprio.

- o argumento de que a recorrente não comprovou o contrário do que fora alegado pela fiscalização é uma completa inversão do ônus probatório, sendo que sequer uma

circularização junto a BVA SERVIÇOS foi realizada pela fiscalização, ou até mesmo junto ao banco BVA, para identificar/atestar a realização da transação e o destinatário do valor transferido diretamente.

- em se tratando de intermediação para consecução de uma melhor condição de mútuo junto a instituição financeira, tem-se que o pagamento dessa despesa é usual e normal, por ser amplamente praticada no mercado, bem como ter como objeto a angariação de capital para que a empresa viesse a continuar com sua atividade empresarial - não se tratando, portanto, de mera liberalidade da empresa.

- em função do mesmo fato, as autoridades fiscais resolveram por lançar IRRF, nos termos do art. 674 do RIR/99, haja vista considerar como não comprovada a despesa.

- ocorre que a operação restou devidamente comprovada pela recorrente, através da proposta de estruturação realizada, bem como do pagamento pelo Banco BVA do mútuo contratado, abatida a remuneração da BVA Serviços.

- do exposto, resta demonstrada a improcedência dos argumentos tendentes à glosar a despesa de intermediação realizada pela BVA Serviços, bem como a cobrar IRRF, nos termos do art. 674 do RIR/99, haja vista estar comprovada a causa do pagamento

- além disso, a autoridade incorreu em conduta contraditória, já que: (i) por um lado inadmitiu a existência do pagamento para fins de dedução de despesa; (ii) por outro tomou por existente o pagamento (à beneficiário não identificado) para fins de incidência do IRRF.

- ou seja, para glosar a despesa, negou que esta tenha ocorrido, mas para cobrar o IRRF, tomou-a como perfeitamente consumada, imputando ao mesmo fato duas consequências que, a rigor, seriam mutuamente excludentes.

(II) Despesas financeiras referentes a juros sobre mútuos com interligadas consideradas não necessárias e (III) Insuficiência de registro de receitas financeiras referentes sobre mútuos com interligadas.

- a fiscalização procedeu à glosa de despesas financeiras, relativas a juros passivos calculados à Taxa SELIC, já que o previsto no contrato seria de 6% (seis por cento) ao mês.

- a autuada também contabilizou receitas financeiras relativas a juros ativos com empréstimos, saldos devedores iniciais das mesmas contas utilizadas para apuração das despesas com juros informadas pela autuada, a uma taxa de 6% ao ano, tendo chegado a uma diferença apurada entre os juros e descontos ativos registrados em sua escrituração digital.

- contratou os serviços de auditoria da TAX ACCOUNTING AUDITORIA E CONSULTORIA TRIBUTARIA, que elaborou Laudo Pericial Contábil-Fiscal, constatando que houve uma contabilização em excesso de despesas e receitas.

- o saldo dessa apuração resultaria em apenas R\$ 4.218.648,69 e que não impactaria no tributo apurado no período autuado, haja vista a empresa possuir saldo de prejuízo fiscal suficiente para abatimento.

- no entendimento da DRJ, no caso das receitas oferecidas em excesso, caberia o pedido de restituição, fundamentação que é rasa e contraditória, já que teria

consignado no voto que *"a contabilização das receita e despesas deve retratar fielmente os fatos que lhe deram origem. É o princípio da oportunidade que deve ser aplicado à contabilidade do contribuinte, que se refere ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas"*

- a afirmação acima é condizente com as razões de impugnação, pois deve ser aplicado o princípio da oportunidade à contabilidade do contribuinte, e da autuação.

- foram apurados os seguintes valores relativos a despesas financeiras: (i) na contabilidade o valor de R\$ 139.951.424,44; (ii) na fiscalização o valor de R\$ 126.060.726,55 e (iii) no Laudo pericial o valor de R\$ 87.303.573,57.

- quanto às receitas, a fiscalização apurou R\$ 140.586.229,62, enquanto que o correto seria R\$ 91.089.649,04.

- tais ajustes são decorrentes da retirada da base de cálculo utilizada pelo fisco de itens que não representam operações passíveis de incidência de receita/despesas financeiras (contratos de mútuo): (i) adiantamento de recursos FINOR; (ii) quitação de ICMS de empresas interligadas; (iii) instrumento particular de assunção de dívida pactuado entre empresas interligadas sem encargos financeiros; (iv) notas de débito emitidas para cobrança de encargos financeiros pactuados contratualmente e (v) estorno para regularização de lançamentos feitos incorretamente.

- os eventos e históricos estavam disponíveis para auditoria da fiscalização, sequer analisados, ocasionando erro na quantificação da base de cálculo utilizada, fato que enseja a declaração de nulidade do auto de infração por ofensa ao art. 142, do Código Tributário Nacional - CTN, mais especificamente, na determinação da matéria e do montante tributável

(IV) Da omissão de registro de receita de ganho de capital na baixa de ativo permanente e (V) do registro a maior do contábil do bem do ativo permanente baixado.

- em decorrência das conclusões explanadas no Laudo Pericial Contábil em anexo, não cabe a constituição de crédito tributário para essas duas rubricas em virtude do recálculo realizado e do prejuízo fiscal acumulado pela empresa, cabendo a declaração de nulidade deste lançamento.

(VI) Da exclusão indevida do Lucro Real/Base de Cálculo da CSLL da desapropriação

- a DRJ entendeu que o julgamento do REsp 1.116.460-SP só se aplicaria ao IRPJ, exonerando este lançamento, o que contraria a Solução de Consulta COSIT nº 72, de 23 de janeiro de 2017.

- além do entendimento da RFB, através da COSIT, e do STJ, na forma dos julgados citados, o CARF também tem afastado a manutenção da autuação quanto a CSLL em casos idênticos ao presente

- merece reforma a decisão de primeira instância para afastar o lançamento da CSLL em decorrência da indenização paga pelo Estado de Pernambuco em decorrência de

desapropriação, por aplicação obrigatória do decidido do RESp n. 1.116.460/ SP c/c parágrafo 4 do art. 19 da Lei n. 10.522/2002 e Nota/PGFN/CRJ n. 1114/2012.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Lúcia Miceli - Relatora

RECURSO DE OFÍCIO

O valor exonerado do crédito tributário é de R\$ R\$ 70.331.583,96, superior ao valor para proposição de recurso de ofício previsto na Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, de R\$ 2.500.000,00.

Portanto, conheço do recurso de ofício.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte teria excluído indevidamente o valor de R\$ 229.654.151,88 na DIPJ 2013 – Ano 2012, referente à desapropriação (por utilidade pública) amigável realizada com o Governo do Estado de Pernambuco. Afirma que, todavia, o Decreto-lei n. 1.598/1977, em seu art. 31 c/c art. 418 do RIR/99, determina a incidência do IRPJ e CSLL na desapropriação de imóveis.

A DRJ/RPO (fls. 4907 e seguintes dos autos) cancelou a exigência de IRPJ relativa a esta infração, por entender que, tratando-se de “*verba indenizatória, sem representação de acréscimo patrimonial do expropriado, não pode ser tributado com IRPJ o ganho de capital sobre o valor recebido a título de desapropriação declarada de utilidade pública procedida pelo estado de Pernambuco*”.

O julgador *a quo* citou a decisão prolatada pelo STJ no Recurso Especial nº 1.116.460-SP, com repercussão sobre demais recursos especiais já interpostos com o mesmo fundamento e com eficácia vinculante sobre julgamentos posteriores, que decidiu pela não incidência sobre os valores recebidos a título de indenização por desapropriação nos três tipos possíveis estabelecidos pela Constituição Federal de 1988: por necessidade pública, por utilidade pública ou por interesse.

Relatou, ainda, que por meio da NOTA PGFN/CRJ nº 1.114/2012, houve a **delimitação** da matéria decidida para as indenizações em razão de **desapropriação por utilidade pública e interesse social**. Logo, como no presente lançamento se trata de desapropriação por utilidade pública, conforme cláusula primeira do termo de transação realizado com o Estado de Pernambuco, aplica-se a decisão do STJ, cancelando-se a exigência do IRPJ.

Passo a julgar.

Não há reparos na decisão recorrida. A própria Administração já se posicionou acerca desta matéria, por meio da Solução de Consulta nº 72, da COSIT, de 23 de janeiro de 2017, cujo ementa transcrevo a seguir:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa: Em razão do acolhimento, pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, da jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça sobre a espécie (Recurso Especial Representativo de Controvérsia Repetitiva nº 1.116.460-SP), formada nos moldes do art. 543-C do Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 1973, segue-se que o IRPJ não incide sobre a indenização decorrente, no caso, de desapropriação por interesse social.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE
CONSULTA COSIT Nº 105, DE 7 DE ABRIL DE 2014.**

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 5º, inciso XXXIV; Lei nº 4.132, de 1962; Lei nº 10.522, de 2002, art. 19, “caput”, inciso V, §§ 4º e 5º; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014; Nota PGFN/CRJ nº 1.114, de 2012, Anexo, item 69.

A citada Solução de Consulta tratou de indenização decorrente de desapropriação por interesse social. Mas os mesmos fundamentos se aplicam no caso de desapropriação por utilidade pública, devendo ser reconhecido, portanto, a improcedência do lançamento quanto a esta matéria.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO.

O recurso voluntário é tempestivo, e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele eu conheço.

Da nulidade

A recorrente alega nulidade, pois:

1) com relação às infrações das despesas financeira a maior, e receitas financeiras a menor, todas vinculadas aos contratos de mútuo, faltou investigação e inclusão indevida na base de cálculo da rubrica de diversos eventos que não seriam fatos geradores.

