



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

Processo nº 10830.010761/2008-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-002.334 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2017
Matéria ÁGIO. GLOSAS. MULTAS
Recorrente CPFL GERAÇÃO DE ENERGIA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

Aquisição de Participação Societária. Integralização de Capital. Taxa de Retorno. Pagamento em Prestações. Critério para Reavaliação do Custo do Investimento. Despesas Financeiras. Não Caracterização

Contrato de compra e venda de participação societária, a prazo, quando há fixação de preço, em função de índices ou parâmetros, suscetíveis de objetiva determinação, não se pode confundir tais índices com encargos financeiros.

Ágio. Necessidade de Cumprimento de Requisitos Legais Específicos. Deduções Indevidas.

A amortização do ágio decorrente de investimento avaliado pelo patrimônio líquido não será computada na determinação da base de cálculo da CSLL, quando não preenchidos os requisitos dos arts. 385 e 386 do RIR/99.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário quanto à glosa das despesas financeiras; por maioria de votos, negaram provimento ao recurso voluntário, quanto a indedutibilidade do ágio em relação à CSLL. Vencidos os conselheiros: Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa e Gustavo Guimarães da Fonseca; e, por unanimidade, afastaram a multa isolada por falta de pagamento de CSLL por estimativa (ano calendário 2003, 2004 e 2005).

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente-Substituta

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Gustavo Guimarães da Fonseca, Júlio Lima Souza Martins (Suplente Convocado), Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado) e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente-Substituta).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto face ao Acórdão nº 05-24.455 da 4ª Turma da DRJ de Campinas SP que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação da Contribuinte, conforme ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: **2003, 2004**

Despesas Financeiras. Dedutibilidade.

Somente são dedutíveis, para fins fiscais, as despesas que atendam aos requisitos da necessidade, normalidade e usualidade, em relação às atividades operacionais da pessoa jurídica.

O conceito de necessidade deve ser corolário direto da relação havida entre os gastos (despesas) e a contribuição desses gastos para a geração da correspondente receita.

Contrato de compra e venda de participação societária, a prazo, com a finalidade de troca de ações na integralização de subscrição de aumento de capital social, dependente, apenas, de autorização societária, gera despesas financeiras desnecessárias às atividades operacionais. Quando se fixa o preço em função de índices ou parâmetros, suscetíveis de objetiva determinação, não se pode confundir tais índices com encargos financeiros.

A remuneração de garantia prestada em empréstimo é despesa vinculada ao próprio financiamento, portanto, a ser abatida pelo beneficiário do rendimento e não por empresa investidora coligada, que figure como garantidora co-obrigada na operação financeira. Constitui, ainda, despesa desnecessária na investidora coligada, mesmo que a remuneração assumida na condição de garantidora possa vir implicar retorno de lucros da empresa investida.

Multa estipulada em contrato de mútuo que onera o mutuante desvirtua a finalidade econômica do empréstimo feneratício, constituindo despesa desnecessária à obtenção da correspondente receita financeira.

Multa isolada. Falta de recolhimento da estimativa. Concomitância com Multa de Ofício acompanhando exigência de Tributo. Compatibilidade.

A falta de recolhimento do imposto sobre a base de cálculo estimada por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. O lançamento é compatível com a exigência de

tributo apurado ao final do ano-calendário, acompanhado da correspondente multa de ofício.

Multa isolada. Decadência.

Tratando-se de hipótese de lançamento de ofício, a contagem do prazo decadencial é regida pelas disposições do art. 173,1, do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: **2003,2004**

Base de Cálculo. Lucro Líquido. Despesas Financeiras. Dedutibilidade.

Estende-se à CSLL o decidido em relação ao IRPJ, relativamente à dedutibilidade de despesas financeiras, eis que afeta o lucro líquido, ponto de partida para a determinação da base de cálculo da contribuição.

Ajustes da Base de Cálculo. Amortização de ágio.

A amortização do ágio decorrente de investimento avaliado pelo patrimônio líquido não será computada na determinação da base de cálculo da CSLL, constituindo ajuste previsto na legislação tributária.

