



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

**Processo n°** 10830.010605/2007-74  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.886 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de setembro de 2018  
**Matéria** IRPJ/CSLL - GLOSA DE DESPESAS  
**Recorrente** CERVEJARIAS REUNIDAS SKOL CARACU S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2002

IOF PAGO EM FINANCIAMENTO PARA ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL (AFAC). FINANCIAMENTO CONSIDERADO DESNECESSÁRIO E INDEDUTÍVEL. IOF TRATAMENTO IDÊNTICO AO DOS JUROS. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Financiamento realizado para AFAC sendo considerado indedutível por desnecessário induz ao mesmo tratamento em relação às despesas acessórias ao mesmo como os gastos com IOF do financiamento. O acessório deve seguir o mesmo raciocínio de dedutibilidade. Despesas de IOF indedutíveis para fins de apuração do lucro tributável.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL. POSSIBILIDADE

A indedutibilidade das despesas de IOF em face de sua desnecessidade deve refletir de igual maneira na apuração do lucro tributável, quer do IRPJ, quer da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso em relação à dedutibilidade do IOF na apuração do IRPJ; Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso em relação à dedutibilidade do IOF e dos juros de empréstimos na apuração da base de cálculo da CSLL. Vencidos os Conselheiros Lívia de Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia De Carli Germano, Cláudio de Andrade de Camerano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Ângelo Abrantes Nunes (Suplente convocado), Daniel Ribeiro Silva, Leticia Domingues Costa Braga e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

## Relatório

Peço *venia* aos colegas de turma para reproduzir o relatório da Turma Julgadora quando da análise dos Recursos Voluntários e de Ofício anteriormente.

Trata o presente feito de auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o PIS e Contribuição de Assistência Social – COFINS do ano-calendário 2002, lavrado em decorrência de glosa de despesas e omissão de receitas.

Segundo se extrai do Termo de Constatação Fiscal, *in litteris*:

*1. Consta nas DIPJ (...) do contribuinte, do ano-calendário 2002, que sua atividade econômica é a de fabricação de cervejas e chopes, porém, observa-se que a empresa não auferiu receitas dessa atividade, sendo sua atividade principal a participação e relacionamento financeiro (empréstimos, mútuos) com outras empresas.*

*2. No ano-calendário 2002 apresentou uma DIPJ para o período de 01/01/2002 a 31/01/2002 referente a cisão parcial, com base no lucro real, e outra para o período de 01/02/2002 a 31/12/2002 (.), com base no lucro real anual.*

*3. Observa-se na DIPJ do ano-calendário 2003 que a empresa COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS — CBB, ..., era detentora de 99,96% do capital da fiscalizada.*

...

*11. O fiscalizado efetuou adiantamento para futuro aumento de capital na empresa HOHNECK, no valor de R\$ 575.335.996,00, em abril de 2002, conforme ata de diretoria, apresentada em 19 de outubro de 2007, sendo que não foram previstas, nessa ata, qualquer remuneração a título de juros. Não foram encontradas, também, quaisquer remunerações de juros sobre esse*

valor, nos demonstrativos apresentados pela empresa. Esse adiantamento foi contabilizado como capitalizado pela HOHNECK em janeiro de 2003, ou seja, não foram contabilizados quaisquer remunerações a título de juros, **no período de abril a dezembro/2002**.

12. Ocorre que o fiscalizado contabilizou, **no período de abril a dezembro de 2002**, despesas de juros sobre mútuos com empresas coligadas, conforme demonstrativos apresentados em 03 de outubro de 2007. Verifica-se, inclusive no demonstrativo referente ao contrato nº 19 — Extrato de Mútuo AC Skol com ACCBB — que o fiscalizado tomou emprestado, no período de 11/04 a 16/04/2002, diversos valores que totalizaram R\$ 575.335.996,90 ( ), ou seja, exatamente o valor adiantado à HOHNECK, com exceção dos centavos.

13. Observa-se no balancete patrimonial do mês de abril de 2002, cópia em anexo, que os recursos para o adiantamento à HOHNECK tiveram origem em mútuos com unidades do grupo (conta 22020001), no caso, da **ACCBB**.

