



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

Processo nº 12897.000035/2008-46
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.037 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2012
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida GALVASUD S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

GLOSA DE DESPESAS

Em conformidade com o disposto no artigo 299 do RIR/99 são dedutíveis apenas as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora e as pagas ou incorridas para realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa, não se subsumindo a hipótese as despesas incorridas por mera liberalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por maioria, dar provimento ao recurso de ofício, vencidos os conselheiros Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Guilherme Pollastri. Gomes da Silva. Designado para redigir voto vencedor o Conselheiro Valmir Sandri.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior

Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Relator

(assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/04/2013 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 02/04/2013 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 03/04/2013 por VALMIR SANDRI, Assinado digitalmente em 12/04/2013 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR
Impresso em 16/04/2013 por SUELI TORRES SILVESTRE

Redator Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Guilherme Pollastri. Gomes da Silva.

Relatório

Cuida-se de Recurso de Ofício manuseado na forma regimental ante a exoneração integral de auto de infração lavrado contra a contribuinte acima identificada.

Trata o presente processo dos autos de infração (fls. 696 – 707), lavrados em desfavor da contribuinte para formalização e exigência de crédito tributário assim constituído:

- IRPJ - R\$ 6.338.667,72, multa de 75% e acréscimos;
- CSLL - R\$ 2.281.920,38, multa de 75% e acréscimos; e
- Multa isolada sobre estimativas não pagas (IRPJ e CSLL) - R\$ 4.321.294,19.

Conforme descrição de fatos (fl. 683), foram glosadas despesas consideradas indedutíveis, sendo que as tais despesas são relativas ao ano-calendário 2004 e correspondem a encargos pagos pela liquidação antecipada de financiamentos anteriormente contraídos.

De acordo com a Fiscalização a antecipação decorreu de condição estabelecida em contrato realizado entre a CSN (Companhia Siderúrgica Nacional) e a TKS (Thissen Krupp Stahall), acionistas controladores da contribuinte (Galvasud), no âmbito de operação relativa a compra e venda de ações desta.

A indedutibilidade dos encargos que foram objeto da glosa decorreria, nos termos relatados pela autoridade autuante, de terem sido efetuados unicamente por interesse dos sócios. Sob tal enfoque, não atenderiam aos requisitos de usualidade, normalidade e necessidade.

Com base nos fatos acima expostos, foi formalizada exigência relativa ao IRPJ, e aproveitados os prejuízos acumulados de períodos anteriores, o IRRF e as estimativas declaradas em DIPJ e confessadas em DCTF.

As informações, constantes do Termo de Verificação Fiscal (fls. 683), dão conta de que a contribuinte possuía financiamento contraído junto ao BNDES, ao Banco KFW e ao FINAME e os respectivos contratos previam a possibilidade de liquidação integral e antecipada da dívida, possibilidade esta condicionada ao pagamento de *break-funding costs* (encargos decorrentes da antecipação).

Consignou-se que em junho de 2004 a CSN adquiriu as ações da outra única sócia da interessada, a TKS e que no âmbito da operação de compra e venda ficou estabelecido que a compradora (CSN) efetuará a imediata liquidação antecipada dos financiamentos anteriormente contraídos pela Galvasud, de forma a desonerar o vendedor da participação acionária de qualquer responsabilidade junto aos agentes financeiros credores. Ficou ainda estabelecido que os valores supridos por aquela que passou a ser a única integrante do quadro

social da interessada comporia a contabilidade dela a título de "adiantamento para futuro aumento de capital".

Destacou-se que em relação aos *break-funding costs*, custos decorrentes da liquidação antecipada da dívida contraída, acordaram a TKS e a CSN que o respectivo ônus financeiro seria repartido em proporção idêntica àquela que correspondia à participação de cada um dos acionistas (49% e 51%, respectivamente) e os pagamentos envolvidos nas operações em questão foram realizados conforme previsão negocial, sem intermediação da interessada.

De acordo com a Fiscalização, contabilmente, a dívida anteriormente contraída com os agentes financeiros foi baixada em contrapartida à conta de adiantamento para futuro aumento de capital, não se registrando os *encargos decorrentes da antecipação* arcados pela TKS (49%) e, relativamente aos *encargos decorrentes da antecipação* arcados pela CSN (51%), a contribuinte teria efetuado o registro contábil a crédito de "adiantamento para futuro aumento de capital" e a débito de conta de despesa operacional respaldada pelo entendimento de que os gastos relativos aos *encargos decorrentes da antecipação* arcados pela CSN, não atenderiam às condições de dedutibilidade, a autoridade responsável pela auditoria procedeu à glosa das mesmas.

Efetivou-se ainda, glosa atiente à falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada porquanto em virtude das despesas glosadas, o recálculo dos balancetes de redução e suspensão acusaram recolhimento a menor de IRPJ sobre base estimada, razão pela qual procedeu-se ao lançamento da multa isolada de 50% sobre os valores que deixaram de ser recolhidos.

Como decorrência dos mesmos fatos e valores apurados na autuação relativa ao IRPJ, e, ainda, com base nos mesmos elementos de prova, foi formalizada autuação reflexa, referente à CSLL. De forma análoga, esta última exigência teve como fundamento dedução indevida na apuração da base de cálculo e falta de recolhimento sobre base estimada.

Devidamente notificada da autuação interposta, a contribuinte apresentou Impugnação (fls 748), alegando em síntese que as despesas glosadas decorrem de operações de financiamento usuais e regulares e que as duas acionistas (CSN e TKS) acordaram que mediante leilão realizado em 18/06/2004, cada uma das partes apresentaria oferta de compra das ações pertencentes à outra, restando vencedor aquele que oferecesse a maior oferta sem que houvesse uma contra-oferta válida, e que pelo procedimento descrito a CSN tornou-se única acionista da Galvasud.

Alegou que em virtude da negociação de ações, a Galvasud se viu obrigada a efetuar o pagamento antecipado dos empréstimos por ela anteriormente contraídos perante o FINAME, BNDES e KFW e que tal obrigação tem previsão na cláusula 7 (condições de fechamento), letra c (Baixa da vendedora pelos Bancos) do contrato de compra de ações (doc. 07), afirmando que foram consequência da antecipação de penalidades e acréscimos previstos nos contratos de financiamento para a hipótese.

Salientou que tendo em vista a ausência de disponibilidades, por parte da Galvasud, sua nova acionista (CSN) disponibilizou o numerário que cobriu o pagamento das dívidas junto aos credores e que a operação foi registrada em sua contabilidade sob a forma de "Adiantamento para Futuro Aumento de Capital", mencionando que os empréstimos foram

contraídos para que se possibilitasse a modernização do parque industrial e que a antecipação dos pagamentos, por sua vez, foi motivada por previsão contratual.

Concluiu, destarte, que as despesas glosadas foram efetivamente incorridas, são usuais, necessárias e plenamente comprovadas por documentação hábil e idônea e são, portanto, nos termos do artigo 299 do RIR/1999, despesas dedutíveis, já que não haveria exceção prevista em legislação específica que preveja como indedutíveis as despesas correspondentes a multas por pagamento antecipado de empréstimos.

Por fim, afirmou que a autoridade autuante não demonstrou que os empréstimos contraídos não seriam necessários à atividade operacional da empresa e as antecipações realizadas para o pagamento dos referidos empréstimos decorreram de previsão contratual de sorte que considerar indedutível a despesa em exame implicaria afrontar o artigo 153 da CF/1988 e considerar tributável valor em relação ao qual inexistia disponibilidade econômica ou jurídica.

Reputou incabível a aplicação simultânea de multa de ofício sobre os tributos não recolhidos e de multa isolada pelas estimativas recolhidas a menor.

A 8ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, nos termos do acórdão e voto de folhas 1.073 a 1.083, julgou improcedentes as acusações fiscais, ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

DESPESAS POR LIQUIDAÇÃO ANTECIPADA DE EMPRÉSTIMOS CONTRATADOS PARA MODERNIZAÇÃO DO PARQUE INDUSTRIAL.

Em conformidade com o disposto no artigo 299 do RIR/99, são dedutíveis as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora e as pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

LIQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

LANÇAMENTO REFLEXO.

O decidido no lançamento do IRPJ deve ser estendido à CSLL em face da relação de causa e efeito que os vincula.

Lançamento Improcedente.

Da respectiva decisão, tal como registrado acima, recorreu-se de ofício a este Conselho.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr., Relator.

O Recurso de Ofício atende aos pressupostos regulamentares, razão pela qual, dele tomo conhecimento.

Na esteira daquilo que decidido pela 8ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, observa-se que até o ano de 2004, figuraram como acionistas controladores da empresa Galvasud S.A., a CSN com 51% e a TKS com 49% das suas ações nominativas, sendo que após seis anos de parceria, as sociedades controladoras decidiram por fim à relação societária que mantinham na Recorrida.

Como bem descrito nos autos, a CSN saiu vencedora no leilão realizado em 18/06/2008 na Cidade de Nova York, por oferecer a maior oferta pela participação da TKS no capital social da autuada, passando a ser a única controladora.

A questão atinente à glosa se deu em razão de a contribuinte haver tomado empréstimos, visando modernizar o seu parque industrial, nos anos de 1999 e 2000 perante à Agência Especial de Financiamento Industrial (FINAME), ao Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) e ao banco Kreditanstalt Für Wiederaufbau nos seguintes valores: R\$ 64.944.368,00, R\$ 27.147.060,00 e US\$ 40.000.000,00, e em decorrência do leilão, no qual a CSN adquiriu o controle total da Galvasud, esta se viu obrigada, por expressa disposição contratual, a efetuar o pagamento antecipado dos empréstimos citados acima, como se comprova pelas cláusula 7 (Condições de Fechamento), letra "c" (Baixa da Vendedora pelos Bancos) do Contrato de Compra de Ações - *Share Purchase Agreement*, ratificada pela Seção II (Transferência de Ações) do Contrato celebrado entre CSN, TKS e o escritório de advocacia internacional para operacionalizar a venda via leilão, documentos de folhas 930 a 1.205.

Diante disso, os documentos contidos nos autos revelam que o acordo entre os acionistas (CSN e TKS) somente poderia se concretizar se todas as dívidas da Galvasud fossem liquidadas, o que foi concretamente efetivado.

Ou seja, todos os empréstimos anteriormente citados foram quitados, assim como as multas e demais encargos contratualmente previstos para a hipótese de antecipação dos mesmos e os tais gastos é que foram glosados por serem considerados indedutíveis.

Como a Galvasud, à época da quitação, estava sem caixa, a CSN, nova controladora, disponibilizou o numerário que foi registrado na contabilidade da Galvasud em Débito à conta "Caixa" e, como contrapartida, em Crédito à conta "Adiantamento para futuro aumento de Capital" como descrito pela própria Fiscalização. Com o dinheiro em caixa, os empréstimos puderam ser antecipadamente quitados.

Tem razão a decisão recorrida, portanto, ao concluir que as despesas incorridas pelos pagamentos de empréstimos contratados para modernização de parque industrial e as multas contratuais decorrentes da liquidação antecipada dos mesmos (nos termos

praticados pelo mercado), são dedutíveis, porquanto, sem a liquidação antecipada dos empréstimos bancários não se viabilizaria o negócio.

Prospera, em razão disso, a decisão recorrida, mormente naquilo em que afirma se tratarem de empréstimos para a modernização do parque industrial, devidamente lançados em sua escrita contábil, ficando claro que tais despesas são necessárias.

Portanto, a antecipação da dívida, com o pagamento de encargos previstos em contratos celebrados com terceiros, não tem o condão de desfigurar a natureza dessas despesas a ponto de torná-las não necessárias.

Ademais, vale também destacar que esse tipo de despesa não consta do rol das "in dedutíveis" previsto na legislação pertinente.

Em conclusão, por todo o exposto, nego provimento ao recurso de ofício, mantendo a r. decisão de primeira instância administrativa que cancelou o lançamento tributário referente ao IRPJ e à CSLL.

Sala das Sessões, em 07 de agosto de 2012

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

Voto Vencedor

Conselheiro Valmir Sandri

Com a devida *vênia* ao entendimento esposado pelo Nobre Relator para manter a decisão proferida pela 8ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, tenho para mim que a mesma merece reparos, senão vejamos:

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, os custos decorrentes da liquidação antecipada relativo a dívida contraída pela contribuinte Galvasud S.A. (*breakfunding costs*), se ocorresse, seriam repartido entre as empresas Thissen Krupp Stahall (TKS) e Companhia Siderurgica Nacional (CSN), na proporção de 9% e 51%, respectivamente, aliado ao fato de que a interessada não teve envolvimento e/ou intermediação na previsão contratual envolvendo as duas companhias no caso da antecipação do empréstimo.

Ainda, de acordo com o TVF, contabilmente, a dívida anteriormente contraída com os agentes financeiros foi baixada em contrapartida à conta de adiantamento para futuro aumento de capital, não se registrando os *breakfunding costs* arcados pela TKS (49%) e, relativamente aos *breakfunding costs* arcados pela CSN (51%), a contribuinte teria efetuado o registro contábil a crédito de "adiantamento para futuro aumento de capital" e a débito de conta de despesa operacional.

Ou seja, para os custos suportados pela empresa TKS para a liquidação do empréstimo (49%), o mesmo não foi repassado para a interessada, seguindo o que foi pactuado no contrato, ao passo que os custos suportados pela CSN, foi todo lançado como custo da Interessada, em detrimento do previsto no contrato assinado entre as duas companhias, tendo tais custos (CSN) sido glosados pela fiscalização, ao entendimento de que o mesmo não atende às condições de dedutibilidade, nos termos do artigo 299 do RIR/1999.

Como se vê, no presente caso não se discute que o empréstimo foi contraído em benefício da ora Interessada, bem como, os custos daí decorrente são dedutíveis para efeitos da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, eis que necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Ocorre que os custos incorridos na liquidação antecipada do empréstimo, a despeito de poder trazer alguns benefícios a Interessada, fato esse não aventado nos presentes autos, o fato é que o chamado *breakfunding costs* só ocorreu por razões extra empresa, ou seja, para derrimir questões entre seus acionistas, no caso, para que pudesse ocorrer transferências de ações entre seus acionistas (compra das ações da Galvasud detidas pela TKS pela CSN).

Assim, não me parece que tais custos eram necessários a atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora naquele momento, eis que foram realizadas para desagrar as ações efetuadas por ocasião dos empréstimos e, com isso, liberalas para que se pudesse transferilas ao adquirente (via leilão), no caso, a CSN.

Ou seja, a priori, a antecipação do pagamento do empréstimo não foi realizada com o objetivo de trazer algum tipo de benefício a Interessada – no caso gerou custos desnecessários, mas sim, em benefício dos seus acionistas, que puderam, com isso, transacionar suas ações entre si, mesmo que em leilão, não se configurando, portanto, tais custos nas hipóteses prevista no art. 299 do RIR/1999, para efeito de sua dedutibilidade, eis que realizado por mera liberalidade.

Isto posto, encaminho meu voto no sentido de DAR provimento ao recurso de ofício.
É como voto.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2012

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri, Redator Designado.