Multa isolada. Falta de recolhimento da estimativa. Concomitância com Multa de Ofício acompanhando exigência de Tributo. Compatibilidade.

A falta de recolhimento da contribuição sobre a base de cálculo estimada por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. O lançamento é compatível com a exigência da contribuição apurada ao final do ano-calendário, acompanhada da correspondente multa de ofício.

Multa isolada. Decadência

Tratando-se de hipótese de lançamento de ofício, a contagem do prazo decadencial é regida pelas disposições do art. 173,1, do CTN.

Lançamento Procedente

Aquisição de Ações em Pagamentos Parcelados e Corrigidos

O processo em referência envolve, entre outras matérias, discussão sobre valores pagos pela Recorrente, corrigidos pelo IGPM-FGV e remunerados por juros de 9,5% ao ano. A Fiscalização concluiu tratar-se de despesas desnecessárias. Registrou-se que, os valores corrigidos e pagos pela Recorrente deveriam ser considerados custo de aquisição do investimento.

Tais pagamentos estavam previstos em contrato de compra e venda de ações, formalizado em 2002, pela Recorrente e a empresa do mesmo grupo, SEMESA. As prestações corrigidas estenderam-se pelos anos seguintes e foram tratados em processos individualizados por períodos. Nesse processo (10830.010761/2008-16) incluíram-se os anos calendários **2003 e 2004**.

As glosas relativas a tais pagamentos considerados como despesas desnecessárias também foram mantidas nos Procs. 10830.010855/**2007-12 (2002)**; 10830.001530/**2009-01**; e 16643.720027/**2012-39**.

Os processos foram apensados e sobrestados para julgamento concomitantemente, conforme Resolução nos autos.

Sobre esse ponto, o Termo de Verificação Fiscal (TVF) registrou que, nos anos calendários 2003 e 2004, houve dedução nas bases do IRPJ e da CSLL, de R\$50.554.718,81 e R\$6.462.809,94, respectivamente, considerados pela Recorrente como **despesas financeiras**, relativas à **compra e venda a prazo de ações da empresa SEMESA**.

Em relação a 2002, também houve dedução nas bases do IRPJ e da CSLL, de tais despesas, no valor de R\$86.125.918,19, as quais foram objeto de análise do TVF contido no Proc. 10830.010855/**2007-12**.

A Fiscalização concluiu que essa despesa seria indedutível, por não ser necessária e por entender que tais valores integrariam o preço de aquisição das ações (custo, e não despesa financeira). Ressaltou, ainda, que não houve fluxo de recursos financeiros (somente integralização de ações da própria vendedora); que a operação teria se limitado a uma permuta de ações, entre empresas do mesmo grupo societário.

Assim, o contribuinte teria compensado prejuízo fiscal com saldo insuficiente, nos anos citados.

Contratação de Empresa para a Prestação de Garantia

A Fiscalização verificou que a Recorrente considerou como despesas financeiras dedutíveis valores pagos a empresa **Hejoassu**, em remuneração à prestação de garantia e contra garantia, em favor das empresas Energética Barra Grande S.A. - **BAESA** e Campos Novos Energia S.A. - **ENERCAN**. Essas empresas seriam controladas pela Recorrente.

Tais garantias teriam sido exigidas pelo BNDES para conceder financiamentos à BAESA e à ENERCAN.

O BNDES teria exigido a garantia pessoal da Recorrente, na qualidade de controladora da BAESA e ENERCAN. Para tanto, a Recorrente contratou a Hejoassu para a prestação da garantia e contra garantia exigidas.

Destacou-se que, as controladas haviam vencido processo licitatório e que o financiamento pelo BNDES, condicionado a tais garantias era imprescindível para o cumprimento das obrigações assumidas.

Com base em tais justificativas, a Recorrente considerou que tais despesas eram necessárias e como tal, dedutíveis nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

De outro modo, a DRJ concluiu que as despesas com a contratação de garantias estariam inseridas no processo de produção das controladas. Portanto, seriam despesas necessárias para as controladas e não para a Recorrente, que teria em seu ativo permanente os investimentos realizados nas controladas.