2) com relação às infrações Omissão de Registro de Receita de Ganho de Capital na Baixa de Ativo Permanente e Registro a Maior de Custo Contábil do Bem do Ativo Permanente Baixado, em função do recálculo apresentado pela auditoria independente, pois não haveria crédito tributário a ser lançado.

Ocorre que todas as alegações trazidas são de mérito, e, se acolhidas, tornarão os lançamentos improcedentes, ou procedentes em parte. Todas as questões levantadas se referem aos cálculos dos tributos, que podem ser revistos pela autoridade julgadora, fato que não enseja nulidade do lançamento.

Importante frisar que um auto de infração será considerado nulo se os procedimentos não estiverem dentro do previsto no artigo 142 do CTN, bem como no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72. No presente caso, compulsando os autos, verifica-se que todos os

requisitos estão atendidos, pois houve a verificação da ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo e aplicação da penalidade cabível.

Por todo acima exposto, deixo de acolher a preliminar de nulidade.

Passo ao mérito.

(I) Da glosa de despesa decorrente de intermediação na contratação de financiamento - lançamento de IRPJ, CSLL e IRRF.

Durante a ação fiscal, verificou-se que a recorrente firmou com o Banco BVA empréstimo bancário no valor de R\$ 70.700.000,00. Intimada quanto aos lançamentos contábeis, verificou-se que foi deduzido do empréstimo o valor de R\$ 11.027.927,40, a título despesa com Comissão de Estruturação. Para comprovar a despesa, a então fiscalizada apresentou documento intitulado "Proposta de Estruturação e Captação de Recursos", fls. 3978/3982, da BVA Serviços, no qual constava uma proposta indicativa para estruturação e captação de recursos através de emissão de Cédulas de Crédito Bancário. Este documento não foi aceito como comprovação pelos seguintes motivos, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal:

31. Ou seja, apesar de o extrato bancário apresentado pelo sujeito passivo demonstrar ter havido um crédito em sua conta de apenas R\$ 58.323.787,10, não foi apresentado qualquer comprovação do pagamento do valor de R\$ 11.027.927,40, ou do seu efetivo destinatário.

*32. Eis que, a proposta apresentada pela Fiscalizada não se constitui em um documento hábil e idôneo para comprovar despesa e a sua dedutibilidade. A **uma** porque se trata de um **documento sem assinaturas das partes** (o documento trazido a esta Fiscalização encontra-se apócrifo (não consta a assinatura no contrato por parte da empresa BVA SERVIÇOS, com quem supostamente foi contratado o serviço). A **duas** porque **não houve a comprovação de efetivo pagamento** à BVA SERVIÇOS (objeto de intimação por parte desta Fiscalização em duas oportunidades – Termo de Intimação Fiscal nº 05, em seu item 1, e Termo de Intimação Fiscal nº 07, item 3). Assim, **o fato de não ter havido o creditamento desse valor na conta da empresa não significa propriamente que tenha havido o pagamento.**(grifei)*

O auditor fiscal ainda questionou o valor pago a título de despesa com intermediação, por entender que seria injustificável, nos seguintes termos:

*35. **É de se observar que o valor de R\$ 11.027.927,40 representa 15,5982% do total do mútuo realizado com o BVA (R\$ 70.000.000,00).** Não há qualquer justificativa em se pagar tal montante de um contrato de mútuo **apenas por uma intermediação**, afora todos os custos inerentes ao financiamento propriamente dito, o que leva à simples conclusão de que tal despesa, caso tivesse sido efetivamente comprovada, consistiria em mera liberalidade da Fiscalizada. (grifo original)*

O auditor fiscal conclui que, ainda que se comprovasse a prestação do serviço, esta despesa seria indedutível, tendo em vista não se tratar de um serviço essencial à manutenção da atividade exercida pela então fiscalizada.

Já a recorrente, em sua defesa, ratifica os argumentos da impugnação, afirmando que a despesa glosada, no valor de R\$ 11.027.927,40, decorre da intermediação feita pela BVA Serviços junto ao Banco BVA, obtendo empréstimo no valor de R\$ 70.700.000,00, operações comprovada pela documentação apresentada. Afirma que a contratação perante o Banco BVA, na forma estipulada, é de clara e indiscutível vantagem financeira, e só foi possível com a intervenção da BVA Serviços. Esclarece, ainda, que o pagamento foi feito diretamente do Banco BVA para BVA Serviços conforme cláusula 4.1 da Proposta de Estruturação.

Passo a julgar.

