



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

Processo nº 12448.734242/2011-91
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-000.962 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2013
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente CIA DE CIMENTO PORTLAND LACIM
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

MULTA POR INFRAÇÃO DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA.
DESPESA DESNECESSÁRIA.

É indedutível o valor pago com finalidade de afastar aplicação de multa por infração contra a ordem econômica.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

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 exigí-la.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos: a) para excluir o lançamento da CSLL, vencido o Conselheiro Bezerra, que negava provimento; b) em relação o lançamento do IRPJ que restou mantido, vencidos os Conselheiros Alexandre Antonio Alkmim Teixeira e Maurício Pereira Faro, que davam provimento integral.

(assinado digitalmente)

JORGE CELSO FREIRE DA SILVA - Presidente.

FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Karem Jureidini Dias e Jorge Celso Freire da Silva (Presidente).

CÓPIA

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório que integra o Acórdão recorrido (fls. 329-330):

Tem origem o presente processo nos autos de infração de fls. 167/176, lavrados pela DRF Rio de Janeiro 1- RJ, contra Cia de Cimento Portland Lacim, relativos ao ano calendário 2007, para exigir o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ no valor de R\$ 9.874.868,13 e a CSLL no valor de R\$ 2.508.719,43, acrescidos de multa proporcional de 75% e de juros de mora, bem como para retificar o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL.

Conforme consta dos autos de infração e do Relatório Fiscal de fls. 161/166, foi constatada a infração a seguir resumida:

- O autuado deduziu indevidamente a despesa de R\$ 43.000.000,00, relativa à contribuição ao Fundo de Direitos Difusos, prevista no Termo de Compromisso de Cessação de Conduta (TCC), firmado com o Conselho Administrativo de Defesa Econômica (Cade);*
- De acordo com o referido termo, o autuado obrigava-se a fazer o pagamento e a cessar a prática lesiva às condições concorrenciais do mercado de cimento, em troca da suspensão do processo administrativo, contra ele instaurado, acerca da aplicação dos artigos 20 e 21 da Lei nº 8.884/94 (que tratam das infrações da ordem econômica);*
- A despesa é indedutível na apuração do IRPJ e da CSLL, de acordo com os artigos 47 da Lei nº 4.506/64, 299 do RIR/99 (REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA, APROVADO PELO DECRETO Nº 3.000/99) e 13 da Lei nº 9.249/95, por não ser necessária nem usual à atividade desenvolvida; e*
- O compromisso do pagamento decorre de processo gerado em virtude de infrações cometidas contra a ordem econômica, situação que é incompatível com o desempenho regular da atividade da empresa.*

Cientificado das autuações em 18.10.2011 (fls. 168 e 173), o autuado apresentou, em 11.11.2011, a impugnação de fls. 225/240, alegando, em síntese, que:

- a) Por ser empresa do estratégico setor de produção de cimento, segmento que conta com pouquíssimas empresas atuantes no Brasil, é frequentemente fiscalizada por órgãos como o CADE (assim como as suas concorrentes também o são). Por esse motivo, encontra-se usualmente envolvida com questões de fiscalização quanto à preservação das condições concorrenciais no mercado nacional, situação inerente à sua atividade;*

b) Assim, é inerente à sua atividade a adoção de procedimentos de adequação e prevenção, a fim de ajustar a sua conduta em relação às práticas concorrenciais no mercado;

c) O referido TCC teve como objetivo suspender o processo administrativo iniciado em desfavor de oito empresas do ramo de cimento (que representavam 90% do mercado), dentre elas o autuado, com o propósito de apurar suposta ocorrência de infrações à ordem econômica no mercado;

d) Por isso, o pagamento realizado atende ao critério de necessidade porque, a contribuição pecuniária estabelecida no TCC possui intrínseca relação com as atividades da empresa;

e) O pagamento é necessário pois reduz de forma significativa os potenciais ônus financeiros a serem arcados pelo investigado em eventual condenação;

