



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

Processo n° 10865.721613/2011-29
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1401-001.589 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de abril de 2016
Matéria Embargos
Embargante Fazenda Nacional
Interessado Abengoa Bioenergia Agroindústria Ltda.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO PARCIAL. EFEITOS INFRINGENTES. INOCORRÊNCIA

Acolhem-se em parte os embargos declaratórios, apenas para integrar os fundamentos omissos, quando as omissões constatadas não tiverem o condão de alterar a decisão embargada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, ACOLHER em parte os embargos, sem efeitos infringentes, apenas para integrar a decisão embargada, com as razões de decidir expostas no item A do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Ricardo Marozzi Gregorio, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin e Aurora Tomazini Carvalho. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Marcos de Aguiar Villas Boas.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/05/2016 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 0

6/05/2016 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 12/05/2016 por ANTONIO BEZERRA

NETO

Impresso em 13/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo parcialmente o relatório que consta da decisão embargada, fls. 1482-148:

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte identificada, autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 09.1.01.002009020245, com autorização para reexame do ano-calendário de 2006 (fls. 002 e 006), foram lavrados os autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.

Auto de Infração de IRPJ

2. O auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 356377), exige o recolhimento de R\$ 88.532.702,12 de imposto, R\$ 66.399.526,60 a título de multa de lançamento de ofício de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, e R\$ 34.044.808,62 de juros de mora, além de R\$ 51.578.116,71 de multa de ofício isolada.

3. O lançamento fiscal, com base no lucro real anual, nos termos dos arts. 904 e 926 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999), decorre das seguintes infrações:

3.1. glosa de despesas desnecessárias e não usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, relativas a perdas apuradas em operações de swap contratadas para proteção (hedge) de investimentos na Argentina e contra obrigações decorrentes de empréstimos, conforme descrito no item “b” do Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Procedimento Fiscal (fls. 404-459), com infração ao disposto no art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e arts. 247, 248, 249, I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR de 1999:

[...]

3.2. glosa de encargos financeiros desnecessários e não usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, relativos a juros e variação cambial pagos sobre empréstimos em moedas nacional e estrangeira, porquanto os recursos captados acabaram sendo integralmente aplicados no mercado financeiro, ao invés de serem direcionados aos investimentos aos quais se destinavam, conforme descrito no item “c” do Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Procedimento Fiscal (fls. 404-459), com infração ao disposto no art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247, 248, 249, I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR de 1999:

[...]

3.3. falta de tributação dos lucros disponibilizados pelas controladas no exterior ALL Argentina e Boswells (Uruguai), tendo no caso da ALL Argentina sido invocado tratado internacional para evitar a dupla tributação, conforme descrito no item “d” do Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Procedimento Fiscal (fls. 404-459), com infração ao disposto no

art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247, 248, 249, II, 251, 277, 278 e 394 do RIR de 1999, art. 74 da Medida Provisória nº 2.15835, de 2001, e art. 1º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, com as alterações introduzidas pelo art. 3º da Lei nº 9.959, de 27 de janeiro de 2000:

[...]

3.4. falta de contabilização do ganho de capital apurado na integralização do aumento de capital da JPESPE Empreendimentos e Participações Ltda., mediante conferência das ações das controladas Brasil Ferrovias S/A e Novoeste Brasil S/A, conforme descrito no item “e” do Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Procedimento Fiscal (fls. 404459), com infração ao disposto no art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247, 248, 249, II, 251, 418 e 426 do RIR de 1999:

[...]

3.5. glosa de despesa indedutível com amortização de ágio constituído, com fundamento econômico em valor de rentabilidade futura, por ocasião da integralização em 31/12/2003 do aumento de capital da LOGISPAR Logística e Participações S/A, cujo encargo de amortização passou a ser deduzido do lucro real a partir da incorporação dessa investida em 29/09/2006, porquanto decorrente de operações societárias sem substância econômica e sem a necessária independência entre as partes envolvidas, conforme descrito no item “a” do Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Procedimento Fiscal (fls. 404459), com infração ao disposto no art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247, 249, I, c/c 324, §§ 2º e 4º, e 325 do RIR de 1999:

[...]

[...]

3.6. parcela da amortização do ágio da LOGISPAR Logística e Participações S/A que vinha sendo contabilizada como encargo e adicionada ao Lalur até a incorporação dessa controlada, em 29/09/2006, cujo valor acumulado passou a ser indevidamente excluído, na determinação do lucro real, a partir de outubro/2006, conforme descrito no item “a” do Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Procedimento Fiscal (fls. 404-459), com infração ao disposto no art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247 e 250 do RIR de 1999:

[...]

3.7. compensação de prejuízos fiscais em montante superior ao saldo remanescente após a compensação do valor das infrações descritas nos itens anteriores, observado o limite de 30% do lucro líquido ajustado, conforme descrito ao final do Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Procedimento Fiscal (fls. 404459), com infração ao disposto no art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 247, 250, III, 509 e 510 do RIR de 1999:

[...]

3.8. multa de ofício isolada exigida em decorrência da falta/insuficiência de pagamento do imposto de renda devido por estimativa, conforme descrito ao final do Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Procedimento Fiscal (fls. 404-459), com infração ao disposto nos arts. 222 e 843 do RIR de 1999 e art. 44, II, "b", da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007:

[...]

Autos de Infração de CSLL

4. O auto de infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL de fls. 378-392 exige o recolhimento de R\$ 30.924.269,39 de contribuição e R\$ 23.193.202,05 a título de multa de lançamento de ofício de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, além de R\$ 12.018.673,45 de juros de mora.

5. O auto de infração de CSLL de fls. 393-403 exige o recolhimento de R\$ 962.351,82 de contribuição e R\$ 721.763,87 a título de multa de lançamento de ofício de 75%, além de R\$ 242.512,66 de juros de mora e de 18.568.148,68 de multa de ofício exigida isoladamente.

6. Decorrem das mesmas infrações de deram causa ao lançamento de IRPJ, conforme descrito no Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Procedimento Fiscal (fls. 404-459), e têm como fundamento o disposto nos arts. 2º, e §§, e 3º (com a redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727, de 2008) da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034, de 1990, arts. 57 e 58 da Lei nº 8.981, de 1995, com as alterações dos arts. 1º e 16 da Lei nº 9.065, de 1995, art. 2º da Lei nº 9.249, de 1995, art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 36 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

A 1ª Turma da DRJ Curitiba, por unanimidade, não acatou as preliminares e, no mérito, julgou procedentes em parte os lançamentos, por meio de Acórdão que recebeu a seguinte ementa, fls. 1122-1125:

[...]

A parcela exonerada do crédito tributário foi submetida à análise deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por força do disposto no artigo 34, I, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo artigo 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, c/c a Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

Cientificada do referido Acórdão em 14/11/2011 (fls. 1211), a contribuinte apresentou em 12/12/2011 o recurso voluntário de fls. 1212-1364, basicamente reiterando os argumentos apresentados na fase impugnatória.

Este colegiado, em sessão de julgamento realizada em 04 de março de 2015, decidiu por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. Por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos seguintes termos: 1) Por unanimidade de votos, NEGAR provimento em relação à falta de contabilização do ganho de capital apurado na integralização do aumento de capital da JPESPE; 2) Por unanimidade de votos, NEGAR provimento em relação ao ágio interno na Logispar; 3) Por maioria de votos, DAR provimento em relação às operações remanescentes de hedge. Vencidos os Conselheiros Fernando Luiz Gomes de Mattos (Relator) e Antonio Bezerra Neto; 4) Por maioria de votos, DAR provimento em relação à glosa de encargos financeiros, relativos a juros e variação cambial pagos sobre empréstimos em moedas nacional e estrangeira. Vencidos os Conselheiros Fernando Luiz de Mattos (Relator) e Antonio Bezerra Neto; 5) Pelo voto de qualidade, NEGAR provimento em relação à tributação dos lucros disponibilizados pelas controladas no exterior ALL Argentina e Boswells (Uruguai). Vencidos os Conselheiros Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Maurício Pereira Faro e Karem Jureidini Dias; 6) Por unanimidade de votos, DAR provimento parcial para ajustar a compensação de 30% (trinta por cento) do valor remanescente da base de cálculo apurada após o julgamento; 7) Por unanimidade de votos, DAR provimento parcial para cancelar as estimativas não pagas em relação ao ano-calendário de 2006; 8) Pelo voto de qualidade, NEGAR provimento em relação a estimativas não pagas em relação ao ano-calendário de 2007. Vencidos os Conselheiros Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Maurício Pereira Faro e Karem Jureidini Dias; 9) Por unanimidade de votos, NEGAR provimento em relação aos juros sobre a multa de ofício; 10) Por unanimidade de votos, NEGAR provimento em relação às demais matérias. Foi designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Karem Jureidini Dias.

Cientificada do Acórdão em 16/09/2015, a PGFN em 25/09/2015 apresentou embargos de declaração (fls. 1536-1538), que foram recebidos nos termos do art. 65, §1º, do Anexo II da Portaria MF no 343, de 09/06/2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF - RICARF.

A embargante alegou omissão e contradição no Acórdão nº 1401-001.396, proferido pela 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária (fls. 1477-1533), relativamente às seguintes matérias:

a) **omissão** quanto à justificativa para afastamento do art. 47 da Lei nº 4.506/64, mencionado pelo art. 13 da Lei nº 9.249, para fins de concluir pela impossibilidade de cômputo na base de cálculo da CSLL das despesas consideradas desnecessárias;

b) **contradição** em razão da aplicação da Súmula CARF nº 105, considerando que a multa isolada relativa a 2006 foi lançada com base nas disposições surgidas após a edição da MP nº 351/2007.

É o relatório.

Voto

Os embargos atendem aos requisitos legais, razão pela qual devem ser conhecidos.

A - Arguição de omissão quanto à justificativa para afastamento do art. 47 da Lei nº 4.506/64

Ao apreciar o recurso de ofício, assim se manifestou a decisão embargada acerca da, fls. 1511:

[...] a decisão de piso também cancelou outras duas parcelas do lançamento referente a esta contribuição, pelo fato de a legislação de regência não prever a adição à base de cálculo da CSLL do valor correspondente às despesas desnecessárias ou não usuais.

Sobre o tema, assim se manifestou a decisão de piso, fls. 1194:

184. [...] como inexistente no artigo 13 da Lei nº 9.249, de 1995, e nos demais diplomas legais citados qualquer determinação para adição à base de cálculo da CSLL do valor das despesas desnecessárias e não usuais ou normais para realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa, não há como se manter a glosa das perdas em operações de hedge e das despesas financeiras não necessárias tratadas nos itens “b” e “c” do Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Procedimento Fiscal (fls. 404459).

Considero inteiramente correto o entendimento adotado pelo colegiado julgador a quo, razão pela também em relação à CSLL considero que o presente recurso de ofício merece ser indeferido.

Em sua peça de embargos, assim se manifestou a PGFN, fls. 1537-1538:

[...] a e. Turma não justificou o afastamento do art. 47 da Lei nº 4.506/64 mencionado pelo art. 13 da Lei nº 9.249/95.

O referido art. 47 da Lei nº 4.506/64 é bastante claro ao determinar que as despesas desnecessárias à atividade da empresa também não seriam passíveis de dedução. Confira-se:

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

[...] (Destaque nosso)

Ora, as despesas que não forem necessárias não podem ser consideradas como despesas operacionais. Logo, não podem ser deduzidas da base de cálculo da CSLL, isto é, não podem

interferir no resultado do exercício para fins de apuração da base de cálculo da contribuição.

Percebe-se, pois, que, assim como ocorre em relação ao IRPJ, as despesas consideradas desnecessárias não podem ser deduzidas da base de cálculo da CSLL.

Não assiste razão à embargante.

Vejamos a íntegra do caput do art. 13 da Lei nº 9.249/95 (grifado):

*Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, **independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:***

O aludido art. 47 da Lei nº 4.506/64, devidamente transcrito pela PGFN em sua peça de embargos, apenas estabelece o conceito de despesas operacionais. No entanto, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, revela-se irrelevante o aludido conceito, conforme expressamente referido no caput do art. 13 da Lei nº 9.249/95.