Compulsando os documentos trazidos aos autos, está comprovado o empréstimo no valor de R\$ 70.700.000,00, por meio de três Cédulas de Crédito Bancário emitidos pelo Banco BVA, emitidas em 05/01/2012. Também está comprovado que, deste valor, a recorrente recebeu R\$ 58.323.787,10, ou seja, descontadas todas as despesas bancárias que foram lançadas em sua contabilidade, a saber:

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
31/01/2012	111020081	BCO BVA S/A AG 004 C/11881701	D	58.323.787,10	AVISO DE CREDITO DE 05/01/12
31/01/2012	613020020	DESPESAS BANCARIAS	D	20.000,00	TAXA DE ABERTURA DE CREDITO
31/01/2012	613020020	DESPESAS BANCARIAS	D	1.600,00	DESP C/REGISTRO DE CONTRATOS
31/01/2012	613020020	DESPESAS BANCARIAS	D	11.027.927,40	COMISSAO DE ESTRUTURACAO CONTR 14062/64/65/66
31/01/2012	613040001	IOF	D	1.326.685,50	IOF S/DIVERSOS CONTRATOS
		Total		70.700.000,00	

Ou seja, se está descontado o valor de R\$ 11.027.927,40, é de se perquirir qual a sua causa e seu beneficiário. É importante destacar que a existência do pagamento foi confirmada pelo próprio auditor fiscal, ao lançar também o IRRF incidente sobre este valor descontado. Vejam o item 41 do Termo de Verificação Fiscal:

*41. Como a escrituração digital, bem como o extrato bancário apresentado pela Fiscalizada, **comprovam o efetivo pagamento do montante**, mas não restou comprovado tanto o destinatário do pagamento como sua causa, faz-se necessário o lançamento do IRRF devido em decorrência do pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa.*

Segundo o auditor fiscal, a causa e o seu beneficiário não foram comprovados, já que (1) falta a assinatura da BVA Serviços na Proposta de Estruturação e (2) falta a comprovação do pagamento à BVA Serviços. E, ainda que afastados os motivos anteriores, o valor pago seria injustificável para um serviço de intermediação não essencial para a atividade da recorrente, sendo indedutível nestes termos.

Não compartilho do entendimento do auditor fiscal. É verdade que a falta da assinatura da proponente no documento apresentado prejudica sua validade jurídica, tornando-o, a princípio, inábil a comprovar a operação proposta, a saber (item 3 TERMOS E CONDIÇÕES) - estruturação e captação de recursos através da emissão de Cédulas de Crédito Bancário, no valor total estimado de R\$ 70.700.000,00, cujo credor seria o Banco BVA.

Entretanto, os fatos verificados me levam a concluir que a operação foi executada. Os valores envolvidos foram todos confirmados: empréstimo de R\$ 70.000.000,00, mas recebido descontado das despesas bancárias, incluindo o valor de R\$ 11.027.927,40, que representa exatamente o percentual de 15,5982% sobre o valor total da operação (Comissão de Estruturação). E, importante ressaltar, conforme cláusula 4.1, o Banco BVA ficou responsável pelo pagamento da comissão ao BVA Serviços. Daí inexistir a comprovação de que a recorrente teria pago ao prestador do serviços, como exigiu o auditor fiscal.

Vejam que até a cronologia dos fatos colaboram com esta conclusão: a proposta foi assinada pela recorrente em 30 de novembro de 2011, e as cédulas emitidas em 05/01/2012. O efetivo ingresso do empréstimo ocorreu em 31/01/2012.

Acerca da dedutibilidade da despesa, entendo que as questões levantadas pelo auditor fiscal estão mais no campo da subjetividade, carecendo de comprovação. Afirmar que o percentual de 15,5982% seria injustificável, sem trazer qualquer outro elemento de comparação que permitisse esta conclusão, não pode servir de fundamento para a determinar a indedutibilidade de uma despesa. Assim como afirmar que esta operação seria desnecessária para a atividade da recorrente. Ora, é sabido que a atividade agropecuária demanda investimentos. Neste sentido, discordo da afirmação de que seria mera liberalidade a contratação do serviço de captação de recursos, sem qualquer outro elemento que demonstrasse o contrário.

Por todo acima exposto, entendo restou comprovada a despesa no valor de R\$ 11.027.927,40 relativo à prestação de serviços de intermediação de empréstimo, feito pela BA Serviços, nos termos da Proposta de Estruturação. Portanto, é indevida glosa desta despesa na apuração do IRPJ e CSLL.

Como consequência lógica, o lançamento de IRRF, tendo como fundamento no artigo 674 RIR/99, também deve ser cancelado, já que houve a comprovação da causa e do beneficiário do pagamento em questão.

Portanto, voto por dar provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento de IRPJ, CSLL e IRRF decorrente da glosa da despesa no valor de R\$ 11.027.927,40.

(II) Despesas financeiras referentes a juros sobre mútuos com interligadas consideradas não necessárias e (III) Insuficiência de registro de receitas financeiras referentes sobre mútuos com interligadas.