Assim, a DRJ manteve o entendimento da DRF, no sentido de que tais despesas seriam indedutíveis, por não serem necessárias à Recorrente.

Pagamento de Multa Pecuniária por Atraso em Contrato de Mútuo

Conforme destacado no TVF, a Recorrente concedeu empréstimo à controlada ENERCAN, previamente ao referido financiamento perante o BNDES. No respectivo contrato de mútuo, previu-se multa pecuniária de 100% do CDI, em caso de atraso pela mutuante (Recorrente) no aporte de recursos à mutuária (controlada ENERCAN) para as despesas com a implantação do projeto de aproveitamento hidrelétrico Campos Novos.

A Recorrente sustentou que seria devida a previsão de multa pecuniária em tal contrato para assegurar o devido cumprimento das datas previstas para a disponibilização de recursos à ENERCAN.

Diversamente, a DRJ manteve o entendimento da DRF no sentido de que tal multa pecuniária não seria necessária à Recorrente.

Dedução de Despesas de Amortização de Ágio na Base da CSLL

O TVF registrou que seria indevida a não adição na base de cálculo da CSLL do ágio pago pela Recorrente na aquisição da participação acionária na empresa SEMESA.

Verificou que na apuração do lucro real a Recorrente adicionou ao lucro líquido (anos calendários 2003 e 2004) o valor do ágio amortizado para efeito do cálculo do valor devido do imposto de renda.

Concluiu que, a Recorrente também deveria ter adicionado tal valor na base de cálculo da CSLL, em cumprimento às disposições do art. 57 da Lei nº 8.981/95 (redação dada pela Lei nº 9.065/95), c.c. art. 391 do Dec. nº 3.000/95 (RIR/99):

Lei nº 8.981/91 - Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (Lei no. 7.689, de 1988) as 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.

Decreto 3.000/1999 - Art. 391. As contrapartidas da amortização do ágio ou deságio de que trata o art. 385 não serão computadas na determinação do lucro real, ressalvado o disposto no art. 426 (Decreto-Lei No 1.598, de 1977, art. 25, e Decreto-Lei No 1.730, de 1979, art. 1º, inciso III)".

Com base em tais fundamentos, a DRF adicionou à base de cálculo da CSLL os seguintes valores:

Mês/Ano	valor do ágio acumulado mensalmente	glosa de despesas desnecessárias, acumulados mensalmente
jan/03	3.553.746,15	9.893.169,69
fev/03	7.107.492,30	19.700.148,45
mar/03	10.661.238,45	27.523.613,96
abr/03	10.661.238,45	33.326.136,94
mai/03	17.768.730,75	35.139.630,42

jun/03	21.332.476,90	34.259.330,72
jul/03	24.876.223,05	35.537.847,87
ago/03	33.890.534,56	40.376.676,04
set/03	31.983.715,35	47.354.437,04
out/03	35.537.461,50	50.143.008,92
nov/03	39.091.207,65	50.335.923,31
dez/03	45.724.865,70	50.554.718,81

Mês/Ano.	valor do ágio acumulado mensalmente	glosa de despesas desnecessárias, acumulados mensalmente
jan/04	3.553.746,15	263.789,99
fev/04	7.107.492,30	493.847,73
mar/04	10.661.238,45	807.745,14
abr/04	14.214.984,60	1.136.791,98
mai/04	17.768.730,75	1.492.861,13
jun/04	11.934.454,74	3.116.103,12
jul/04	13.923.530,53	3.488.018,70
ago/04	15.912.606,32	3.850.697,41
set/04	17.901.682,11	4.119.187,60
out/04	19.890.757,90	4.119.187,60
nov/04	21.879.833,69	5.162.314,15
dez/04	23.868.909,48	6.462.809,94

A glosa relativa às referidas despesas financeiras e à adição do ágio resultaram, conforme demonstrado nos Anexos I e II do TVF, em:

CSLL

a) transformação da base de cálculo negativa declarada em 2003 e 2004, em base de cálculo positiva;

	2003	2004
Base de cálculo negativa do próprio período (2002) - DECLARADO PELO CONTRIBUINTE	(86.810.628,07)	(21.027.924,18)
GLOSA DE DESPESAS	50.554.718,81	6.462.809,94
ADIÇÃO DE AGIO	45.724.865,70	23.868.909,48
Base de cálculo do próprio período (2002) - AJUSTADO PELA FISCALIZAÇÃO	9.468.956,44	9.303.795,24
Valor da CSLL devida, ajustada pela fiscalização	852.206,07	837.341,57

b) apuração de base de cálculo da estimativa de CSLL devida, não declarada e não recolhida;

Mês-Ano	estimativa devida e não recolhida	percentual da multa isolada	valor da multa isolada *
ago-03	20.142,14	0,50	10.071,07
dez-03	832.063,94	0,50	416.031,97
jun-04	230.163,69	0,50	115.081,85
dez/04	607.177,88	0,50	303.588,94

IRPJ

a) transformação do prejuízo fiscal do exercício declarada referente ao ano calendário de 2003 em lucro tributável e aumento do lucro tributável declarado referente ao ano calendário de 2004

	2003	2004
base de cálculo negativa do próprio período (2002) - DECLARADO PELO CONTRIBUINTE	(43.820.640,39)	2.033.915,84
GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS	50.554.718,81	6.462.809,94
Lucro Real do próprio período (2002) - AJUSTADO PELA FISCALIZAÇÃO	6.734.078,42	8.496.725,78

b) redução de saldo negativo de IRPJ do ano calendário 2003 e 2004;

APURAÇÃO DO LUCRO REAL	2003		2004	
	DECLARADO	AJUSTADO	DECLARADO	AJUSTADO
base de cálculo	(43.820.640,39)	6.734.078,42	2.033.915,84	8.496.725,78
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL				
01.A ALIQUOTA DE 15%		1.010.111,76	305.087,38	1.274.508,87
02.A ALIQUOTA DE 6%			-	
03.ADICIONAL	-	649.407,84	179.391,58	825.672,58
DEDUÇÕES				
(-)PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR			4.319,10	4.319,10
(-)IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	3.391.340,55	3.391.340,55	3.382.778,79	3.382.778,79
(-)IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE DE ÓRGÃO PÚBLICO			1.321,06	1.321,06
(-)IMPOSTO DE RENDA MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA			480.159,86	480.159,86
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	(3.391.340,55)	(1.731.820,94)	(3.384.099,85)	(1.768.397,37)
REDUÇÃO DO SALDO NEGATIVO DECLARADO		1.659.519,60		1.615.702,48

c) apuração da base de cálculo da estimativa de IRPJ devida, não declarada e não recolhida;

Mês/Ano	estimativa devida e não recolhida	percentual da multa isolada	valor da multa isolada
ago-03	48.604,02	50%	24.302,01
dez-03	1.610.915,59	50%	805.457,79
jun-04	634.067,53	50%	317.033,76
dez-04	981.634,96	50%	490.817,48

*A Fiscalização registrou que, a falta de recolhimento dos valores devidos das estimativas de CSLL e IRPJ, conforme tabelas acima, enseja o lançamento de ofício de multa isolada, conforme dispõe os artigos 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/07, c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.

Assim, a Fiscalização efetuou a glosa de despesas financeiras nos valores de R\$ 50.554.718,81 e R\$ 6.462.809,94, referentes aos anos calendários de 2003 e 2004, respectivamente, no cálculo do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, porque o contribuinte deduziu como despesas financeiras/dedutíveis, no cálculo do lucro operacional, valor que não se enquadra no conceito de despesas necessárias para as atividades ou para manutenção da fonte pagadora.

A falta de adição do ágio amortizado nos exercícios de 2004 e 2005, nos valores de R\$ 45.724.865,70 e R\$ 23.868.909,48, respectivamente, à base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, sujeitou o fiscalizado ao lançamento de ofício.