14. Verifica-se no contrato nº 19 e seu 1º aditivo que a COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS (**CBB**), CNPJ ..., é sucessora da COMPANHIA CERVEJARIA BRAHMA, CNPJ .... Observa-se também que a **CBB** é possuidora de 99,96% das ações da SKOL, conforme DIPJ do ano-calendário de 2003.

15. Constata-se então que, ao mesmo tempo em que o fiscalizado adiantou à empresa HOHNECK, da qual participa, numerário **sem o reconhecimento de receita a título de juros**, tomou emprestado de sua empresa controladora CBB, numerários **com a contabilização de despesas a título de juros e IOFs**. Dessa forma, considerando-se que recursos destinados a empresas coligadas/controladas **sem quaisquer remuneração de juros ativos**, tiveram origem em empréstimos tomados de sua controladora com a contabilização de despesas a título de juros e IOFs, estas devem ser glosadas por desnecessárias, em razão do disposto no parágrafo 1º do art. 299 do Regulamento do Imposto de Renda

.....

16.A PLANILHA 1 em anexo apresenta o cálculo dos juros com a CBB extraída do demonstrativo apresentado pelo contribuinte — contrato nº 19 -, porém excluindo-se os valores do movimento de 11/04 a (4) 16/04/2002, com valor total de R\$ 575.335.996,90, referente ao empréstimo tomado da controladora CBB (item 12), preservando-se integralmente as taxas de juros e coeficientes utilizados pelo fiscalizado.

17.A PLANILHA 2 em anexo apresenta a consolidação dos valores da PLANILHA I. Observa-se que nos meses de abril a julho os juros passivos e o IOF calculados após a exclusão diminuíram, sendo que as diferenças com os juros e IOFs contabilizados pelo contribuinte, nos valores de R\$ 17.713.149,72 e R\$ 2.212.044,49, respectivamente, estão sendo glosadas em auto de infração lavrado nesta data, com reflexos no IRPJ e na CSLL. A

*partir do dia 15 de julho o saldo do mútuo virou a favor do fiscalizado, de forma que a partir dessa data, até o mês de dezembro, foram calculados os juros ativos, cuja soma alcançou o valor de R\$ 32.642.702,25, também objeto de lançamento de ofício, com reflexos no IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.*

Inconformada com a autuação, a Recorrente apresentou impugnação ao auto de infração, em que aduziu, com relação à glosa das despesas, o seguinte;

- 1) que o artigo 3º do seu estatuto define, dentre suas atividades sociais, a participação em outras empresas;
- 2) que, dentro desse objeto social, é dado à Recorrente contrair empréstimo para realizar adiantamento futuro de aumento de capital – AFAC;
- 3) que o empréstimo tomado pela Recorrente mediante o pagamento de juros e IOF perante a Companhia Brasileira de Bebidas – CBB possui natureza diversa da AFAC, celebrada com a empresa Hohneck S/A;
- 4) que os encargos financeiros do empréstimo contraído pela Recorrente perante a CBB não poderiam ser repassados à Hohneck por se tratar de captação de dinheiro (por empréstimo com a CBB) para realização de investimento (na Hohneck) e não tomada de empréstimo para cessão de empréstimo;
- 5) que “*os encargos incidentes na captação de recursos são dedutíveis independentemente do ativo que vier a ser adquirido pela empresa tomadora dos recursos*” (fls. 210)
- 6) que nos termos do art. 41, da lei nº 8.981/90, os encargos decorrentes do pagamento de tributos são dedutíveis da base de formação da renda;
- 7) a impossibilidade de se realizar lançamento reflexo na hipótese, posto que a CSLL possui base de cálculo própria sendo que à exceção do art. 13 da lei nº 9.249, nenhuma outra despesa pode ser adicionada à sua base de cálculo;

Com relação à alegada omissão de receita, defendeu-se a Recorrente com os seguintes argumentos:

*- a infração descrita como omissão de receita não decorre de qualquer receita omitida pela impugnante em suas atividades, mas da própria metodologia adotada pela fiscalização para apuração das despesas tidas como indedutíveis, de modo que a glosa das despesas (primeira infração) é prejudicial à presente;*

*- nunca houve, no caso, auferimento de receita pela Impugnante a ensejar a conclusão a que chegou a fiscalização;*

*- a Impugnante contraiu um empréstimo junto à CBB no valor de R\$ 575.335.996,90, utilizado para realização de uma AFAC e posteriormente convertido em capital, aumentando o seu investimento **na Hohneck**;*