Nos anos de 2012, 2013 e 2014, a autuada contabilizou **despesas financeiras**, relativas a juros passivos com **empréstimos tomados com empresas interligadas, em valores superiores ao acordado** nos contratos de mútuo apresentados. Ao mesmo tempo, **também contabilizou receitas financeiras**, relativas a **juros ativos com empréstimos realizados com empresas interligadas, em valores inferiores ao acordado**. De acordo com os contratos, o percentual a ser aplicado é de 6% ao ano (0,5% ao mês).

Consta no Relatório de Auditoria Fiscal que **os cálculos para glosa da despesa financeira foram realizados com base nas respostas apresentadas pela fiscalizada**, considerando-se as contas informadas que compuseram os **saldos credores iniciais da apuração dos juros e descontos passivos**. Da mesma forma, apurou-se **a receita financeira** a ser tributada, como a diferença entre os juros e descontos ativos registrados em sua

escrituração digital e os juros ativos calculados com base nas mesmas contas utilizadas pela fiscalizada para apuração dos juros e descontos passivos.

A seguir, tabela com as diferenças apuradas:

Ano	Despesa de Juros registrada/admitida	Juros cfe. Contrato	Glosa de Despesas de Juros
2012	R\$ 50.415.847,53	R\$ 38.144.685,53	R\$ 12.271.161,99
2013	R\$ 43.411.466,28	R\$ 42.257.164,52	R\$ 1.154.301,76
2014	R\$ 46.124.110,63	R\$ 45.658.876,49	R\$ 465.234,14

Ano	Receitas de Juros Apuradas a 0,5% a.m. cfe. Contrato	Juros Ativos registrados na ECD	Diferença Apurada - Receita de Juros Omitida
2012	R\$ 62.167.926,84	R\$ 50.730.054,85	R\$ 11.437.871,99
2013	R\$ 59.081.431,71	R\$ 44.074.080,96	R\$ 15.007.350,75
2014	R\$ 61.157.373,55	R\$ 45.782.093,81	R\$ 15.375.279,74

Em sua defesa, e considerando o Laudo Pericial de empresa independente, acostado aos autos às fls. 4940/5437, a recorrente alega que **a base de cálculo utilizada pela fiscalização contém operações que não são passíveis de incidência de receita/despesa financeira, ocasionando erro na quantificação dos valores.** Esclarece, ainda, que se por um lado computou despesas acima do percentual previsto no contrato, por outro lado também computou receitas acima do previsto, cabendo a **compensação destes montantes.** Apresenta **demonstrativo reduzindo a base de cálculo do lançamento para R\$ 4.218.648,69, que pode ser compensado com prejuízo fiscal, não trazendo qualquer impacto tributário.**

Explica-se melhor.

Segundo a recorrente, os eventos que não representariam mútuos de recursos financeiros seriam estes consolidados a seguir, conforme Laudo Pericial:

Rótulos de Linha	Soma de Débito	Soma de Crédito
1008	300.000,00	-
AJUSTE REF 08/08	398.568,55	-
AVISO DE DEBITO	750.000,00	1.044,65
BLOQUEIO JUDICIAL EM 110612	900,13	-
CX FABRICA	436.994,90	-
DESC DE ADIANT DE 050613	-	5.000,00
DESCRICAO: RECEBIDO PARA SEU CREDITO	-	5.060,69
ESTORNO ⁴	8.101.070,28	5.746.876,15
EXTRA CAIXA	-	380.384,64
FATURAMENTO NESTA DATA	-	45.000,00
IMPORTANCIA QUE ENTREGAMOS NESTA DATA - ¹	98.986.061,84	-
LANCTO EFETUADO EM 31/08/06	5.700,00	-
LANCTO INDEVIDO	485.000,00	-
LIQUIDACAO	-	3.267,08
N/ DUPLICATA	42.784,80	-
NOSSO DEPOSITO N/DATA	2.046.082,45	-
PG REF PROC	10.425,95	-
REC. PROC. 296/2002	-	5.094,45
RECEB. ANTECIPADO	-	10.915,42
RECEBIMENTO DE 04 DE FEVEREIRO/00	-	13.058,61
TRANSFERENCIA	7.285.173,88	1.767.446,90
VALOR CFE. NOTA DE CREDITO	22.419.839,20	-
VR CONFORME DOCUMENTO	31.348.366,43	-
VR CONTAB EM ABRIL/08	-	5.757.858,00
VR CRED.INVESTIDO ATA ALTER.CONTRATUAL 19/11/14	-	8.439.919,57
VR INCORPORADO AO CAPITAL CONF RCA DE 08/03/06	-	7.099.995,54
VR LANC INDEVIDO N/DATA	-	20.000,00
VR LIQUIDACAO DO EMPREST CONF AVISO DE 23/02/00	-	166.557,96
VR PARA RECOLHIMENTO FUTURO	-	120.000,00
VR REF 31/05/07 CONTAB ERRADO N/ DATA	39.189,02	-
VR VENDA DO CERTIF.DE ELEGIBILDA COTA AMERICANA	874.505,52	-
VR. CFE. NOTA DE DEBITO	1.648.011,04	-
VR. CONF INSTRUMENTO PROPRIO DE 31/01/03 - ²	158.350.000,00	13.500.000,00
VR. REF. ENCARGOS FINANCEIROS CONF NOTA DE DEBITO - ³	211.345.611,78	26.598.477,81
VR.CONTAB.INDEVID.N/CONTA	225.800,00	-
Total Geral	545.100.085,77	69.685.957,47

Destes valores, estão destacados os seguintes eventos do Laudo:

=> Adiantamento dos recursos do FINOR e Quitação de ICMS de empresas interligadas no valor de R\$ 98.986.061,84

=> Instrumento Próprio particular de assunção de dívida, pactuado entre empresas interligadas sem encargos financeiros no valor de R\$ 158.350.000,00 (débito) e R\$ 13.500.000,00 (crédito)

=> Encargos Financeiros: Notas de débito emitidas para cobrança de encargos financeiros pactuados contratualmente, no valor de R\$ 211.345.611,78 (débito) e R\$ 26.598.477,81 (crédito).

=> Estorno para regularização de lançamentos feitos incorretamente no valor de R\$ 8.101.070,28 (débito) e R\$ 5.746.876,15 (crédito)

Esta tabela veio acompanhada de planilha onde estariam discriminados todos os lançamentos contábeis que, segundo a recorrente, não representariam mútuo entre as empresas interligadas.

Ainda de acordo com a defesa, com a **exclusão destes eventos**, ocorreria o **redimensionamento dos saldos devedores**, com nova apuração das seguintes diferenças:

Ano	Receitas Financeiras Calculadas - Laudo	Receitas Financeiras Registradas - Contabilidade	Excesso de Receitas Financeiras
2012	R\$ 28.643.082,23	R\$ 50.730.054,85	(R\$ 22.086.972,62)
2013	R\$ 31.035.873,69	R\$ 44.074.080,96	(R\$ 13.038.207,27)
2014	R\$ 31.410.693,12	R\$ 45.782.093,81	R\$ 14.371.400,69
Total	R\$ 91.089.649,04	R\$ 140.586.229,62	(R\$ 49.496.580,58)

Ano	Despesas Financeiras Calculadas - Laudo	Despesas Financeiras Registradas - Contabilidade	Excesso de Despesas Financeiras
2012	R\$ 25.446.202,85	R\$ 50.415.847,53	R\$ 24.969.644,67
2013	R\$ 29.390.016,08	R\$ 43.411.466,28	R\$ 14.021.450,19
2014	R\$ 32.467.354,65	R\$ 46.124.110,63	R\$ 13.656.756,00
Total	R\$ 87.303.573,57	R\$ 139.951.424,44	R\$ 52.647.850,87

Assim, considerando os valores apurados nas tabelas acima, a defesa alega que a base de cálculo do IRPJ e CSLL seria reduzida para R\$ 4.218.648,69, conforme tabela a seguir extraída do citado Laudo:

Quadro IX – Ocorrências objeto de ajuste na apuração do IRPJ e da CSLL

DESCRIÇÃO	VALOR
Despesas Financeiras consideradas não necessária (Vide Quadro VIII)	52.647.850,87
Excesso de registro de Receitas financeiras (Vide Quadro VI)	(49.496.580,58)
Omissão de Registro de Ganho de capital de venda de ativo	898.422,82
Registro a maior de custo contábil de venda de ativo	168.955,58
TOTAL	4.218.648,69

A recorrente alega que teria prejuízo fiscal suficiente para compensar nova base de cálculo de R\$ 4.218.648,69, não trazendo qualquer impacto tributário

Passo a análise das alegações.

Me chama a atenção o grande equívoco constante no Laudo pericial ao tentar considerar as bases de cálculo como se fosse um único lançamento, **totalizando receitas e despesas de anos-calendário diferentes**. Este procedimento não encontra respaldo na legislação tributária, que prevê compensações de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL acumulados nos anos anteriores, mas sempre limitado ao percentual de 30% da base tributável. Nestes termos, não tem respaldo legal afirmar que base de cálculo retificada, no caso em que seja acatada a alegação de que foram considerados eventos não representativos de mútuo, seria de R\$ 4.218.648,69.

E, quanto aos novos valores apurados no Laudo - o excesso de receita tributada e o excesso de despesas financeiras - eles decorrem tão somente do redimensionamento dos saldos devedores propostos em sede de defesa, que implicaria em exclusão de valores lançados na contabilidade, no montante de R\$ 545.108.085,77 (lançados a débito) e R\$ 69.685.957,47 (lançados a crédito), conforme tabela consolidando todos os eventos que não implicariam em mútuo. Este seria um ponto crucial a ser comprovado para infirmar o lançamento.