f) A celebração do TCC e o pagamento da contribuição pecuniária obrigatória destinaram-se a evitar qualquer condenação que pudesse trazer maiores custos ou perdas para o autuado;

g) Como a base de cálculo da CSLL é o lucro líquido e não o lucro real, a ela não se aplica o artigo 299 do RIR/99, que condiciona a dedução à necessidade e usualidade da despesa;

h) Não há disposição legal que vede a dedução do pagamento em pauta na apuração da CSLL; e

i) Deve-se afastar os juros de mora baseados na taxa Selic, uma vez que ela não foi criada por lei para fins tributários, conforme decisão do STF e jurisprudência.

A 1ª Turma da DRJ Rio de Janeiro I, por unanimidade de votos, negou provimento à impugnação, por meio de Acórdão assim ementado (fls. 327):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

DESPESA DESNECESSÁRIA. INFRAÇÃO DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. É indedutível o valor pago com finalidade de afastar aplicação de multa por infração contra a ordem econômica.

CSLL. DESPESA INDEDUTÍVEL. INFRAÇÃO DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. Por força da IN SRF nº 390/2004, é indedutível o valor pago com finalidade de afastar aplicação de multa por infração contra a ordem econômica.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada do referido Acórdão em 20/07/2011 (fls. 339), a contribuinte apresentou em 17/08/2012 o recurso voluntário de fls. 342-356, basicamente repetindo os argumentos apresentados na fase impugnatória.

Processo nº 12448.734242/2011-91
Acórdão n.º **1401-000.962**

S1-C4T1
Fl. 4

Esclareceu a recorrente que a contribuição pecuniária prevista no TCC não pode ser entendida como multa ou sanção. Afirmou, outrossim, que o CARF entende que as multas contratuais (não fiscais), incorridas em virtude da atividade específica da empresa, ajusta-se ao conceito de despesa operacional dedutível, consoante julgados referidos às fls. 350-351.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

O recurso atende aos requisitos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

Indedutibilidade de despesas decorrentes de infringência de normas concorrenciais

Conforme relatado, no presente caso, após ter sido instaurado processo administrativo tendente a apurar possíveis infrações da ordem econômica, o autuado (ora recorrente) optou por firmar termo de compromisso, dando fim à suposta prática danosa às regras da concorrência e realizando a contribuição de R\$ 43.000.000,00 ao Fundo de Direitos Difusos, livrando-se assim dos riscos inerentes ao prosseguimento daquele processo administrativo.

No entender da recorrente, tal despesa deve ser considerada necessária, pois o contribuinte teria escolhido a solução que, ao seu ver, lhe traria menos perdas. Assim sendo, em última análise estaria a contribuinte zelando pela continuidade de sua fonte produtora e de sua atividade.

O acórdão recorrido não acolheu este entendimento da contribuinte, por entender que aquele processo administrativo surgiu em razão da infringência de normas concorrenciais por parte do autuado, ora recorrente.

No entender do colegiado julgador *a quo*, “atos contrários à lei não podem ser considerados necessários ou usuais para atividade de uma empresa” (v. fls. 331). Consequentemente, as despesas decorrentes destes atos, tenham elas a natureza de sanção ou de simples pagamento para prevenir a sanção, devem ser considerados como não necessários ou não usuais para a atividade da empresa.

Neste sentido, a decisão recorrida considerou que, embora constasse do termo de compromisso firmado pela contribuinte que o pagamento efetuado ao fundo não tinha natureza de multa ou sanção, a referida contribuição foi imposta à contribuinte em virtude de infração à lei, tendo sido efetuado em troca da aplicação de multa.