O contribuinte deverá efetuar o estorno dos valores de base de cálculo negativa da CSLL e Prejuízos Fiscais acumulados referentes aos anos calendários de 2003 e 2004 em seus controles de saldos acumulados, tendo em vista o presente lançamento de ofício.

O acórdão recorrido ratificou as conclusões da DRF e julgou improcedente a Impugnação da Recorrente.

Recurso Voluntário

A Recorrente foi intimada do acórdão recorrido, em 11/05/2009 (AR, fl. 627) e interpôs Recurso Voluntário, em 10/06/2009 (fls. 628). Procuração e Estatuto Social às fls. 548/555.

Em suas razões, a Recorrente apresentou os motivos de fato e fundamentos de direito a seguir sintetizados.

Em relação à aquisição das ações da SEMESA, por meio de integralização de ações, a Recorrente alega que, a intenção inicial era a de liquidar as respectivas prestações, em dinheiro. Ressalta que em virtude de ações de racionamento de energia elétrica, à época, seu faturamento foi reduzido e a obrigou promover as devidas quitações, mediante a integralização de ações.

Sustenta que o fato de não ter havido fluxo financeiro na operação de compra e venda da SEMESA, não retira a natureza de encargos financeiros dos valores relativos à correção monetária (IGPM-FGV) e dos juros remuneratórios de 9,5% ao ano que teriam sido cobrados sobre o valor das prestações previstas em cronograma de pagamento pela aquisição em questão.

Com relação à dedução na base de cálculo da CSLL das alegadas despesas de amortização do ágio, a Recorrente alega que procedeu dessa forma, pelo fato de que somente em relação ao IRPJ, haveria obrigação de deduzir tais despesas, somente após o pagamento integrado do preço de aquisição. Sustentou que, em virtude da inexistência de vedação legal, estaria autorizada a deduzir na base de cálculo da CSLL, as despesas de amortização de ágio, desde o início do pagamento das referidas prestações. Complementou afirmando que as deduções na base do IRPJ só seriam efetuadas após a quitação integral das prestações.

São essas as informações que entendemos relevantes para a compreensão do caso.

Voto

Conselheiro Rogério Aparecido Gil - Relator

Na forma relatada, o Recurso Voluntário é tempestivo e a Recorrente está regularmente representada. Conheço do Recurso.

A DRJ acompanhou a DRF, quanto ao entendimento de que as referidas despesas financeiras seriam indedutíveis, por não serem necessárias e por se tratar de valores que integrariam o preço de aquisição das ações (custo e não despesa financeira). Registrou-se,

ainda, que não houve fluxo de recursos financeiros; que a operação teria se limitado a uma permuta de ações, entre empresas do mesmo grupo societário.

O outro ponto em questão, reside na ratificação pela DRJ do entendimento de primeira instância de que seria indevida a dedução na base de cálculo da CSLL das despesas de ágio, desde o início da quitação de tais prestações, por meio da citada integralização de ações.

O acórdão recorrido registrou que, não haveria autorização para a dedução de despesas com amortização de ágio decorrente de aquisição de empresas do mesmo grupo empresarial, ainda mais, por não ter havido pagamento efetivo (inexistência de fluxo financeiro).

Iniciamos pelas consideradas **despesas financeiras dedutíveis**.

A Recorrente apresentou a tese de que a correção monetária (IGPM-FGV) e os juros remuneratórios (9,5% ao ano) são próprios dos contratos de compra e venda de participações societárias; que tais encargos eram devidos no caso de pagamentos parcelados; e que a decisão pela aquisição a prazo constituía-se em faculdade discricionária dos dirigentes da Recorrente.

Diversamente, o acórdão recorrido manteve a glosa em questão, por dois motivos: (i) pela desnecessidade da despesa, porque tendo sido acordada a troca de investimento, desde a assinatura do contrato este poderia ser liquidado de imediato, pois dependia somente do aumento de capital, tendo sido o pagamento parcelado uma decisão administrativa, ressalvada a existência de ágio na proporção de 85,96%; e (ii) pelos encargos financeiros corresponderem ao preço efetivamente combinado.

Observando-se, ainda, os fundamentos da DRJ, ressaltou-se os seguintes fatos:

- a) a Serra da Mesa consignou no referido contrato seu interesse em converter o crédito constituído na venda da SEMESA, em integralização de subscrição de futuros aumentos de capital na Recorrente;
- b) que, a despeito de o contrato de compra e venda ter sido celebrado em 08/11/2001, somente após a aprovação pela ANEEL, a compra das ações foi ratificada por deliberação em Assembléia, em 26/12/2001, sendo que, concomitantemente, deliberou-se pelo aumento de capital social na CPFL-Geração (AGE de fls. 77/82), tornando possível, assim, satisfazer a condição pretendida pela promitente vendedora (Serra da Mesa), a qual era também controladora da Recorrente;
- c) a própria ANEEL, a quem foi submetida a aprovação do contrato, autorizou a operação entre as promitentes vendedora e compradora, condicionada à conversão de parte do crédito da Serra da Mesa ao aumento do capital social da CPFL-Geração (Resolução ANEEL nº 582, de 21 de dezembro de 2001 - fls. 139/140):

"Art. 1º. Autorizar as concessionárias Serra da Mesa Energia S.A e CPFL Geração de Energia S.A a realizarem as seguintes operações:

I - transferência de bens, direitos e obrigações da empresa Serra da Mesa Energia S.A para a empresa SEMESA S.A, referentes a sua participação na Usina Hidrelétrica de Serra da Mesa, bem como a concessão da Usina Hidrelétrica de Ponte do Silva, com os respectivos bens vinculados, ficando subrogada à empresa SEMESA S.A todos os direitos e obrigações decorrentes da operação;

II - transferência do controle societário da empresa SEMESA S.A., detido pela empresa Serra da Mesa Energia S.A, para a empresa CPFL Geração de Energia SA;

III - aumento de capital na empresa CPFL Geração de Energia S.A, mediante a capitalização de parte do crédito que a empresa Serra da Mesa Energia S.A. constituirá junto à empresa CPFL Geração de Energia S.A, no valor de R\$254.000.000,00 (...), referente à primeira parcela da venda da participação acionária na empresa SEMESA S.A, e aporte de capital em dinheiro dos acionistas 521 Participações S.A, no valor de RS 198.000.000,00 (...)."

Dessa forma, não há como acatar as razões da Recorrente de que teria incorrido em despesas financeiras na aquisição da SEMESA, pois, na forma prevista no referido contrato de compra e venda, a correção monetária e os juros representam, em realidade, índice para fixação de preço, conforme autorizam as disposições do art. 487 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002).

Código Civil. Art. 487. É lícito às partes fixar o preço em função de índices ou parâmetros, desde que suscetíveis de objetiva determinação.

Tal delimitação do preço de aquisição está expressamente prevista nas seguintes cláusulas e condições do referido contrato de compra e venda:

Cláusula Segunda ("Preço e Pagamento")

Item 2.1 - aponta um valor de Preço, ajustado e acordado a partir da avaliação econômica dos bens, ativos e passivos da SEMESA, mediante adoção de taxa interna de retorno de IGPM-FGV acrescido de 9,5% a.a, com base no fluxo de caixa projetado de SEMESA a partir de 01/10/2001, com a Placa de 694 MW, até 31/12/2002 e a Placa de 671 MW, a partir de 01/01/2003.

Item 2.3 - estipula que o Preço, as parcelas e o saldo remanescente devem ser "atualizados monetariamente" com o mesmo índice de taxa interna de retorno de IGPM-FGV acrescido de 9,5% a.a.

Itens 2.6 e 2.6.1 - reconhecem que a ANEEL pode revisar a quantidade de energia assegurada (Placa), para maior ou menor, implicando reajustes no Preço, por nova avaliação da SEMESA.

Item 2.6.2 - determina que a quantidade de MW é a única variável do modelo de avaliação necessária para a revisão do Preço.

Item 2.6.3 - reconhece que a diferença a maior ou a menor no Preço, em razão da variação da Placa, também serão reajustadas pelo mesmo índice de taxa interna de retorno de IGPM-FGV acrescido de 9,5% a.a, implicando um valor a pagar ou uma conta a receber entre CPFL-Geração e Serra da Mesa.

Verifica-se, portanto, que o contrato visou assegurar/fixar o preço em função de índices ou parâmetros, suscetíveis de objetiva determinação. Não há fundamento para considerar tal correção monetária, no sentido de encargo financeiro.

Ainda sobre a real natureza dos valores considerados pela Recorrente como despesas financeiras, mantêm-se intactas as conclusões da DRJ, no sentido de que tais valores constituem-se em investimentos caracterizadores de aplicação de capital em participação permanente na SEMESA. Somente haveria se falar em despesa, caso se tratasse de dispêndios para a manutenção da atividade da empresa (art. 179 da Lei nº 6.404/76 - LSA).

Como último fundamento do acórdão recorrido que deve ser mantido sobre esse ponto, tem-se que, houve troca de bens patrimoniais entre empresas do mesmo grupo societário, e os bens trocados caracterizam, em verdade, preço e compensação.

Assim, pelo exposto, entendo que não há razão para a reforma do acórdão recorrido, mantendo-se a glosa dos referidos valores indevidamente considerados pela Recorrente como despesas financeiras.

A Recorrente alega que incorreu em despesas com a contratação da empresa **Hejoassu** para que essa prestasse garantia e contra garantia, em favor das empresas Energética Barra Grande S.A. - **BAESA** e Campos Novos Energia S.A. - **ENERCAN**. Essas empresas seriam controladas da Recorrente.

Tais garantias teriam sido exigidas pelo BNDES para conceder financiamentos à BAEXA e à ENERCAN.

O BNDES teria exigido a garantia pessoal da Recorrente, na qualidade de controladora da BAESA e ENERCAN. Para tanto, a Recorrente contratou a Hejoassu para a prestação da garantia e contra garantia exigidas.

Destacou-se que, as controladas haviam vencido processo licitatório e que o financiamento pelo BNDES, condicionado a tais garantias era imprescindível para o cumprimento das obrigações assumidas.

Com base em tais justificativas, a Recorrente considerou que tais despesas eram necessárias e como tal, dedutíveis nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

De outro modo, a DRJ concluiu que as despesas com a contratação de garantias estariam inseridas no processo de produção das controladas. Portanto, seriam despesas necessárias para as controladas e não para a Recorrente que detém em seu ativo permanente os investimentos realizados nas controladas.

Assim, a DRJ manteve o entendimento da DRF, no sentido de que tais despesas seriam indedutíveis, por não serem necessárias à Recorrente.

Nesse sentido, conclui-se que as despesas com a contratação da empresa prestadora de garantia não atende aos requisitos do art 299, quanto à necessidade mal e suadada, com demonstrada no TVV RAITFA PELA DRJ. /s/ASIM. MANTEÉM OS FUNDOS DO ACORDO REOCORRIDO.

Dedução de Despesa. Pagamento de Multa por Atraso na Disponibilização de Recursos a Controlas, prevista em Contrato de Mútuo

Conforme destacado no TVF, a Recorrente concedeu empréstimo à controlada ENERCAN, previamente ao referido financiamento perante o BNDES. No respectivo contrato de mútuo, previu-se multa pecuniária de 100% do CDI, em caso de atraso pela mutuante (Recorrente) no aporte de recursos à mutuária (controlada ENERCAN) para as despesas com a implantação do projeto de aproveitamento hidrelétrico Campos Novos.

A Recorrente sustentou que seria devida a previsão de multa pecuniária em tal contrato para assegurar o devido cumprimento das datas previstas para a disponibilização de recursos à ENERCAN.

Diversamente, a DRJ manteve o entendimento da DRF no sentido de que tal multa pecuniária não seria necessária à Recorrente.

Da não adição da despesa de amortização de ágio na base de cálculo da CSLL

A Recorrente sustenta que, desde o ano calendário 2002, quando do início do pagamento das prestações para aquisição da SEMESA, efetuou a dedução na base de cálculo da CSLL das despesas de amortização, sob o argumento de que inexistia disposição legal que impeça tal dedutibilidade, ou que estenda a essa Contribuição as disposições relativas ao IRPJ. Defende que não poderia ser aplicado ao caso, o comando contido no artigo 57, da Lei nº 8.981, de 1995 pelas razões que menciona, invocando julgado do Primeiro Conselho de Contribuintes em reforço de sua tese.

Com a devida vênia, o fato de não haver vedação, não autoriza a Recorrente a proceder de tal forma. O princípio constitucional da legalidade, aplicável ao caso, determina que, em matéria tributária, há a obrigatoriedade de expressa autorização para o procedimento. Sobretudo, não há que se deduzir despesa que ainda não se incorreu.

Na forma relatada no TVF, em 2002, a Recorrente iniciou o pagamento das prestações previstas para a aquisição de participação societária na SEMESA. Por não haver liquidado integralmente tais prestações, a Recorrente adicionou à base de cálculo do IRPJ, os valores relativos a tais pagamentos parciais. Da mesma forma, deveria ter procedido, em relação à CSLL, em cumprimento às disposições do artigo 57, da Lei nº 8.981.

Registre-se que, no caso, é obrigatório que se dê à CSLL, a mesma interpretação dada pela Recorrente, no que diz respeito à verificação de que, em 2002, não haviam sido preenchidos os requisitos previstos nos arts. 385 e 386 do RIR/99, para fins de dedução na base de cálculo do IRPJ das despesas de amortização do ágio em questão.

Frise-se que, não se trata de utilização de analogia ou interpretação extensiva para a exigência de tributo não previsto em lei, vedado pelo artigo 108, do CTN, como alegado pela Recorrente, posto que a obrigatoriedade de efetuar o aludido ajuste na base de cálculo da CSLL é decorrência natural do tratamento contábil e tributável previsto em tal dispositivo legal.

para os investimentos relevantes da pessoa jurídica realizados em outras sociedades, e se acha devidamente autorizada no referido artigo 57, da Lei nº 8.981, de 1995.

Assim, também nesse ponto, não há razão para a reforma do acórdão recorrido.

Da multa isolada pela falta de recolhimento da estimativa de IRPJ e CSLL

Com relação à aplicação da multa isolada, pelas diferenças apuradas a título de estimativa, prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430, de 1996, verifica-se que, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício, em conformidade com a **Súmula CARF nº 105**.

Quanto à **decadência**, por envolver penalidade isolada, face AO descumprimento à legislação tributária, a hipótese trata de lançamento de ofício, e não de lançamento por homologação.

Assim, o prazo decadencial para exigência do correspondente crédito tributário é aquele regido pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN), aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Nestes termos, ainda que se considere a data do fato gerador da estimativa mais antiga (janeiro de 2002), não se vislumbra transcorrido o prazo decadencial, com a ciência do lançamento em 13/12/2007.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, afastando-se a multa isolada por falta de pagamento de CSLL por estimativa.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ROGERIO APARECIDO GIL em 07/10/2017 02:17:00.

Documento autenticado digitalmente por ROGERIO APARECIDO GIL em 07/10/2017.

Documento assinado digitalmente por: ESTER MARQUES LINS DE SOUSA em 14/12/2017 e ROGERIO APARECIDO GIL em 07/10/2017.

Esta cópia / impressão foi realizada por VALERIA JOSE VIEIRA DA COSTA em 27/03/2018.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Outros".

3) Selecione a opção "eAssinaRFB - Validação e Assinatura de Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP27.0318.16048.P8LT

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:
66707B8ACFA411CCA026515110883C399F51FCAA26AAEC8DD88C0311E935ACB5