Destaco que o auditor fiscal partiu dos saldos devedores fornecidos pela própria recorrente durante a ação fiscal. Da mesma forma, a própria recorrente teria também efetuado sua escrituração contábil com base nestes mesmos saldos, mas aplicando percentuais diferentes dos acordados nos contratos de mútuo. E, agora, em sua defesa, a recorrente alega que estes mesmos saldos estariam equivocados. É, portanto, ônus da autuada a comprovação deste equívoco.

Ao analisar as alegações acerca desta infração, a decisão recorrida pontuou que:

=> Quanto às despesas, verifica-se que a Impugnante, por suas alegações e por meio dos documentos trazidos aos autos, **não somente ratifica a glosa de despesas pela Autoridade Fiscal, como apresenta valores que justificariam uma glosa ainda maior de despesas, com base justamente em Laudo Pericial por ela contratado.**

De fato, de acordo com o Laudo apresentado, o total de despesas dedutíveis, para os anos-calendário de 2012 a 2014 seria de R\$ 87.303.5573,57, enquanto que o contabilizado seria de R\$ 139.951.424,44, o que levaria a uma glosa total de R\$ 52.647.850,87. Já o presente lançamento, o total de despesas glosadas foi de R\$ 13.890.697,89.

=> A recorrente não fez qualquer ligação do redimensionamento dos saldos devedores com os cálculos apresentados na defesa. Sequer apresentou os documentos mencionados na impugnação, tais como instrumento particular de assunção de dívida, notas de débito e prova dos estornos para regularização.

Para rebater estes pontos levantados pela decisão de piso, a recorrente traz adendo ao Laudo Pericial que fora apresentado na impugnação, juntando documentos que, no seu entendimento, comprovariam os lançamentos que não representariam mútuo. Além disso, também traz o Razão Contábil das contas envolvidas, apontado qual seria o saldo devedor utilizado pela fiscalização. Apresenta, ainda, planilha discriminando quais os lançamentos contábeis registrados no Razão que deveriam ser excluídos, por não representarem eventos que implicariam em encargos financeiros, para fins de redimensionamento dos saldos devedores.

Passo a analisar os documentos apresentados:

1) "INSTRUMENTO PARTICULAR DE ASSUNÇÃO DE DÍVIDA", para os quais temos a CREDORA, DEVEDORA E ASSUNTORA, de forma resumida a seguir:

DEVEDORA	CREDORA	ASSUNTORA	VALOR	Lançamento
Mamoaba Agro Pastoral S.A	Cia Agro Industrial de Goiana (recorrente)	Itaguassu Agro Industrial S/A	R\$ 57.000.000,00	débito
Itaimbé LTDA	Cia Agro Industrial de	Itaguassu Agro	R\$ 32.000.000,00	débito

	Goiana (recorrente)	Industrial S/A		
Itaocara Agro Pecuária LTDA	Cia Agro Industrial de Goiana(recorrente)	Itaguassu Agro Industrial S/A	R\$ 28.000.000,00	débito
Nassau Editora Rádio e TV LTDA	Cia Brasileira Portela	Cia Agro Industrial de Goiana (recorrente)	R\$ 13.500.000,00	crédito

Em todos os instrumentos constam as seguintes cláusulas:

PRIMEIRA - A DEVEDORA deve a credora a importância de R\$, representativa do saldo existente nesta data, em seus registros contábeis.

SEGUNDA - A ASSUNTORA, tendo em vista seu legítimo interesse de eventualmente participar do capital social da DEVEDORA, se convier a esta a conversão de passivo exigível em passivo não exigível, assume, por bem deste instrumento e na melhor forma de direito, a dívida descrita e caracterizada na Cláusula Primeira anterior, pelo preço certo e irrevogável de R\$, pelo que a CREDORA, neste ato, sub-roga à ASSUNTORA nos direitos do crédito objeto desta ASSUNÇÃO, **inclusive dos encargos estabelecidos por lei.** (grifei)

A assunção de dívida pressupõe que os termos antes estabelecidos entre o devedor e o credor sejam mantidos, o que inclui, certamente, os juros de mora. Tanto é assim a cláusula SEGUNDA expressamente determina que o encargos estabelecidos por lei serão de responsabilidade da ASSUNTORA. Portanto, não vejo sentido na afirmação da recorrente que estes eventos, traduzidos nos lançamentos contábeis no Razão a débito na conta relativa a Iguassu Agro Industrial S/A, e a crédito na conta da Cia Brasileira Portela, deveriam ser excluídos para fins de apuração do saldo devedor, sobre o qual incide os juros apurados pelo auditor fiscal.

2) NOTAS DE DÉBITO

Os documentos apresentados foram emitidos pela recorrente, na qualidade de credora, informando à empresa interligada (devedora), que naquela data teria sido lançado, a débito na conta, os juros incidentes sobre os saldos devedores. A defesa alega que estes eventos não implicariam em mútuo, com incidência dos encargos financeiros.

Ocorre que, sobre os juros inadimplidos, também incidem os juros de mora. É a denominada capitalização dos juros não pagos, previsto nos contratos de mútuo apresentados, conforme cláusula TERCEIRA, abaixo transcrita:

TERCEIRA
A DEVEDORA pagará à CREDORA a dívida de que trata este mútuo, depois de vencido o prazo de carência anteriormente referido, em 96 (noventa e seis) prestações mensais, iguais e sucessivas, acrescidas dos juros de 6% (seis por cento) ao ano, computados inclusive no prazo de carência, **capitalizados de acordo com a lei.**

Logo, não assiste razão à recorrente que estes valores lançados a débito nas contas do Ativo, registrando os juros devidos e não pagos, não representariam eventos que implicam em juros ativos, no caso.

Quanto aos demais principais eventos - adiantamento de recursos FINOR; quitação de ICMS de empresas interligadas e estorno para regularização de lançamentos feitos incorretamente - a recorrente não traz qualquer documento que os comprove. Recordo que o

artigo 923 do RIR/99 dispõe que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Por todo acima exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário quanto aos lançamentos relativos à glosa das despesas financeiras e omissão das receitas financeiras.

(IV) Da omissão de registro de receita de ganho de capital na baixa de ativo permanente e (V) do registro a maior do contábil do bem do ativo permanente baixado.

Quanto à estas infrações, a recorrente alega que, em decorrência das conclusões do Laudo Pericial Contábil, não caberia a constituição de crédito tributário para essas duas rubricas em virtude do recálculo realizado, apurando nova base de cálculo para lançamento no valor de 4.218.648,69, que seria absorvido pelo prejuízo fiscal acumulado, cabendo a declaração de nulidade deste lançamento.

A preliminar de nulidade já foi afastada no início do voto.

Além disso, constata-se que a recorrente não trouxe uma defesa específica quanto a estas infrações, a saber: (1) não tributação do ganho de capital auferido na operação de integralização de capital social na Indústria de Sacos de Papel S/A - ISAPEL, com aquisição de 567 ações através da entrega do Engenho Pedreiras, no valor de R\$ 898.422,82, e (2) o registro a maior do custo do bem do ativo baixado, com a entrega do Engenho da Palha na operação de integralização de capital na ISAPEL, reduzindo o ganho de capital.

Por fim, como já mencionei no meu voto, o Laudo comete um grande equívoco ao tentar considerar as bases de cálculo como se fosse um único lançamento, totalizando receitas e despesas de anos-calendário diferentes.

Portanto, na ausência de qualquer outro argumento que infirmem as infrações analisadas, voto por negar provimento quanto a estes itens.

(VI) Da exclusão indevida do Lucro Real/Base de Cálculo da CSLL da desapropriação

A recorrente alega que manutenção do lançamento de CSLL sobre a indenização decorrente da desapropriação por utilidade pública contraria a Solução de Consulta COSIT nº 72, de 23 de janeiro de 2017, e decisões do CARF. Alega que é obrigatória a aplicação do decidido do RESp n. 1.116.460/ SP c/c parágrafo 4 do art. 19 da Lei n. 10.522/2002 e Nota/PGFN/CRJ n. 1.114/2012.

Assiste razão à recorrente. A Solução de Consulta COSIT nº 72, de 23 de janeiro de 2017, já foi citada por esta conselheira no julgamento do recurso de ofício, e trata de desapropriação por interesse social. Neste caso, a Administração entendeu que também não cabe a incidência da CSLL, nos seguintes termos:

13. Uma vez que, por força do art. 6º, parágrafo único, da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; do art. 57, caput, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e do art. 3º da IN SRF nº 390,

de 30 de janeiro de 2004, aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, segue-se que aquela contribuição também não incidirá sobre a indenização desapropriatória sob exame, tendo em vista a referenciada jurisprudência do STJ, acolhida pela PGFN. (grifei)

Este mesmo fundamento se aplica no caso de desapropriação por utilidade pública, lembrando que a Nota PGFN/CRJ nº 1.114, de 30 de agosto de 2012 incluiu este tipo de indenização ao delimitar a matéria quanto à aplicação do RESp n. 1.116.460/SP.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário quanto a este item do lançamento, para afastar a incidência da CSLL.

CONCLUSÃO.

Por todo acima exposto, voto por:

- 1) afastar a preliminar de nulidade;
- 2) negar provimento ao recurso de ofício e,
- 3) dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos da glosa de despesa de intermediação e da exclusão indevida do valor da desapropriação da base de cálculo da CSLL.

Maria Lucia Miceli - Relatora