- posteriormente, visando cancelar os créditos mutuados com a Impugnante **que, conforme planilha de fls. 110/111**, correspondiam a um saldo a favor da CBB de R\$ 639.073.194,26 em 28/06/2002, a CBB aprovou em 04/07/2002 a conversão daquele crédito em investimento, mediante aporte de R\$ 639.074.034,02 ao capital da ora Impugnante, *cancelando, assim, os débitos oriundos dos empréstimos contraídos até aquela data (15/07/2002)*;

- *mas, o referido aporte não era mais suficiente para fazer face à totalidade o débito da Impugnante, pois essa, em 01/07/2002, contraiu novo empréstimo com a CBB no valor de R\$ 730.053,21 (conforme planilha de fls. 110/111 e razões anexos como doc. 4, fls. 263/265), de modo que os juros passivos continuaram a incidir na medida em que a impugnante continuava a ser devedora da CBB só que do montante de R\$ 3.822.553,42;*

- é insustentável a premissa *da fiscalização* de que, excluídos os encargos relativos ao empréstimo tomado com a CBB em abril de 2002, a Impugnante teria omitido receita de juros ativos relativos a valores mutuados com a CBB a partir de julho de 2002, porque a Impugnante no período **em** questão não recebeu valor algum da CBB a título de juros de empréstimo, nem tampouco lhe fez qualquer empréstimo, mas sim apenas viu quitada parte de sua dívida em razão de sua conversão em investimento da CBB (aumento de capital).

- independentemente da dedutibilidade ou não dos juros passivos *e IOF...*, a obrigação contratual da Impugnante de pagar o valor a ela emprestado pela CBB sempre persistiu, de modo que a partir de 15/07/02 quando ocorreu o aporte de capital exatamente para que se quitasse o mútuo em curso com a CBB, a Impugnante não se torna "credora" da CBB; ao contrário, permanece na situação de devedora já que o aporte de capital não foi suficiente para quitar a totalidade da dívida.

- sobre o valor do aporte não incidem juros ativos, até porque aquele valor não corresponde a um empréstimo concedido pela ora Impugnante à CBB, mas sim um valor da própria Impugnante, decorrente de aporte de capital efetuado pela CBB, utilizado para quitação *da* dívida decorrente do contrato de mútuo n o 19;

- sendo imprestável o levantamento fiscal para embasar a exigência, *nulos são os autos de infração*.

Questiona o crédito tributário apurado pois, ainda que ocorrida omissão de receita, não seria devido o valor lançado em razão de:

- Decadência do PIS e da Cofins
- Inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98,;
- Não cabimento da exigência de juros sobre multa,
- Ilegalidade da utilização do cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC.

A DRJ de Campinas, em julgamento da impugnação ofertada pela Recorrente, entendeu por bem em excluir as exigências de crédito tributário a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, sobre a alegada omissão de receitas, e reduzir os valores de prejuízos fiscais e de base negativa da CSLL apurados pelo contribuinte em sua DIPJ do período de fevereiro/2002 a dezembro/2002 de R\$ 24.044.793,15 para R\$ 4.459.666,19.

Segundo o entendimento proferido em referida decisão, os encargos do empréstimo tomados junto à CBB pela Recorrente não são despesas necessárias, posto que foram utilizados em AFAC perante a empresa Hohneck sem os mesmos ônus financeiros. Daí a improcedência do recurso nesse particular. No entanto, referida medida não implica, como efeito reflexo, a omissão de receita passível de tributação.

Houve recurso de ofício registrado na própria decisão e a Recorrente apresentou recurso voluntário naquilo em que fora sucumbente.

É este, em suma, o relatório.

Fim do relatório do acórdão do recurso voluntário e de ofício.

Analisando os recursos apresentados a Turma julgou pela procedência do recurso voluntário e por negar seguimento ao recurso de ofício.

Apresentados recurso especial pela Fazenda Nacional, este foi admitido e analisado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

No julgamento a Câmara julgou procedente o especial reconhecendo como indedutíveis as despesas financeiras relativas a empréstimos obtidos para realização de Adiantamento em Futuro Aumento de Capital (AFAC).

Como corolário deste julgamento, tendo em vista que os demais pontos do recurso voluntário apresentados pelo recorrente não haviam sido analisados quando do julgamento pela 1ª Seção do CARF, os autos foram devolvidos a esta seção para análise dos seguintes pontos:

- Da dedutibilidade do IOF em face do quanto disposto no art. 41 da Lei 8.981/95 (art. 344 do RIR/99);
- Da impossibilidade de se realizar lançamento reflexo na hipótese, posto que a CSLL possui base de cálculo própria, sendo que, à exceção do art. 13 da Lei nº 9.249, nenhuma outra despesa pode ser adicionada à sua base de cálculo;
- Da exclusão da despesa de IOF na base da CSLL;
- Ilegalidade da utilização do cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, assim dele tomo conhecimento.

Trata o presente julgamento de análise dos pontos do recurso voluntário apresentado pelo contribuinte que, quando do julgamento realizado anteriormente, deixaram de ser objeto de análise em razão da decisão que julgou improcedente o lançamento da matéria principal em discussão e, assim, prejudicou a análise dos demais questionamentos.

Quando da análise do recurso especial manejado pela Procuradoria da Fazenda Nacional a decisão foi revertida sendo considerados indedutíveis os encargos.

Assim, passaremos neste julgamento a analisar os pontos que deixaram de ser analisados anteriormente.

Da dedutibilidade do IOF em face do quanto disposto no art. 41 da Lei 8.981/95 (art. 344 do RIR/99);

Da exclusão da despesa de IOF na base da CSLL;

Em relação a estes dois pontos, que tratam da possibilidade de dedução do IOF pago em razão das operações financeiras para a realização das despesas que foram consideradas indedutíveis a fiscalização realizou o lançamento, tanto do IRPJ, quanto da CSLL, por considerar que sendo as despesas indedutíveis, por serem consideradas desnecessárias, todos os encargos a ela relativos também não poderiam ser deduzidos na apuração do lucro real.

Por seu turno o contribuinte alega que, na forma do art. 41, da Lei nº 8.981/95, em qualquer hipótese os tributos pagos pela empresa poderiam ser deduzidos na apuração do lucro real.

Como a análise do presente processo, na parte do recurso voluntário anteriormente não analisada decorre do julgamento realizado pela Câmara Superior no que tange à impossibilidade de dedução das despesas de juros incorridas em adiantamento para Futuro Aumento de Capital, temos, abaixo de transcrever a decisão da Câmara Superior que serve de embasamento para essa análise:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ***Ano-calendário: 2002***ADIANTAMENTOS PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL (AFAC).****ENCARGOS FINANCEIROS INCORRIDOS. INDEDUTIBILIDADE.**

*São indedutíveis os encargos financeiros incorridos em empréstimos com empresa ligada, utilizados em adiantamentos para futuro aumento de capital (AFAC) em outra empresa ligada, sem o repasse, a esta, dos mesmos ônus, no período que medeia o desembolso desses adiantamentos até a sua efetiva conversão em aumento de capital.*

Ora, como se percebe a Câmara Superior considerou indedutíveis as despesas de juros relativos aos empréstimos para futuro aumento de capital, por se tratar de empréstimo realizado entre as empresas ligadas e sem o repasse dos ônus.

Neste ponto, de onde surgem as despesas de IOF, senão das mesmas operações que levaram aos pagamento dos encargos com juros que foram considerados indedutíveis. Por isso, em verdade o IOF decorre do pagamento destas despesas indedutíveis, razão pela qual, neste caso, o acessório deve, obrigatoriamente seguir o principal, ou seja se o principal, o pagamento dos juros pelas operações de adiantamento, não pode ser deduzido, a mesma conclusão deve ser aplicada ao acessório, o pagamento das despesas de IOF incidente sobre as operações de pagamento dos juros.

Tivemos, durante a análise do processo na sessão de julgamento, fundamentadas intervenções de colegas da Turma Julgadora que reforçaram o meu entendimento da indedutibilidade também do IOF.

Um exemplo muito palpável foi apresentado pelo Conselheiro Ângelo Antunes que cita o caso de uma empresa atuada por dedução indevida de despesas com financiamento de veículo de uso particular do dono. Ora, nesse caso, à semelhança do que acontece neste processo, as despesas são indedutíveis porque desnecessárias à manutenção das atividades produtivas. Será que no caso do carro a empresa poderia deduzir os valores pagos a título de IPVA e seguro do carro?

A resposta é direta. Claro que não. A se permitir este tipo de atitude, muitas despesas indedutíveis poderiam ter os seus acessórios utilizados como dedução para apuração do lucro tributável mesmo sendo a despesa principal desnecessária. Por exemplo, a empresa poderia deduzir as despesas de manutenção do iate que consta em seu nome e é de uso exclusivo do dono.

Não teria lógica alguma tal permissivo, por isso, inobstante os argumentos aduzidos pelo recorrente, não há, neste caso, como se fugir da lógica que o acessório deve seguir o principal, assim, sendo indedutíveis as despesas do financiamento, também restam por indedutíveis as despesas de IOF pagas em relação a este mesmo financiamento.

Assim, tendo em vista que as referidas despesas foram utilizadas na redução do lucro do exercício, lucro este que serve de base tanto para o IRPJ, quanto para a CSLL, entendo que, em relação a estes dois pontos, seguindo o raciocínio aplicado pela Câmara Superior no que tange à impossibilidade de dedução dos encargos financeiros destes

empréstimos, entendo que não é possível a dedução do IOF incidente na realização das mesmas operações, tanto para fins de IRPJ, quanto para fins de CSLL, haja vista se tratar de despesas que influem na apuração do resultado do exercício.

Da impossibilidade de se realizar lançamento reflexo na hipótese, posto que a CSLL possui base de cálculo própria, sendo que, à exceção do art. 13 da Lei nº 9.249, nenhuma outra despesa pode ser adicionada à sua base de cálculo;

Quanto a este item, levando-se em consideração que a despesas objeto de glosa foi realizada na DRE do contribuinte, ou seja, influía diretamente na apuração do lucro líquido, quando a ocorrência da autuação o reflexo também ocorre no mesmo lucro líquido, razão pela qual obrigatoriamente há de se refletir na base de cálculo da CSLL, haja vista a norma do art. 1º, da lei nº 7.689/88, que informa que a base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

Por isso, não se trata aqui de utilizar as normas do IRPJ em relação a adição ou exclusão do lucro real para se tributar a CSLL, mas sim o de se refazer o cálculo de apuração da CSLL a partir da redução das despesas que o contribuinte não poderia deduzir em sua apuração.

Por isso, apesar de todos os precedentes apresentados pelo contribuinte em seu favor, entendo em sentido diverso e acolho a tese dos que entendem que em casos como o presente, as razões que levaram à manutenção da impossibilidade de dedução das despesas para fins de IRPJ devem ser utilizadas, no mesmo sentido, para impossibilitar a dedução das despesas para fins de apuração da CSLL devida nas mesmas operações.

Assim, neste ponto, voto pela improcedência do recurso.

Ilegalidade da utilização do cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC.

Com relação a este ponto, entendo inexistir razão ao recorrente.

Em relação à alegação de ilegalidade da utilização da taxa SELIC, a despeito da existência de precedentes judiciais em sentido contrário, conforme inclusive apresentados pelo recorrente, este conselho já solidificou seu entendimento no sentido da constitucionalidade da aplicação da taxa SELIC.

Neste sentido foi editada a Súmula CARF nº 04, conforme abaixo transcrita, que tem sua aplicação obrigatória neste Conselho enquanto não revogada.

<b>Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril</b>	Acórdão nº 101-94511, de 20/02/2004 Acórdão nº 103-21239, de 14/05/2003
--	--

Processo nº 10830.010605/2007-74  
Acórdão n.º **1401-002.886**

**S1-C4T1**  
Fl. 828

de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.	Acórdão nº 104-18935, de 17/09/2002 Acórdão nº 105-14173, de 13/08/2003 Acórdão nº 108-07322, de 19/03/2003 Acórdão nº 202-11760, de 25/01/2000 Acórdão nº 202-14254, de 15/10/2002 Acórdão nº 201-76699, de 29/01/2003 Acórdão nº 203-08809, de 15/04/2003 Acórdão nº 201-76923, de 13/05/2003 Acórdão nº 301-30738, de 08/09/2003 Acórdão nº 303-31446, de 16/06/2004 Acórdão nº 302-36277, de 09/07/2004 Acórdão nº 301-31414, de 13/08/2004 Acórdão nº 201-76923, de 13/05/2003
---	---

À vista de todo exposto, neste ponto entendo por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator