



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

Processo n° 12897.000088/2009-48
Recurso n° 502.035 De Ofício
Acórdão n° 1102-00.355 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de dezembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente 6ª TURMA DRJ/RJ1
Interessado PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

Ementa:

PRELIMINAR. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. MOTIVAÇÃO SUCINTA.

A sucinta fundamentação da decisão não pode ser equiparada à ausência de motivação.

IRPJ. DESPESAS. REPACTO DE PLANO DE PREVIDÊNCIA FECHADA COMPLEMENTAR. INDEDUTIBILIDADE. ART. 299, DO RIR/99.


São indedutíveis as despesas decorrentes de pagamentos efetuados a título de incentivo financeiro à adesão a Plano de Repactuação do Regulamento do Plano Petros relativo a assistidos (ex-funcionários), pela ausência do requisito da necessidade, exigido pelo art. 299, do RIR/99.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O lançamento decorrente tem a mesma sorte do principal, em razão da relação de causa e efeito existente entre ambos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Presidente.


SILVANA RESCIGNO GUERRA BARRETTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, (presidente da turma), João Carlos de Lima Júnior (vice-presidente), João Otávio Oppermann Thomé, Frederico de Moura Theophilo e Jose Sérgio Gomes.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativos ao ano-calendário de 2007, nos valores de R\$ 118.419.001,49 e R\$ 42.630.840,53, respectivamente, lavrados em decorrência de glosa de despesa informada como operacional pela Recorrida.

Referida despesa, no montante de R\$ 473.676.005,68, consiste em pagamento efetuado à Fundação Petrobrás de Seguridade Social – PETROS, relativo à repactuação do Regulamento do Plano de Previdência Complementar, para fins de repasse a ex-empregados da Recorrida.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 75/80, tais valores não se caracterizariam como despesas necessárias à sua atividade como exige o art. 299, do RIR/99, porquanto não decorrentes de obrigações legais ou contratuais e teriam sido pagos por mera liberalidade.

Intimada dos lançamentos, a Recorrida apresentou Impugnação (fls. 101/111) defendendo o direito à dedutibilidade da despesa incorrida, aduzindo, em síntese, que:

- i) Teria firmado com entidades representativas dos empregados da categoria e da Fundação Petrobrás de Seguridade Social – PETROS – “Acordo de Obrigações Recíprocas” com o objetivo de repactuar o Plano de Previdência Complementar, o que exigiu o pagamento de valor monetário de R\$ 958.599.869,91 a funcionários e assistidos (ex-funcionários), dos quais R\$ 473.676.005,98 foram destinados a assistidos;
- ii) O valor total da despesa teria sido registrado como “outras despesas operacionais”, porquanto seriam necessárias à atividade e, portanto, dedutíveis do IRPJ e da CSLL, consoante disciplina do art. 299, do RIR/99;
- iii) A fiscalização reconheceu como dedutível apenas os valores pagos aos funcionários, para glosar os valores pagos aos assistidos, sob o equivocado entendimento de que se trataria de liberalidade, porquanto não prevista em lei ou contrato, em que pese ter sido informado de que a

reapctuação apenas seria possível com a adesão de pelo menos 2/3 do total dos participantes ativos e assistidos;

- iv) Além de os assistidos representarem 59% do público alvo do acordo, seria necessário observar que o Plano PETROS é uno, envolveria funcionários e assistidos, e, ainda, teria havido submissão ao Departamento de Análise Técnica (órgão federal), através da Portaria nº 2.123/2008;
- v) A despesa incorrida teria como principais objetivos impedir déficit do Plano de Previdência, reduzir diferenças entre atuais participantes e beneficiários, criar condições para oferta de plano de previdência aos empregados recentemente contratados, reduzir risco de greves, solucionar demandas jurídicas relativa ao plano e atender às políticas de gestão de recursos humanos;
- vi) A imposição de plano de previdência complementar solvente e com liquidez decorre da Lei Complementar n.º 109/2001 que impõe padrões mínimos para assegurar a transparência, solvência, liquidez e equilíbrio econômico-financeiro e atuarial;
- vii) O resultado deficitário de planos exigiria o equacionamento por parte dos patrocinadores, participantes e assistidos, o que demonstraria a necessidade da reapctuação como forma de equilíbrio e possibilidade de expandir seus negócios, mediante contratação de pessoal qualificado, atraído pela existência do Plano Petrus;
- viii) Teria sido apresentada a Receita Federal comunicação acerca do tratamento dado aos pagamentos efetuados e obedecidos rigidamente os requisitos do art. 299, do RIR/99;
- ix) Não teria sido infringido o art. 13 da Lei nº 9.249/95, o que também afastaria a exigência da CSLL;

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro proferiu o Acórdão 12-24.587 (fls. 346/352), julgando improcedente o lançamento, sob o entendimento de que a despesa com o pagamento do incentivo à reapctuação do Plano PETROS supracitada, seria de cunho operacional, nos moldes do art. 299 do RIR/1999.

Em razão da exoneração de crédito tributário no valor de R\$ 221.372.481,37, o acórdão foi alvo de Recurso de Ofício, com a pretensão de anular a decisão da DRJ, sob o entendimento de que seria carente de motivação e, no mérito, seriam indedutíveis as despesas, com base nos seguintes argumentos:

*



- i) os documentos carreados aos autos evidenciarão que as despesas seriam de titularidade da PETROS, entidade fechada de previdência privada, detentora de autonomia administrativa e financeira, cujo objeto é a instituição, administração e execução de planos de benefícios previdenciários;
- ii) o interesse em renegociar planos de previdência complementar seria necessidade e interesse da PETROS, porquanto precisa oferecer plano de previdência atrativo a seus futuros associados, sem que sofra prejuízos de ordem financeira e atuarial;
- iii) as despesas teriam sido incorridas para tornar atrativa a adesão maciça dos participantes ativos e também dos aposentados;
- iv) a imprescindibilidade da adesão dos assistidos para a recuperação do plano apenas se daria em relação a PETROS, nos termos do art. 299, do RIR/99, haja vista que a atividade da Recorrida é de pesquisa, lavra, refinação, processamento, comércio e transporte de petróleo, de seus derivados, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos;
- v) a PETROS teria assumido, por meio de convênio, a obrigação de pagar o incentivo aos ex-empregados da Recorrida, por sua conta e ordem;
- vi) o valor da despesa glosada seria referente apenas ao pagamento efetuado aos assistidos, haja vista que seriam pessoas sem vínculo com a Recorrida;
- vii) por se tratar de despesa de titularidade da PETROS, não subsistiria o argumento quanto ao risco de greve de funcionários, já que o pagamento envolveria apenas os assistidos;
- viii) o objetivo do repasse feito pela Recorrida a PETROS teria o único objetivo de prover recursos financeiros para que esta última incorresse nas despesas por ela assumidas, relativas ao pagamento de incentivos para que seus assistidos aderissem à repactuação do plano de previdência complementar, o que caracterizaria mera liberalidade;
- ix) a ausência de recursos financeiros pela PETROS para a realização de despesas assumidas e o benefício que teve pelo repasse não teria o condão de transferir a titularidade da despesa e autorizar a sua dedutibilidade;

É o relatório.

Voto

Silvana Rescigno Guerra Barreto - Relatora

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro que julgou improcedente o lançamento de IRPJ e CSLL para afastar glosa de despesa decorrente de repacto do Plano de Previdência Complementar com entidades representativas da categoria de empregados e com a PETROS, no valor de R\$ 473.676.005,98.

Prima facie, afasto a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente, no sentido de que o acórdão vergastado não estaria fundamentado, haja vista que, apesar de sucinto, apreciou a controvérsia.

Do voto do Relator (fl. 352), extrai-se que a DRJ, diante das provas carreadas aos autos e da incontroversa natureza das parcelas cuja dedutibilidade está em litígio, entendeu que se trata de despesa necessária e normal às atividades da Recorrida, o que daria ensejo à dedução, conforme art. 299, do RIR/99.

Além de expressar o enquadramento da despesa como dedutível, o acórdão recorrido analisou e afastou a aplicação do Parecer Normativo CST n.º 29, de 1974, tornando claras as razões pelas quais não manteve o lançamento.

Não há que se confundir fundamentação sucinta com ausência de motivação. O julgador tem a livre convicção para, de acordo com as provas dos autos, proferir sua decisão. Sobre o tema, transcrevo decisão do Colendo Superior Tribunal de Justiça que se amolda ao caso ora analisado, *verbis*:

“PROCESSUAL PENAL. HABEAS CORPUS. INCÊNDIO DOLOSO. SENTENÇA CONDENATÓRIA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. TESES DEFENSIVAS NÃO ENFRENTADAS. CONDENAÇÃO SUCINTA. NULIDADE NÃO CONFIGURADA. AUSÊNCIA DE CONSTRANGIMENTO ILEGAL. ORDEM DENEGADA.

1. “Ao juiz cabe apreciar a questão de acordo com o que entender atinente à lide. Não está obrigado a julgá-la conforme o pleiteado pelas partes, mas sim com seu livre convencimento, usando fatos, provas, jurisprudências, aspectos atinentes ao tema e legislação que entender aplicável ao caso.” (Resp 1.012.194/SC).

2. O juiz sentenciante, ainda que de forma concisa, motivou a condenação, afastando as alegações do paciente de que o crime decorreria do “fato de ter esquecido o fogão ligado.”

3. Não há falar em constrangimento ilegal por vício de fundamentação, até porque a decisão contrária aos interesses da parte não implica negativa de vigência ao art. 381, do CPP.

X



4. *Ordem denegada. (HC 87.773/SP, Rel. Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, QUINTA TURMA, julgado em 15/06/2010, Dje 02/08/2010)*

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade.

No mérito, cinge-se a discussão quanto à adequação dos pagamentos efetuados a título de incentivo financeiro à adesão à “Repactuação do Regulamento do Plano PETROS” relativo a assistidos (ex-funcionários), ao comando do art. 299, do RIR/99, *verbis*:

“Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47).

§1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, §1º).

§2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, §2º).

§3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a destinação que tiverem.”
(grifos acrescidos)

Consoante Estatuto Social acostado nas fls. 115/120 dos autos, o objeto da Recorrida está relacionado à pesquisa, lavra, refinação, processamento, comércio e transporte de petróleo, de seus derivados, de gás natural, e de outros hidrocarbonetos fluidos, enquanto a despesa cuja dedutibilidade está sendo avaliada relaciona-se a pagamentos de interesse e titularidade da PETROS, entidade de previdência fechada, que administra e executa planos de benefícios previdenciários.

Se por um lado a necessidade da despesa em xeque mostra-se patente em relação a PETROS, detentora de legítimo interesse de repactuação como forma de manutenção do equilíbrio financeiro do plano de previdência, de outro lado, não guarda a relação direta capaz de configurar a necessidade exigida pelo art. 299, do RIR/99 em relação à Recorrida, já que relativa a ex-funcionários com os quais não possui mais vínculo jurídico.

Registro que a mera expectativa de risco financeiro decorrente de eventual necessidade de cobrir futuros déficits e de viabilizar condições para oferecimento do Plano de Previdência não se caracterizam como provas da necessidade da despesa, até porquanto, na disciplina da Lei Complementar n.º 109/2001, especificamente artigos 7º, 16 e 21, o resultado deficitário nos planos de previdência serão equacionados não apenas pelos patrocinadores, mas também por participantes e assistidos, *verbis*:

“Art. 7º Os planos de benefícios atenderão a padrões mínimos fixados pelo órgão regulador e fiscalizador, com o objetivo de assegurar transparência, solvência, liquidez e equilíbrio econômico-financeiro e atuarial.

Parágrafo único. O órgão regulador e fiscalizador normatizará planos de benefícios nas modalidades de benefício definido, contribuição definida e contribuição variável, bem como outras

*



formas de planos de benefícios que reflitam a evolução técnica e possibilitem flexibilidade ao regime de previdência complementar.”

“Art. 16. Os planos de benefícios devem ser, obrigatoriamente, oferecidos a todos os empregados dos patrocinadores ou associados dos instituidores.

1º Para os efeitos desta Lei Complementar, são equiparáveis aos empregados e associados a que se refere o caput os gerentes, diretores, conselheiros ocupantes de cargo eletivo e outros dirigentes de patrocinadores e instituidores.

§ 2º É facultativa a adesão aos planos a que se refere o caput deste artigo.

§ 3º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos planos em extinção, assim considerados aqueles aos quais o acesso de novos participantes esteja vedado.

“Art. 21. O resultado deficitário nos planos ou nas entidades fechadas será equacionado por patrocinadores, participantes e assistidos, na proporção existente entre as suas contribuições, sem prejuízo de ação regressiva contra dirigentes ou terceiros que deram causa a dano ou prejuízo à entidade de previdência complementar.

§ 1º O equacionamento referido no caput poderá ser feito, dentre outras formas, por meio do aumento do valor das contribuições, instituição de contribuição adicional ou redução do valor dos benefícios a conceder, observadas as normas estabelecidas pelo órgão regulador e fiscalizador.

§ 2º A redução dos valores dos benefícios não se aplica aos assistidos, sendo cabível, nesse caso, a instituição de contribuição adicional para cobertura do acréscimo ocorrido em razão da revisão do plano.

§ 3º Na hipótese de retorno à entidade dos recursos equivalentes ao déficit previsto no caput deste artigo, em consequência de apuração de responsabilidade mediante ação judicial ou administrativa, os respectivos valores deverão ser aplicados necessariamente na redução proporcional das contribuições devidas ao plano ou em melhoria dos benefícios.” (grifos acrescidos)

Assim, apenas no efetivo enquadramento da despesa na hipótese do art. 21, da Lei Complementar 109/2001 é que tornaria possível a dedutibilidade, situação distinta da ora apreciada.

Ademais, a dedutibilidade de despesas com contribuições previdenciárias sofrem limites legais, expressamente disciplinados no §2º, da Lei n.º 9.430/96, cujo teor transcrevo a seguir, *verbis*:

“Art. 11. As deduções relativas às contribuições para entidades de previdência privada, a que se refere a alínea e do inciso II do

Jo

7

art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e às contribuições para o Fundo de Aposentadoria Programada Individual - Fapi, a que se refere a Lei nº 9.477, de 24 de julho de 1997, cujo ônus seja da própria pessoa física, ficam condicionadas ao recolhimento, também, de contribuições para o regime geral de previdência social ou, quando for o caso, para regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargo efetivo da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, observada a contribuição mínima, e limitadas a 12% (doze por cento) do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos.

§ 1º Aos resgates efetuados pelos quotistas de Fundo de Aposentadoria Programada Individual - Fapi aplicam-se, também, as normas de incidência do imposto de renda de que trata o art. 33 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

§ 2º Na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, o valor das despesas com contribuições para a previdência privada, a que se refere o inciso V do art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e para os Fundos de Aposentadoria Programada Individual - Fapi, a que se refere a Lei nº 9.477, de 24 de julho de 1997, cujo ônus seja da pessoa jurídica, não poderá exceder, em cada período de apuração, a 20% (vinte por cento) do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano.

§ 3º O somatório das contribuições que exceder o valor a que se refere o § 2º deste artigo deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.

§ 4º O disposto neste artigo não elide a observância das normas do art. 7º da Lei nº 9.477, de 24 de julho de 1997.

§ 5º Excetuam-se da condição de que trata o caput deste artigo os beneficiários de aposentadoria ou pensão concedidas por regime próprio de previdência ou pelo regime geral de previdência social.”

Apesar de não se tratar de hipótese de despesas com contribuições de previdência privada de funcionários, a limitação imposta pela norma acima transcrita deixa clara a *mens legis* quanto à limitação para dedutibilidade de despesas desta natureza, o que corrobora a necessidade de afastar a dedutibilidade pretendida pela contribuinte.

[Handwritten mark]

[Handwritten mark]

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso de Ofício.

É como voto.

SILVANA  RESCIGNO GUERRA BARRETO - Relator