Por esta razão, entendeu a decisão recorrida que o aludido pagamento deveria ser considerado desnecessário, sujeitando-se ao mesmo tratamento tributário que seria dispensado ao eventual pagamento de multa por infração às normas concorrenciais. Tais multas, como amplamente sabido, são consideradas indedutíveis na apuração do lucro real, conforme Parecer Normativo CST nº 61/1979, que assim dispõe sobre o assunto:

5. MULTAS POR INFRAÇÃO DE LEI NÃO TRIBUTÁRIA

5.1 – O § 4.º do artigo 16, do Decreto-lei n.º 1.598/77 diz respeito especificamente às multas impostas pela legislação tributária. A ele são estranhas as multas decorrentes de infração a normas de natureza não tributária, tais como as leis administrativas (Trânsito, Sunab, etc.), penais, trabalhistas, etc.

5.2 – Por refugirem ao alcance da norma específica, essas multas caem nas malhas do preceito geral inscrito no artigo 162 do Regulamento do Imposto de Renda/75, o qual condiciona a dedutibilidade das despesas a que elas sejam necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. Ora, é inadmissível entender que se revistam desses atributos despesas relativas a atos e omissões, proibidos e punidos por norma de ordem pública. Assim, as multas impostas por transgressões de leis de natureza não tributária serão indedutíveis.

Conforme bem ressaltou o acórdão de piso, o art. 162 do RIR/1975, mencionado no Parecer acima transcrito, corresponde ao art. 299 do RIR/1999.

Sobre o tema, assim se manifestou a decisão recorrida, fls. 332:

A Cosit ratificou o seu entendimento, conforme se depreende da leitura da resposta ao questionamento levado a sua apreciação, disponível no site da RFB:

Pergunta 033: As multas não qualificadas como fiscais são dedutíveis?

A vedação à dedutibilidade de multas, refere-se especificamente às multas impostas pela legislação tributária, pois diz respeito à dedutibilidade de multas por infrações fiscais.

As multas decorrentes de infração às normas de natureza não tributária, tais como as decorrentes de leis administrativas, penais, trabalhistas etc. (como por exemplo: multas de trânsito, pesos e medidas, FGTS, INSS, CLT etc.), embora não se caracterizem como fiscais, são indedutíveis na determinação do lucro real por não se enquadrarem no conceito de despesa operacional dedutível para fins do imposto de renda e não atenderem ao disposto no art. 299 do RIR/1999, que condiciona a dedutibilidade das despesas a que elas sejam necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Nessa mesma condição encontra-se o pagamento em pauta, ou contribuição pecuniária, que teve a mesma razão de ser e a mesma finalidade da multa que substituiu, independentemente da denominação que lhe foi posta. Na direção exatamente oposta ao que determina o parágrafo 1º do artigo 299 do RIR/99, o pagamento em tela não foi reflexo de “operações exigidas pela atividade da empresa”, mas sim de operações proibidas para a sua atividade.

Importante destacar que a matéria em análise no presente processo recentemente foi objeto de uma Solução de Consulta, decidida nos seguintes termos pela Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 8ª Região Fiscal:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 260, DE 15 DE OUTUBRO DE 2012

[...]

8ª REGIÃO FISCAL

DIVISÃO DE TRIBUTAÇÃO

DOU de 14/12/2012 (nº 241, Seção 1, pág. 54)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

TERMO DE COMPROMISSO DE CESSAÇÃO DE PRÁTICA

A contribuição pecuniária paga ao Fundo de Direitos Difusos, estipulada no Termo de Compromisso de Cessação de Prática, aceito pelo CADE, para arquivamento do processo em que a empresa é investigada por suposta prática de infrações contra a ordem econômica, mesmo não havendo reconhecimento de culpa, não é dedutível na apuração da base de cálculo do imposto de renda, pois não pode ser considerada como necessária e usual para as atividades da empresa.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.884, de 1994; Lei 11482, de 2007; Lei nº 12.529, de 2011; RIR/99, art. 299 e Parecer Normativo CST nº 32, de 1981.

Também em relação à CSLL, o acórdão recorrido considerou que as aludidas despesas não podem ser deduzidas, tendo em vista o disposto no art. 57 da Instrução Normativa SRF nº 390/2004, que dispõe especificamente sobre a determinação e o pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido, *verbis*:

Art. 57. As multas impostas por transgressões de leis de natureza não tributária são indedutíveis como custo ou despesas operacionais.

Importante destacar que a Solução de Consulta retrotranscrita, da lavra da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 8ª Região Fiscal, manifestou idêntico entendimento relativo à indedutibilidade destas despesas em relação à CSLL, *verbis*:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 260, DE 15 DE OUTUBRO DE 2012

[...]

8ª REGIÃO FISCAL

DIVISÃO DE TRIBUTAÇÃO

DOU de 14/12/2012 (nº 241, Seção 1, pág. 54)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

TERMO DE COMPROMISSO DE CESSAÇÃO DE PRÁTICA

A contribuição pecuniária paga ao Fundo de Direitos Difusos, estipulada no Termo de Compromisso de Cessação de Prática, aceito pelo CADE, para arquivamento do processo em que a empresa é investigada por suposta prática de infrações contra a

ordem econômica, mesmo não havendo reconhecimento de culpa, não é dedutível na apuração da base de cálculo do imposto de renda, pois não pode ser considerada como necessária e usual para as atividades da empresa.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.884, de 1994; Lei 11482, de 2007; Lei nº 12.529, de 2011; RIR/99, art. 299 e Parecer Normativo CST nº 32, de 1981.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

TERMO DE COMPROMISSO DE CESSAÇÃO DE PRÁTICA

A contribuição pecuniária paga ao Fundo de Direitos Difusos estipulada no Termo de Compromisso de Cessação de Prática, aceito pelo CADE, para arquivamento do processo em que a empresa é investigada por suposta prática de infrações contra a ordem econômica, mesmo não havendo reconhecimento de culpa, não é dedutível na apuração da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, pois não pode ser considerada como necessária e usual para as atividades da empresa.

Dispositivos Legais: Lei nº 7.689, de 1988; Lei nº 8.884, de 1994; Lei 11482, de 2007; Lei nº 12.529, de 2011; RIR/99, art. 299 e Parecer Normativo CST nº 32, de 1981

Não obstante o entendimento expresso no art. 57 da Instrução Normativa SRF nº 390/2004 e na Solução de Consulta nº 260/2012, da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 8ª Região Fiscal, entendo que a razão encontra-se ao lado da recorrente.

Afinal, a CSLL tem como base de cálculo o lucro líquido, razão pela qual a dedutibilidade de despesas não se sujeita ao juízo de necessidade ou usualidade, estabelecido no art. 299 do RIR/99.

Sobre o tema, dispõe expressamente o art. 57 da Lei nº 8.981/95, *verbis*:

Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (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.

Consequentemente, se a despesa afetou o resultado (lucro líquido), ela pode ser deduzida, a menos que haja vedação legal específica, o que não acontece no presente caso, nem mesmo no artigo 13 da Lei nº 9.249/95, citado no relatório fiscal.

Neste sentido, indico os seguintes precedentes do extinto Conselho de Contribuintes (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 exigí-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.

Diante de todo o exposto, considero que, em relação ao presente tema, o presente recurso voluntário merece ser parcialmente provido, cancelando-se a exigência formalizada a título de CSLL.

Exigibilidade dos juros com base na taxa SELIC

Em relação a este tema, a recorrente arguiu a ilegalidade da aplicação da taxa SELIC como juros de mora em débitos tributários.

Em relação a este tema, é suficiente transcrever o enunciado da Súmula CARF nº 4:

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril 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.*

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao presente recurso voluntário, mantendo-se integralmente a exigência a título de IRPJ e cancelando-se integralmente a exigência a título de CSLL, pelas razões de direito acima expostas.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

Processo nº 12448.734242/2011-91
Acórdão n.º **1401-000.962**

S1-C4T1
Fl. 7

CÓPIA