Trata-se de entendimento já consagrado no âmbito desta CARF, conforme revelam os seguintes julgados (grifado):

*CSLL – LANÇAMENTO DECORRENTE. As regras de dedutibilidade de despesas, dirigidas expressamente à apuração do lucro real, não se aplicam de forma reflexa à Contribuição Social sobre o Lucro. **Por isso, na inexistência de dispositivo legal que determine a adição de determinada despesa para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, não há como exigi-la.** Na matéria em que não há disposição específica quanto à CSLL, e tratando-se da mesma matéria fática, aplica-se ao lançamento decorrente o decidido no principal (que trata-se de IRPJ). Recurso Voluntário nº 130.570, Relatora Tânia Koetz Moreira – Oitava Câmara, Sessão do dia 06/11/2002*

*IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E OUTRO – AC. 1995 CSLL – DESPESAS DESNECESSÁRIAS. ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO – IMPROCEDÊNCIA – A base de cálculo da CSLL é o resultado do período, apurado na forma da legislação comercial, ajustado na forma da legislação específica (artigo 2º da lei nº 7.689/1988). **As despesas desnecessárias são indedutíveis para o IRPJ, não o sendo para a CSLL por falta de expressa previsão legal, desde que comprovadas por documentos hábeis e idôneos.** Recurso de ofício não provido. Recurso nº 139549 – Relator Caio Marcos Cândido – Primeira Câmara, Data da Sessão: 27/01/2005.*

*CSLL – BASE DE CÁLCULO As regras de dedutibilidade de despesas, dirigidas expressamente à apuração do lucro real, não se aplicam de forma reflexa à Contribuição Social sobre o Lucro. **Por isso, na inexistência de dispositivo legal que determine a adição de determinada despesa para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, não há como exigi-la.***

Acórdão 1401-000.962 – Relator Fernando Luiz Gomes de Mattos, Data da sessão 10 de abril de 2013.

Assim sendo, em relação ao presente tema, considero que os embargos merecem ser conhecidos e acolhidos em parte, apenas para integrar os fundamentos omissos, sem efeitos infringentes

B - Arguição de contradição em razão da aplicação da Súmula CARF nº 105, considerando que a multa isolada relativa a 2006 foi lançada com base nas disposições surgidas após a edição da MP nº 351/2007

Sobre o tema, assim se manifestou a decisão embargada, fls. 1529:

A recorrente protestou contra aplicação concomitante da multa de ofício isolada de 50% com a multa de ofício de 75%, que entende terem sido aplicadas sobre as mesmas infrações.

Assiste parcial razão à recorrente.

Em relação ao ano-calendário de 2006, deve-se observar o disposto na Súmula CARF nº 105, verbis:

Súmula CARF nº 105: *A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, 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.*

Somente é possível a aplicação concomitante da multa isolada por estimativa e da multa de ofício, após a edição da Medida Provisória 351/2007, publicada no DOU em 22 de janeiro de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/2007.

Diante do exposto, em relação a este tema, dou provimento parcial ao recurso voluntário, apenas para cancelar a exigência da multa isolada sobre estimativas não pagas em relação ao ano-calendário de 2006.

Assim se manifestou a embargante, fls. 1538:

[...] oportuno registrar que o acórdão recorrido afastou o emprego da multa isolada relativa ao ano de 2006, por considerar ilegítima a sua aplicação com a multa de ofício. Sustentou que seria aplicado o entendimento contido na Súmula CARF nº 105.

Eis o teor da citada Súmula:

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, 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. (Destaque nosso)

Contudo, cabe registrar que a multa isolada relativa ao ano de 2006 foi lançada já com fundamento no art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430/96, ou seja, foi reduzido o seu percentual para 50%.

*Assim, mostra-se **contraditória**, a ligação do caso concreto ao conteúdo da Súmula CARF nº 105, pois o lançamento da multa isolada relativa a 2006 foi efetuado com base nas disposições surgidas após a edição da MP nº 351/2007.*

Não assiste razão à recorrente.

Não obstante o lançamento da multa isolada ter feito expressa referência ao art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430/96, é forçoso concluir que o fundamento desta exigência, em relação ao ano-calendário de 2006, foi o art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, vigente na data de ocorrência do fato gerador.

A aplicação do percentual previsto no art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430/96 somente se deu por força do princípio da retroatividade benigna, expressamente previsto no art. 106, II do CTN. A regra legal aplicável no ano-calendário de 2006, contudo, foi a prevista no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, único em vigor na data de ocorrência do fato gerador. Afinal, o art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430/96 somente entrou em vigor com a edição da MP nº 351/2007.

Consequentemente, em relação ao presente tema, considero que os embargos merecem ser conhecidos e acolhidos em parte, apenas para integrar os fundamentos omissos, sem efeitos infringentes.

Conclusão

Diante do exposto, voto por acolher parcialmente os presentes embargos, sem efeitos infringentes, apenas para integrar a decisão embargada, com as razões de decidir expostas no item A do presente voto.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator