



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13136.721184/2023-56
ACÓRDÃO	1101-001.825 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SAMARCO MINERACAO S.A. EM RECUPERACAO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

NULIDADE. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. COMPETÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, conforme Súmula Vinculante do CARF nº 27/2009.

AUTO DE INFRAÇÃO. GLOSA DE PREJUÍZO FISCAL. DECADÊNCIA. APLICABILIDADE.

O Auto de Infração do qual resulte apenas glosa de prejuízo fiscal, sem exigência de crédito tributário, também deve observar as regras pertinentes à contagem do prazo decadencial.

Nas hipóteses em que não há antecipação do pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, a contagem do prazo decadencial deve observar a regra inscrita no art. 173, I, do CTN.

DECADÊNCIA. FALTA DE PAGAMENTO. FALTA DE DECLARAÇÃO DE DÉBITO. PREJUÍZO FISCAL. BASE NEGATIVA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

Se não houve pagamento ou declaração de débito, por qualquer razão, como apuração de Prejuízo Fiscal e Base Negativa da CSLL, o prazo a ser considerado para a contagem da decadência será o do inciso I do artigo 173 do CTN.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas ou judiciais restringem-se aos casos julgados e às partes que figuram no processo que resultou a decisão e assim, como as teses doutrinárias ou jurisprudências, não se constituem, por si só, entre as

normas complementares contidas no art. 100 do Código Tributário Nacional e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora.

VINCULAÇÃO ÀS LEIS E AOS ATOS NORMATIVOS DA RFB.

Os julgadores das DRJ são vinculados não somente às leis vigentes, mas também ao entendimento da RFB expresso em atos normativos.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

LUCRO REAL. GASTOS COM REPARAÇÃO AMBIENTAL E SOCIOAMBIENTAL. ACORDO JUDICIAL. DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS. INDEDUTIBILIDADE.

Os valores pagos a título de reparação por danos ambientais e socioambientais fixados em acordo judicial, não constituem despesas necessárias às atividades da pessoa jurídica, sendo indedutíveis para fins de apuração do Lucro Real.

MULTAS POR INFRAÇÕES DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. DESPESAS INDEDUTÍVEIS.

As multas decorrentes de infrações às normas de natureza não tributária são indedutíveis na determinação do Lucro Real e na apuração da base de cálculo da CSLL, por não se enquadrarem no conceito de despesa operacional dedutível para fins de imposto de renda.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

CSLL. DESPESAS OPERACIONAIS. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE.

O conceito de despesas operacionais contido no artigo 47 da Lei nº 4.506/64 é aplicável também à CSLL porquanto o comando normativo que integra a questão da dedutibilidade em matéria de apuração da base de cálculo da contribuição social (artigo 13 da Lei nº 9.249/95) é impositivo neste sentido.

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se ao lançamento da CSLL, que foi decidido quanto à exigência do IRPJ, por se tratar de lançamento reflexo, com base nos mesmos pressupostos fáticos e em face das mesmas razões de defesa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado nos termos do voto do Relator: i) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário em relação às glosas das despesas: a) “40640017 - despesas com rec. ambientais e socioambientais”, b) “40640019 - despesas aporte patrimônio social fundação renova”, c) “40640020 - despesa com serviço gratuito Fundação Renova” e d) “50740099 - outras despesas”; vencidos os Conselheiros Jeferson Teodorovicz e Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho que afastavam tais glosas; ii) por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso em relação às glosas das despesas “40640021 - multas provenientes de rec ambientais e socioambientais”; vencidos os Conselheiros Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Jeferson Teodorovicz e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira que afastavam tais glosas.

assinado digitalmente

Conselheiro **Edmilson Borges Gomes** – Relator

assinado digitalmente

Conselheiro **Efigênio de Freitas Júnior** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ailton Neves da Silva (substituto), Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Edmilson Borges Gomes (Relator), Efigênio de Freitas Júnior (Presidente), Jeferson Teodorovicz, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

RELATÓRIO

1. Como os fatos e a matéria jurídica foram bem relatados pela decisão de primeira instância, reproduzo a seguir (destacaremos):
2. Trata o presente processo de lançamento através de Autos de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), referente aos anos-calendário de 2017, 2018 e 2019.
3. Conforme o Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 24/54, o procedimento fiscal teve como objeto o exame de dedutibilidade dos gastos com recuperação ambiental e socioambiental realizados pela SAMARCO nos anos de 2017 a 2019, em virtude do rompimento da barragem de rejeitos de Fundão, em Mariana/MG, ocorrido em novembro de 2015. No entanto, durante a execução da fiscalização, percebeu-se ainda que foram deduzidas multas e encargos cobrados por órgãos ambientais, referentes ao mesmo evento.
4. Considerando a forma, fatos e circunstâncias do conjunto das operações que deram origem à contabilização das despesas relacionadas ao acidente e analisados os registros no

LALUR e no LACS, contidos nas ECFs, constatou-se, frente ao conjunto de documentos, fatos e evidências, a apropriação de expressivos valores deduzidos do lucro contábil, que não foram devidamente adicionados à base tributável de IRPJ e CSLL.

5. Com base no § 1º do art. 9º do Decreto nº 70.235/72, por se referirem aos mesmos elementos de provas, foram incluídos num mesmo processo os Autos de Infração referentes aos tributos IRPJ e CSLL, anos-calendário de 2017 a 2019.

6. O Auto de Infração de IRPJ resultou na redução de prejuízo fiscal no valor de R\$ 1.486.234.275,47, devido ao cometimento da infração ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL/CUSTO/DESPESA INDEDUTÍVEL, conforme explicitado no item '3.1' do TVF.

7. O Auto de Infração da CSLL resultou na redução da base de cálculo negativa no valor de R\$ 1.486.234.275,47, devido ao cometimento da infração CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO DEDUTÍVEIS, conforme explicitado no item '3.1' do TVF.

Processo	Documento de Lançamento	Valor
13136-721.184/2023-56	IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	R\$ 0,00
13136-721.184/2023-56	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 0,00
Total		R\$ 0,00

8. A autoridade fiscal explicitou as razões da autuação no TVF, que se resumem a seguir:

- Relatou que a SAMARCO é uma empresa de capital fechado, com sede em Belo Horizonte/MG, que opera um empreendimento integrado localizado no município de Mariana/MG, que compreende a lavra, o beneficiamento e a concentração de minério de ferro de baixo teor, bem como a movimentação desse minério concentrado por minerodutos, ligando as duas unidades operacionais da companhia de Minas Gerais ao Espírito Santo.

- Em março de 2016, a SAMARCO e seus acionistas, Vale e BHP, firmaram Termo de Transação e Ajustamento de Conduta (Acordo ou TTAC), nos autos da Ação Civil Pública movida pela União e outros (nº 0069758-61.2015.4.01.3400), para determinar as medidas e ações para reparar e compensar os danos socioeconômicos e ambientais decorrentes do rompimento da barragem. Abaixo copia-se trecho constante do TVF, extraído das notas explicativas da administração às demonstrações financeiras em 31/12/2018:

“a) Rompimento da barragem de Fundão Conforme detalhado na nota 3, em novembro de 2015, como consequência do rompimento da barragem de rejeitos de Fundão, as operações em Germano/Alegria (“complexo de Mariana”), foram temporariamente suspensas por determinação dos órgãos governamentais, Secretaria de Estado de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável

(“SEMAD”) e Departamento Nacional de Produção Mineral (“DNPM”) hoje transformado em Agência Nacional de Mineração (“ANM”).

Em 02 de março de 2016, a Samarco e seus acionistas, Vale e BHP Billiton Brasil, firmaram o Termo de Transação e Ajustamento de Conduta, (“Acordo” ou “TTAC”), nos autos da Ação Civil Pública movida pela União e outros, nº0069758-61.2015.4.01.3400, em curso perante a 12ª Vara Federal em Belo Horizonte/MG, para determinar as medidas e ações para reparar e compensar os danos socioeconômicos e ambientais decorrentes do rompimento da barragem de Fundão.

Atendendo ao TTAC, em 2 de agosto de 2016, a Samarco, a Vale e a BHP Billiton Brasil, com a finalidade de desenvolver e implementar programas ambientais e socioeconômicos para reparação e compensação dos danos causados pelo rompimento da barragem de Fundão, instituíram a Fundação Renova a4 (“Fundação”). A Samarco é a responsável por fornecer os recursos à Fundação, sujeito ao cronograma e outras condições estabelecidas em tal instrumento. Na medida em que a Samarco não cumpra as suas obrigações de financiamento no âmbito do Acordo, tanto a Vale quanto a BHP Billiton Brasil têm obrigações de financiamento, seguindo o que estabelece o Acordo na proporção da sua participação na Samarco de 50% cada.

Em 18 de janeiro de 2017, o Ministério Público Federal, Samarco e seus acionistas assinaram um Acordo Preliminar, posteriormente aditado em 16 de novembro de 2017, conforme explicado na nota 3(h).

O Acordo Preliminar prevê a nomeação de especialistas para avaliar os programas em matéria de remediação ambiental e social e avaliação e acompanhamento de programas no âmbito do TTAC.

Nos termos do Acordo Preliminar, a Samarco e seus acionistas também concordaram em fornecer uma garantia provisória (“Garantia Provisória”) no valor total de R\$ 2.200.000.

(...)

Conforme mencionado na nota 3(h), como resultado do rompimento da barragem, a Companhia é parte em vários processos judiciais e administrativos, cíveis, ambientais e trabalhistas, para os quais não pode estimar de forma confiável os resultados e consequências finais.”

- Das Notas Explicativas em alusão, a autoridade fiscal extraiu que, no período fiscalizado, as operações de extração e transformação estiveram suspensas, constando do item 23 que as receitas geradas no período em exame foram suportadas pelos estoques de excedentes de concentrado de minério de ferro (“finos” ou “pellet feed”), além de algumas receitas de excedentes de eletricidade e serviços logísticos no porto de sua propriedade.

- Tal cenário criou sérias dificuldades para que a SAMARCO gerasse fluxo de caixa positivo e cumprisse suas obrigações financeiras, sendo necessária a contratação de empréstimos com suas acionistas e renegociação com credores. Ao final de 2019, a companhia possuía, desta forma, quase 46 bilhões de Reais em Patrimônio Líquido Negativo. O Capital Social, totalmente subscrito e integralizado, era de R\$ 297.025.071,08, dividido em 2.621.649 ações da BHP e 2.621.649 ações da VALE.

- Por outro lado, a SAMARCO controla, possuindo participação direta ou indireta de 100% do capital, as seguintes empresas, sediadas no exterior:

a) SAMARCO Iron Ore Europe B.V. ("SAMARCO Europe") - participação direta de 100% - sediada na Holanda, tem por objetivo prestar serviços de operações de marketing e vendas de minério de ferro produzido pela fiscalizada;

b) SAMARCO Asia Ltd. ("SAMARCO Asia") - participação indireta de 100% - sediada em Hong Kong, adquirida pela SAMARCO Europe, com o objetivo de prestar serviços de marketing e vendas por meio de representação comercial na região do Pacífico Asiático; e c) SAMARCO Finance Ltd. ("SAMARCO Finance") - participação direta de 100% - sediada nas Ilhas Cayman, tem por objetivo otimizar as operações de comércio exterior, visando a promover a exportação (revenda) de minério de ferro adquirido da fiscalizada e, também, captar recursos financeiros no mercado internacional para posterior repasse à controladora.

- Como resultado da ação fiscal, foi constatado que a SAMARCO deduziu na apuração do Lucro Real custos/despesas operacionais não dedutíveis, no montante de R\$ 1.486.234.275,47, referentes a gastos com recuperação ambiental e socioambiental a que está sujeita em virtude do rompimento da barragem e em razão do qual celebrou acordo judicial para reparar os danos causados.

- A autoridade fiscal relatou que, após intimada, a interessada enumerou as seguintes contas contábeis de despesas que apresentavam lançamentos relacionados aos programas desenvolvidos para mitigação, compensação e indenização dos impactos causados pelo rompimento da barragem de Fundão, em Mariana/MG, diretamente pela SAMARCO ou pela Fundação Renova:

- 40640017 – DESPESAS COM REC. AMBIENTAIS E SOCIAMBIENTAIS (sic);
- 40640019 – DESPESAS APORTE PATRIMONIO SOCIAL FUNDAÇÃO RENOVA;
- 40640020 – DESPESA COM SERVIÇO GRATUITO FUNDAÇÃO RENOVA.

- Acrescentou que tais despesas lançadas nas referidas contas somavam um montante de R\$ 1.455.770.251,77, do qual nada foi adicionado ao Lucro Real e à Base de Cálculo da CSLL.

- Na sequência, pontuou que as despesas diretamente relacionadas ao cumprimento do Termo de Transação e Ajustamento de Conduta – TTAC, classificadas nas planilhas "40640017", "40640019", "40640020" e "Resumo 2017

2019" do arquivo "Intimação IRPJ CSLL 2017 2019.xlsx", entregues em 07/03/2022, **são desnecessárias e não podem ser consideradas usuais ou normais.**

- No Termo de Intimação Fiscal nº 001, solicitou-se esclarecimento acerca do significado de alguns dos "elementos PEP" informados nas despesas da conta "40640017 -DESPESAS RECUPERAÇÃO AMBIENTAIS", bem como comprovantes de alguns lançamentos, havendo o sujeito passivo os apresentados em 25/04/2023. Tanto pelos esclarecimentos prestados, como pelo exame documental, depreende-se que, inequivocamente, tais despesas estão ligadas diretamente ao acidente de Mariana e, portanto, não foram consideradas normais, usuais ou necessárias.

- Outrossim, as despesas relacionadas ao aporte de patrimônio social na Fundação RENOVA, contabilizadas na conta contábil 40640019, e as despesas com serviço gratuito para a mencionada Fundação, na conta 40640020, não foram consideradas de forma alguma como usuais, normais ou necessárias à atividade da empresa.

- No item 3 do 'Termo de Intimação Fiscal nº 001', questionou-se ao sujeito passivo se as despesas registradas na conta 40640021 — 'Multas provenientes de rec ambientais e sociambien', com históricos "PEPOD-CR-003 -0016-17" ou "Multaamb, SEAMA_CDA07168/2019", e contrapartidas nas contas 0059910008 — "APROP DE PROJETOS" ou 0021111001 — "FORNECEDORES NO PAÍS - TERCEIROS", referiam-se a sanções aplicadas em virtude do acidente.

Em resposta, o contribuinte **confirmou positivamente tal questionamento.**

- Foram solicitadas justificativas para o fato de as despesas com juros decorrentes da multa aplicada pela SEMAD1 terem sido registradas na conta 0050740099 "Outras Despesas", tendo o contribuinte esclarecido "que, de fato, as despesas foram contabilizadas no resultado, no valor de R\$ 24.319.486,88".

Em conclusão, a autoridade fiscal apontou que **as despesas relacionadas ao acidente, e, portanto, não usuais, nem normais e nem necessárias, deveriam ser adicionadas de ofício à base de cálculo dos tributos incidentes sobre o lucro, perfazendo os seguintes montantes:**

ANO	40640017 - DESPESAS RECUPERAÇÃO AMBIENTAIS E SOCIAMBIENTAIS	40640019 - DESPESAS APORTE PATRIMONIO SOCIAL FUNDAÇÃO RENOVA	40640020 - DESPESA SERVIÇO GRATUITO FUNDAÇÃO RENOVA	40640021 - MULTAS PROVENIENTES DE REC AMBIENTAIS E SOCIAMBIEN	0050740099 - OUTRAS DESPESAS	TOTAL GLOSADO
2017	566.528.835,76	7.000.000,00	45.106.089,25	5.950.000,00	13.405.110,98	637.990.055,99
2018	146.602.247,60	-	323.240,76	-	6.571.557,26	153.497.045,62
2019	200.209.818,40	490.000.000,00	-	194.536,82	4.342.818,64	694.747.173,86
TOTAL	913.340.921,76	497.000.000,00	45.429.330,01	6.144.536,82	24.319.486,88	1.486.234.275,47

Isto porque os prejuízos ambientais e socioambientais realizados pela SAMARCO não decorreram da prática de atividades necessárias ao funcionamento da empresa, **mas da prática de atos ilícitos.** Verificou-se que o Ministério Público

Federal ofereceu denúncia imputando à SAMARCO MINERAÇÃO S/A., VALE S/A E BHP BILLITON BRASIL LTDA e 21 de seus diretores e empregados a suposta prática de um total de quinze crimes, abaixo listados:

Crimes previstos na legislação ambiental:

- Crime de poluição qualificado;
- Crimes contra a fauna;
- Crimes contra a flora;
- Crimes contra o ordenamento urbano e o patrimônio cultural;
- Crimes contra a administração ambiental;
- Crimes previstos no Código Penal Brasileiro:
- Crime de inundação;
- Crime de desabamento/desmoronamento;
- Crimes de homicídios;
- Crimes de lesão corporal.

Posteriormente, os crimes de homicídio e lesões corporais foram afastados pela 4ª Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (TRF-1).

9. Ciente da autuação em 18/10/2023, a contribuinte interpôs, em 17/11/2023, a impugnação de fls. 2.161/2.202, com as alegações que se resumem a seguir:

2. BREVE RELATO DOS FATOS.

(...) Como é de amplo conhecimento público, mesmo seguindo todas as orientações legais e os regulamentos ambientais no exercício de sua atividade, em 05/11/2015 ocorreu o rompimento da barragem do Fundão (doravante denominado “Evento”, pertencente ao complexo minerário de Germano.

Em 30/11/2015, ou sejam pouco após o Evento, foi ajuizada uma Ação Civil Pública (ACP) contra a empresa, que buscou obter a reparação e indenização dos impactos ambientais e socioambientais causados pelo rompimento da barragem(doc. 05).

Os fundamentos da ACP foram os arts. 4º, VII e 14, §1º da Lei nº 6.938/81, que tratam da Política Nacional do Meio Ambiente e determinam que aquele que cometer dano ambiental possui a responsabilidade OBJETIVA(independentemente de qualquer dolo ou culpa/negligência) de indenizar e reparar os impactos causados pelo exercício de sua atividade. A regra prevê, expressamente, que a reparação e indenização não substitui eventuais penalidades aplicáveis.

Em observância à sua responsabilidade objetiva (mas sem qualquer assunção de responsabilidade pela ocorrência do Evento em si), logo após o Evento a Empresa

adotou uma série de medidas para conter/indenizar e reparar os impactos causados.

Para resolver o litígio instaurado na ACP, em 02/03/2016 a Empresa celebrou um Termo de Transação e de Ajustamento de Conduta (TTAC) (doc. 06), que prevê a criação da Fundação Renova. Essa Fundação tem como objetivo promover a indenização e reparação dos impactos causados pelo Evento.

Diante desse contexto, a Empresa efetua diversos gastos relacionados aos impactos causados (gastos diretos, gastos com a Fundação Renova, etc.). Não obstante, diversos dessas despesas foram analisadas pela fiscalização e glosadas no presente auto de infração, cujas rubricas são reproduzidas abaixo:

1. “TTAC”, referentes à conta 40640017 – DESPESAS COM REC. AMBIENTAIS E SOCIAMBIENTAIS;
2. Aporte de patrimônio social na Fundação RENOVA, contabilizadas na conta contábil 40640019;
3. Serviço gratuito para a Fundação, na conta 40640020.

Observa-se que não houve questionamento quanto à efetividade e a natureza das referidas despesas. Nas fls. 43 do TVF (doc. 04, cit.) a própria fiscalização reconheceu que analisou os documentos que dão suporte aos gastos e que todos eles estão ligados à reparação e indenização dos impactos causados pelo Evento.

Como dito, essas despesas não eximem a aplicação de penalidades, pois possuem a natureza indenizatória/reparatória. Além desses gastos, a Empresa também pagou penalidades ambientais (doc. 07), objeto de glosa, conforme a rubrica abaixo:

4. Multas ambientais, relacionadas com as contas de nº 40640021- MULTAS PROVENIENTES DE REC AMBIENTAIS E SOCIAMBIENTAIS e 0050740099 – OUTRAS DESPESAS.

Pois bem. Com o devido respeito, o que se verifica ao longo do TVF é que a fiscalização, sem qualquer fundamento e guiada por meras suposições, tenta enquadrar todos esses gastos (listados nos itens 1-4 supra) como se fossem decorrentes da prática de ilícitos/crimes, mesmo sem nenhuma prova nesse sentido nem tampouco indicação de qualquer base legal.

O ponto central do TVF é a ACP, o TTAC e as despesas incorridas em decorrência do Evento, sem que se tenha levado em consideração que, na realidade, essas despesas ocorreram pela responsabilidade objetiva da Empresa de reparar e indenizar danos alegadamente causados por sua atividade, conforme previsto nos arts. 4º, VII e 14, § 1º da Lei nº 6.938/81.

(...) Ocorre que, conforme será visto, os gastos foram incorridos no exercício regular de atividades da Empresa que, desde 2008, possuía licença ambiental que autorizava o funcionamento da barragem do Fundão para os fins de receber os rejeitos que ali foram depositados. Assim, as despesas são estritamente

relacionadas com a atividade de mineração e ocorreram no exercício regular dessa atividade.

Ademais, as glosas não possuem relação alguma com qualquer prática de ilícito, sendo que a fiscalização não trouxe qualquer fundamento para referendar essas acusações – e nem poderia, já que este não é o foro adequado para tanto. Todas essas acusações, absurdas, foram feitas por meras suposições da autoridade fiscal.

Não há nenhum fundamento e nada que comprove que os gastos poderiam ter sido evitados e tampouco qualquer norma/documento que lastreie a suposta relação das rubricas glosadas com a prática de qualquer ilícito.

Ademais, os gastos elencados nas rubricas dos itens 1-3, como visto, são originários da Lei nº 6.938/81 e da responsabilidade civil objetiva de indenizar e reparar danos ambientais e socioambientais, e não há como confundir a responsabilidade objetiva de reparação com a natureza punitiva de multas.

(...)

No caso concreto, o único gasto incorrido com multa foi o que consta na rubrica do item 4 – multas ambientais (doc. 07, cit.). E, até mesmo para esse gasto, que consiste em uma penalidade, os fundamentos do TVF se equivocam: a multa não foi aplicada pelo suposto cometimento de ilícitos ou por supostamente a Empresa não ter executado as ações necessárias para evitar a ocorrência do Evento. O que se verifica é que a multa foi lavrada pura e simplesmente porque o Evento, que ocorreu pelo exercício regular da atividade de mineração, gerou impactos ambientais.

Assim, resta claro que as despesas aqui discutidas foram incorridas pelo exercício da atividade de mineração, sendo necessárias e dedutíveis na apuração do IRPJ/CSLL, de forma que as glosas não podem persistir.

(...)

3. PRELIMINAR.

3.1. DA INCOMPETÊNCIA DA DRF/BELO HORIZONTE PARA LAVRATURA DA PRESENTE AUTUAÇÃO. JURISDIÇÃO DA AUTUADA PELA DEMAC/RJO. PORTARIA ME Nº 284/20.

Como se sabe, a competência legal para os atos relacionados aos tributos federais administrados pela RFB, tais quais aqueles relacionados às glosas aqui discutidas (IRPJ e CSLL), pertence ao Delegado da RFB com jurisdição sobre o domicílio fiscal ou sobre a atividade específica do contribuinte interessado, de acordo com o Regimento Interno da RFB.

Nos termos do art. 294 do novo Regimento Interno (RI) da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), aprovado pela Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, as Delegacias de Maiores Contribuintes (Demac) da RFB têm jurisdição

nacional, sendo especializadas por tipo de contribuinte ou por atividade econômica, de acordo com ato do Secretário Especial da Receita Federal do Brasil.

Nesse contexto, ainda no ano de 2020 foi editada a Portaria RFB nº 1215/20, que transferiu a jurisdição sobre pessoas jurídicas do setor de mineração – dentre as quais encontra-se a Impugnante, para o âmbito da DEMAC/RJ. Confira-se:

(...)

Diante da transferência de jurisdição, a Empresa foi formalmente intimada (doc. 08) via E-CAC, no sentido de que passaria a ser jurisdicionada pela DEMAC/RJO:

(...)

Ocorre que, surpreendentemente, o que se verifica na presente discussão é que a fiscalização e autuação da Impugnante não foram conduzidas pela DEMAC/RJO, mas sim pela DRF/BHE (pertencente à 6ª Região Fiscal da RFB) – a qual não mais tem competência para fiscalizar/autuar a Empresa. Confira-se excertos do relatório fiscal e da autuação:

(...)

Tem-se claro, portanto, que todas as ações de fiscalização que culminaram na lavratura da presente autuação foram realizadas pela DRF/Belo Horizonte, a qual não tem qualquer competência para o presente feito. Com a devida vênia, se a própria RFB determina que a jurisdição a partir de 2020 compete à DEMAC/RJO, por que a fiscalização e autuação do contribuinte foram conduzidas pela DRF/BHE?

Inclusive, há que se destacar que, a partir de 2020, em mais de uma oportunidade a DRF/BHE já se manifestou em demandas judiciais da Impugnante expressamente RECONHECENDO ser autoridade incompetente perante a SAMARCO Mineração S.A., devendo a DEMAC/RJO figurar no polo passivo das aludidas discussões:

(...)

Destarte, clara a incompetência da DRF-BHE para a fiscalização e lavratura do presente auto de infração, procedimentos que deveriam ter ficado a cargo da DEMAC/RJO, o que faz claramente incidir os arts. 10 e 59, I do Decreto nº 70.235/72:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente(…)Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ” Assim, por força do Decreto nº 70.235/72 e a completa incompetência da autoridade que procedeu ao lançamento – que deveria ter sido lavrada pela DEMAC/RJO, não há alternativa senão o completo afastamento da autuação e consequente cancelamento do auto de infração em epígrafe.

3.2. DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE GLOSA DE PREJUÍZO FISCAL E BASE NEGATIVA DE CSLL REFERENTE AO ANO DE 2017. ART. 150, §4º DO CTN. TERMO A QUO DA CONTAGEM DO PRAZO A PARTIR DA APURAÇÃO DO PREJUÍZO E BASE NEGATIVA.

Ainda de forma preliminar, cumpre destacar que o presente auto de infração se encontra parcialmente atingido pela decadência no que tange às glosas – e consequente ajuste no Prejuízo Fiscal e Base Negativa de CSLL referentes ao AC 2017:

(...)

Com efeito, a glosa de despesas que a presente autuação entendeu indedutíveis acarretou a revisão e redução do Prejuízo Fiscal e da Base Negativa de CSLL apurados pelo contribuinte no AC 2017.

Ocorre que as atividades de revisão e reapuração dos saldos de PF e BN de CSLL se sujeitam aos prazos decadenciais admitidos em Lei, mais especificamente no art. 150, § 4º do CTN, sob pena de permitir ao Fisco a revisão indiscriminada dos valores apurados pela Impugnante, em clara ofensa à segurança jurídica na relação Fisco – Contribuinte.

Sobre o tema, importa destacar que o STJ, quando do julgamento do REsp nº 973.733/SC - julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, fixou a tese de aplicação do prazo decadencial do art. 173, I do CTN nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Em que pese não se desconhecer a orientação emanada do referido precedente, a hipótese aqui discutida revela situação fática distinta, pois aqui não se está a tratar de hipótese em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou ainda caso em que a despeito da previsão legal, o pagamento ocorre – o que atrairia a dita aplicação do art. 173, I do CTN. Aqui, por outro lado, há a previsão do pagamento antecipado da exação, sendo que ela apenas não ocorreu porque, no caso concreto, a Lei eximiu a Impugnante do aludido pagamento diante da apuração efetuada pelo contribuinte.

(...)

Dessa forma, seguindo-se a linha ora apresentada, uma vez encerrado o período de apuração em 31.12.2017, tinha o Fisco a possibilidade de constituição do crédito tributário referente ao AC 2017 até 31.12.2022, pelo que a glosa concernente referente ao aludido AC está fulminada pela decadência.

E nem se diga que, para fins da aplicação da decadência no caso em tela a contagem deverá partir, não da data de sua formação, mas sim a data de sua compensação, pelo que o ano de 2017 não estaria decaído.

(...)

Destarte, considerando-se a plena aplicabilidade do art. 150, § 4º do CTN ao caso em tela e, ainda, sendo considerado o termo a quo da contagem do prazo decadencial a data de apuração do prejuízo fiscal, levando-se em consideração o encerramento do período de apuração de 2017 em 31.12.2017, a constituição do crédito tributário encontra seu limite em 31.12.2022, pelo que referida cobrança está, neste ponto, decaída.

4. MÉRITO. PREMISSAS: DESPESAS DEDUTÍVEIS DA APURAÇÃO DO IRPJ/CSLL. ALCANCE CONSTITUCIONAL.

4.1. O CONCEITO DE RENDA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL: NECESSIDADE DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL.

(...)

Importa aqui, sobretudo, definir que a renda pressupõe acréscimo de riqueza.¹⁵ Uma análise da jurisprudência do STF ao longo dos anos revela que a Corte confirma o acréscimo patrimonial como aspecto intrínseco do conceito de renda.

(...)

As decisões mencionadas acima demonstram que o STF vem aplicando o conceito constitucional de renda aos longos das décadas, assentando a necessidade de acréscimo patrimonial como sua principal característica. Decorre de tal premissa a imposição constitucional da tributação apenas quando houver disponibilidade da renda, sendo que custos e despesas necessários para obter esta renda não estão disponíveis para serem oferecidos à tributação, como deseja a autoridade fiscal nestes autos.

4.2. A REGRA GERAL DE DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS NECESSÁRIAS.

(...)

O lucro real, nos termos dos arts. 258 e 259 do RIR/18, corresponde ao resultado (lucro líquido ou prejuízo) do período de apuração (antes da provisão para o imposto de renda), ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda.

Verifica-se, portanto, que o ponto de partida para determinação do lucro real é o lucro líquido contábil. E para sua obtenção e, finalmente, do lucro real (base de cálculo do IR), as despesas operacionais deverão ser deduzidas do lucro bruto, a teor do que determina o art. 43 da Lei 4.506/1964.

E assim o é porque é inerente à natureza do IRPJ – tributo que incide sobre a disponibilidade de riqueza nova – a necessidade de dedução das despesas operacionais, por representarem gastos necessários à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora.

(...)

Como se observa, em princípio, todas as despesas são dedutíveis do lucro real, desde que a legislação fiscal não prescreva o contrário, sendo essa a forma eleita pelo legislador para se chegar ao acréscimo patrimonial das pessoas jurídicas.

(...)

Em linha com o conceito constitucional de renda tributável, sendo norma verdadeiramente explicitadora, o art. 47 da Lei nº 4.506/64 conceitua as despesas operacionais como aquelas que decorram das atividades empresariais – É e., que sejam normais, usuais e necessárias – cabendo ao Fisco verificar, no caso concreto, a natureza da despesa deduzida:

(...)

Note-se que o dispositivo não apresenta uma lista fechada das despesas consideradas necessárias para fins de dedução da base de cálculo do IR, mas, ao contrário, apenas apresenta um conceito para classificação de tais despesas. E assim é em virtude da impossibilidade de o legislador (e mesmo a autoridade fiscal) estabelecer uma lista taxativa de todas as despesas consideradas necessárias para cada uma das atividades empresariais existentes.

(...)

No caso concreto, as despesas que se estão a discutir nada mais são do que as decorrentes da materialização de um risco que é inerente à própria atividade empresarial da Impugnante.

É preciso consignar que não cabe à autoridade administrativa fazer ponderações acerca das possibilidades de negócio do contribuinte, sob pena de se cair em subjetivismo perigoso para a segurança jurídica, portanto, francamente ilegal.

Assim, pode-se afirmar que a regra de dedutibilidade é objetiva: as despesas necessárias são dedutíveis do lucro real, a menos que haja lei vedando expressamente essa prática, o que afasta por completo a premissa posta na presente autuação fiscal.

(...)

5.1. O ROMPIMENTO DA BARRAGEM DO FUNDÃO. A AÇÃO CIVIL PÚBLICA E O TTAC.

(...)

Diante desse contexto, observa-se que todas as despesas aqui discutidas foram incorridas em decorrência dos arts. 40, VII e 14, §10 da Lei nº 6.938/81, os quais atribuem a responsabilidade objetiva da Empresa em REPARAR e INDENIZAR impactos decorrentes do Evento.

Pelo exposto, ficam claras as seguintes premissas para a análise das glosas aqui realizadas:

(i) A empresa obedecia, rigorosamente, as exigências da Lei nº 12.334/10 e possuía, desde 2008, licença ambiental que a autorizava a exercer suas atividades na barragem do Fundão;

(ii) O rompimento da barragem de rejeitos do Fundão tem íntima relação com o risco da atividade da Empresa e com o setor de mineração, pois a Empresa exercia sua atividade regularmente, observando a legislação aplicável e todas as exigências ambientais, quando o Evento ocorreu;

(iii) A reparação e indenização dos impactos do Evento não têm qualquer relação com qualquer ato ilícito, não possuem natureza sancionatória e não substituem penalidades, pois decorrem do TTAC que, por sua vez, decorre da ACP nº 0069758-61.2015.4.01.3400 (doc. 05, cit.), fundada nos arts. 4º. VII e 14, § 1º da Lei nº 6.938/81 e na responsabilidade objetiva da Empresa;

(iv) Com a celebração do TTAC, foi necessária a instituição da Fundação Renova (doc. 13, cit.), para reparação e indenização dos impactos causados;

(v) As despesas incorridas para INDENIZAR e REPARAR impactos causados pelo exercício regular da atividade da Empresa não substituem as penalidades aplicáveis pelo Evento.

(...)

5.2. O TVF. FUNDAMENTOS E GLOSAS ENVOLVIDAS. DESPESAS NECESSÁRIAS. REPARAÇÃO E INDENIZAÇÃO. DEDUTÍVEIS.

Conforme adiantado, tratamos nesse tópico das seguintes despesas glosadas pela fiscalização:

1. “TTAC”, referentes à Despesas com recuperação ambiental e socioambiental, registrados na conta 40640017;
2. Aporte de patrimônio social na Fundação RENOVA, contabilizadas na conta contábil 40640019;
3. Serviço gratuito para a Fundação, na conta 40640020.

Como se observa, todas essas glosas estão relacionadas com o que foi adiantado no tópico supra, ou seja, a necessidade de a Empresa reparar e indenizar os danos causados com o rompimento da barragem do Fundão – gastos esses originários da responsabilidade objetiva atribuída pelos arts. 4º, VII e 14, §1º da Lei nº 6.938/81.

O próprio TVF afirma que os gastos são decorrentes de “reparações ambientais e socioambientais” (doc. 04, cit., fls. 45) e de “acordo judicial para reparar os danos causados” (doc. 04, cit., fls. 40). Em outras palavras, a autuação não questiona sequer a obrigatoriedade e a efetiva ocorrência dos gastos.

Contudo, a fiscalização, sem qualquer prova, base ou fundamento, afirma que os gastos não são necessários porque teriam sido efetuados pela prática de ilícitos.

Ora, com o devido respeito, não há qualquer comprovação de qualquer ilícito, inexistindo, portanto, nexo jurídico entre a afirmação da fiscalização e o TTAC.

Sobre o assunto, o único fundamento citado pela fiscalização foi a existência de denúncias de supostos crimes atribuídos à Empresa, tendo a própria fiscalização reconhecido, no entanto, que alguns deles já foram inclusive afastados pelo Poder Judiciário (doc. 04, fls. 45).

Ora, com o devido respeito, sobre o tema invocado temos que, como cláusula pétrea da nossa Constituição Federal e de um Estado Democrático de Direito, ninguém é culpado até prova ao contrário (art. 5º, LVII, CF/88). Como pode a fiscalização, então, sem nenhum fundamento e sem apontar qualquer condenação penal (menos ainda transitada em julgado), afirmar que a Empresa cometeu ilícitos? Além de absurda, essa afirmação foge por completo da competência de uma autoridade fiscal!!

(...)

Insistimos no fato de que as glosas aqui discutidas são: gastos com reparação e indenização de impactos “fora do TTAC”, gastos com TTAC, gastos com a Fundação Renova – que, por sua vez, decorre do TTAC.

E qual o fundamento JURÍDICO, que não decorre de uma mera suposição, que embasou esses gastos?

A resposta é simples: muito mais do que o próprio TTAC, A RESPONSABILIDADE OBJETIVA DE REPARAR E INDENIZAR OS IMPACTOS, que é decorrente dos arts. 40, VII e 14, § 10 da Lei nº 6.938/81.

(...)

O ponto fulcral para as glosas aqui discutidas é que inexistente qualquer vinculação das despesas com suposto ato ilícito ou mesmo com multas arbitradas pelo Poder Público. Repita-se à exaustão: as despesas são de cunho INDENIZATÓRIO/REPARATÓRIO e não sancionatório, sendo, portanto, necessárias e dedutíveis para fins do IRPJ/CSLL.

(...)

6. RUBRICA "MULTAS AMBIENTAIS". DESPESAS NECESSÁRIAS.

No tópico anterior, foram tratadas as rubricas glosadas no TTAC ou a ele relacionadas, com exceção da seguinte:

4. Multa ambiental, relacionada com as contas de nº 40640021 e 0050740099 (outras despesas).

(...)

Trata-se de duas penalidades: (i) a primeira de R\$ 5.950.000,00, penalidade relacionada com o TTAC; e (ii) a segunda de R\$ 150.000, emitida pelo Instituto Estadual de Meio Ambiente e Recursos Hídricos (IEMA), que atualizada foi paga no valor de R\$ 194.536,82, registradas na conta 40640021. Os valores registrados na conta 0050740099 referem-se a juros sobre multa aplicada pela SEMAD (doc. 07, cit.).

Essas penalidades são mais uma evidência de que os outros gastos que foram objeto de glosa possuem natureza reparatória e indenizatória e não eximem a aplicação de multas.

(...)

Ocorre que, até mesmo para esses gastos, os fundamentos do TVF se equivocam, pois a multa não foi aplicada pelo suposto cometimento de ilícitos/por supostamente não ter a Empresa executado as ações necessárias para evitar o Evento.

O que se verifica é que se trata de penalidades incorridas no exercício regular das atividades, relacionadas com obrigações ambientais e impostas em decorrência de exigências ambientais.

(...)

Assim, foi visto que: (i) a multa está relacionada com a responsabilidade objetiva da Empresa, e não atos ilícitos ou reconhecimento de responsabilidade desta última; (ii) ainda que estivesse relacionada com atos ilícitos, o que se admite apenas para o debate, não há norma que vede a dedução de penalidades nesse sentido, pois o que existe é apenas uma norma que veda a dedução de multas TRIBUTÁRIAS; (iii) se existisse uma norma que vedasse a dedução de penalidades, ela seria ilegal e inconstitucional, pois violaria o conceito de tributo e o próprio conceito de renda.

Portanto, em última análise, tem-se que a multa cobrada da SAMARCO decorreu intrinsecamente do Evento extensamente debatido neste processo e, como tal, seu pagamento deve ser entendido como uma despesa necessária e indissociável da atividade da Empresa, ao passo que na legislação sobre o assunto não há qualquer vedação legal à sua dedução.

(...)

Dessa feita, os gastos incorridos nas duas rubricas ora apontadas são plenamente dedutíveis para fins do IRPJ/CSLL, de modo que a autuação não tem a menor razão de persistir.

7. DA INAPLICABILIDADE DAS GLOSAS NA APURAÇÃO DA CSLL. INAPLICABILIDADE DO ART. 47 DA LEI Nº 4.506/64.

Ad argumentandum, é de se observar que a norma apontada pelo ato administrativo ora impugnado que supostamente justificaria a indedutibilidade de despesas, ou seja, o art. 47 da Lei nº 4.506/64, trata do IRPJ e não detém remissão expressa e nem específica na legislação da CSLL.

Assim, como são distintas as bases de cálculo dos tributos, entende não ser possível aplicar uma mesma norma a essa contribuição, sob pena de ferimento do princípio da legalidade e a proibição de tributação por analogia. (...)

(...)

8. CONCLUSÃO E PEDIDOS.

PELO EXPOSTO, considerando-se os fatos e fundamentos expostos na presente impugnação – os quais afastam por completo as premissas invocadas pelo auto de infração, pede a Impugnante:

a) **Preliminarmente**, o cancelamento do auto de infração visto que lavrado pela DRF-BHE, autoridade plenamente incompetente para o feito, haja vista que desde 2020 a jurisdição da Empresa passou a ser efetuada pela DEMAC/RJO, o que atenta contra o art. 59, I do Decreto nº 70.235/72;

b) **Ainda de forma preliminar**, seja reconhecida a decadência, na forma do art. 150, parágrafo 4º, do CTN, a contar da data da apuração do prejuízo fiscal e base negativa de CSLL aqui discutidos, de modo a reverter as glosas e a reapuração das bases referentes ao AC 2017;

c) **No mérito**, o cancelamento das glosas efetuadas nos tópicos “TTAC”, “Aporte de patrimônio na Fundação” e “Serviço prestado para a Fundação”; pois essas despesas foram efetuadas em decorrência da responsabilidade objetiva de reparar/indenizar danos, nos termos dos arts. 4º, VII e 14, § 1º da Lei nº 6.938/81, e são despesas necessárias e dedutíveis na apuração do IRPJ/CSLL;

d) Ainda no mérito, o também afastamento das glosas sobre a multa ambiental paga (inclusive os juros incorridos), pois são despesas necessárias e indissociáveis da atividade empresarial, não havendo qualquer amparo legal que vede a indedutibilidade dessas despesas;

e) Ad argumentandum, as glosas não podem persistir quanto à base de cálculo da CSLL por ausência de comando legal para a CSLL na forma do art. 47 da Lei nº 4.506/64.

10. A Egrégia 3ª Turma da DRJ/03, na sessão de 26/08/2024 (e-fls. 2634/2669), Acórdão nº 103-014.020, negou provimento à impugnação, sendo que o respectivo acórdão restou assim ementado, verbis:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

NULIDADE. DOMICILIO TRIBUTÁRIO. COMPETÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

É valido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, conforme Súmula Vinculante do CARF nº 27/2009.

AUTO DE INFRAÇÃO. GLOSA DE PREJUÍZO FISCAL. DECADÊNCIA. APLICABILIDADE.

O Auto de Infração do qual resulte apenas glosa de prejuízo fiscal, sem exigência de crédito tributário, também deve observar as regras pertinentes à contagem do prazo decadencial.

Nas hipóteses em que não há antecipação do pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, a contagem do prazo decadencial deve observar a regra inscrita no art. 173, I, do CTN.

DECADÊNCIA. FALTA DE PAGAMENTO. FALTA DE DECLARAÇÃO DE DÉBITO. PREJUÍZO FISCAL. BASE NEGATIVA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

Se não houve pagamento ou declaração de débito, por qualquer razão, como apuração de Prejuízo Fiscal e Base Negativa da CSLL, o prazo a ser considerado para a contagem da decadência será o do inciso I do artigo 173 do CTN.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas ou judiciais restringem-se aos casos julgados e às partes que figuram no processo que resultou a decisão e assim, como as teses doutrinárias ou jurisprudências, não se constituem, por si só, entre as normas complementares contidas no art. 100 do Código Tributário Nacional e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora.

VINCULAÇÃO ÀS LEIS E AOS ATOS NORMATIVOS DA RFB.

Os julgadores das DRJ são vinculados não somente às leis vigentes, mas também ao entendimento da RFB expresso em atos normativos.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2017, 2018, 2019 LUCRO REAL. GASTOS COM REPARAÇÃO AMBIENTAL E SOCIOAMBIENTAL.

ACORDO JUDICIAL. DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS. INDEDUTIBILIDADE.

Os valores pagos a título de reparação por danos ambientais e socioambientais fixados em acordo judicial, não constituem despesas necessárias às atividades da pessoa jurídica, sendo indedutíveis para fins de apuração do Lucro Real.

MULTAS POR INFRAÇÕES DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. DESPESAS INDEDUTÍVEIS.

As multas decorrentes de infrações às normas de natureza não tributária são indedutíveis na determinação do Lucro Real e na apuração da base de cálculo da CSLL, por não se enquadrarem no conceito de despesa operacional dedutível para fins de imposto de renda.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

CSLL. DESPESAS OPERACIONAIS. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE.

O conceito de despesas operacionais contido no artigo 47 da Lei nº 4.506/64 é aplicável também à CSLL porquanto o comando normativo que integra a questão da dedutibilidade em matéria de apuração da base de cálculo da contribuição social (artigo 13 da Lei nº 9.249/95) é impositivo neste sentido.

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se ao lançamento da CSLL, que foi decidido quanto à exigência do IRPJ, por se tratar de lançamento reflexo, com base nos mesmos pressupostos fáticos e em face das mesmas razões de defesa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

11. Cientificado da decisão de primeira instância (e-fl. 2677), o contribuinte apresentou recurso voluntário, o qual repetiu, basicamente, os argumentos da impugnação, as quais serão analisadas em detalhe no voto.

12. Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação e julgamento.

13. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Edmilson Borges Gomes**, Relator

14. O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais, razão pela qual dele conheço.

Dos Fatos

15. Conforme já exposto o auto de infração foi lavrado em virtude de a autoridade fiscal ter glosados os valores utilizados como despesas referentes aos gastos com recuperação ambiental e socioambiental realizados pela Samarco nos anos de 2017 a 2019, em virtude do rompimento da barragem de rejeitos de Fundão, em Mariana/MG ocorrido no ano de 2015.

16. A Samarco e seus acionistas, Vale e BHP, firmaram **Termo de Transação e Ajustamento de Conduta (Acordo ou TTAC), nos autos da Ação Civil Pública movida pela União e outros, nº 0069758-61.2015.4.01.3400**, para determinar as medidas e ações para reparar e compensar os danos socioeconômicos e ambientais decorrentes do rompimento da barragem.

17. De acordo com a recorrente, em informações prestadas durante o procedimento fiscalizatório, foram as seguintes contas contábeis de despesas que apresentavam lançamentos relacionados aos programas desenvolvidos para mitigação, compensação e indenização dos impactos causados pelo rompimento da barragem de Fundão, em Mariana/MG, diretamente pela Samarco ou pela Fundação Renova:

ANO	40640017 DESPESAS RECUPERAÇÃO AMBIENTAIS E SOCIOAMBIENTAIS	40640019 DESPESAS APORTE PATRIMÔNIO SOCIAL FUNDAÇÃO RENOVA	40640020 DESPESA SERVIÇO GRATUITO FUNDAÇÃO RENOVA	40640021 MULTAS PROVENIENTES DE REC AMBIENTAIS E SOCIOAMBIENTAIS	50740099 OUTRAS DESPESAS	TOTAL GLOSADO
2017	566.528.855,76	7.000.000,00	45.106.089,25	5.950.000,00	13.405.110,98	637.990.055,99
2018	146.602.247,60	0,00	323.240,76	0,00	6.571.557,26	153.497.045,62
2019	200.209.818,40	490.000.000,00	0,00	194.536,82	4.342.818,64	694.747.173,86
TOTAL	913.340.921,76	497.000.000,00	45.429.330,01	6.144.536,82	24.319.486,88	1.486.234.275,47

18. Considerando as glosas efetuadas e após efetuar os ajustes, a fiscalização apontou que a Recorrente teria um saldo final acumulado em 2019 de prejuízo fiscal da ordem de R\$ 8.856.970.038,60 e de base de cálculo negativa de CSLL no montante de R\$ 8.849.037.703,68, determinando assim que procedesse ao reajuste da sua escrita fiscal na forma pretendida pela Ilma. Fiscalização.

19. Entendendo que tais gastos não seriam necessários às atividades da empresa, nem normais ou usuais a autoridade fiscal, então, glosou esses gastos do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, reduzindo o prejuízo fiscal correspondente.

Preliminar - incompetência da DRF-Belo Horizonte para lavratura do auto de infração. Jurisdição diversa da autuada.

20. A recorrente, traz, em sua maior parte, as mesmas alegações que apresentou em fase impugnatória, desta forma adoto, por estar de acordo em linhas gerais, o que foi decidido pela **DRJ03 no Acórdão nº 103-014.020**, cujo voto é copiado abaixo:

Como visto, a Impugnante arguiu a incompetência da DRF/Belo Horizonte para a fiscalização e lavratura dos Autos de Infração combatidos, em virtude de que a jurisdição seria da Demac/RJO, nos termos da Portaria ME nº 284/2020. Defende que seja reconhecida a nulidade do lançamento, por clara incidência dos arts. 10 e 59, inciso I, do Decreto nº 70.235/72.

Quanto às alegações supra, as causas que ensejam a nulidade no Processo Administrativo Fiscal estão dispostas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso presente, o lançamento foi realizado por autoridade competente e dado à contribuinte o direito de se manifestar, durante a ação fiscal, e de se defender, no momento da apresentação de sua impugnação, que ora se analisa.

Tem-se, ainda, que na lavratura do Auto de Infração foram cumpridas todas as formalidades estabelecidas no artigo 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), estando em perfeito acordo com as exigências previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, a seguir transcrito:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Assim, no presente caso, não se aplicam as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, pautando-se o procedimento fiscal pelas normas que regem a matéria sem qualquer vício que possa justificar a pretensão da defesa.

Ademais, a lavratura de auto de infração por autoridade fiscal competente, mas diversa do domicílio tributário, não é caso de nulidade e, conseqüentemente, não afeta em nada o lançamento sob análise.

O Decreto nº 7.574 de 28 de setembro de 2011, que regulamentou o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, em seu art. 38 prevê:

Art. 38. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

(...)

§ 3º A formalização de que trata este artigo será válida, mesmo que efetuada por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil com exercício em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição diversa do domicílio tributário do sujeito passivo.

O art. 9º, § 2º, do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, tem a mesma previsão:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

(...)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Ademais, a matéria já foi sumulada pelo CARF, conforme abaixo:

Súmula CARF nº 27, de 08/12/2009

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada.

Preliminar - a decadência do direito de glosa de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL referente ao ano de 2017.

21. Alega a Recorrente, de forma preliminar, que o Auto de Infração encontrar-se-ia parcialmente atingido pela decadência no que tange às glosas - e consequente ajuste no Prejuízo Fiscal de IRPJ e Base Negativa de CSLL - referentes ao AC 2017.

22. Defende que as atividades de revisão e reapuração dos saldos de PF e BN de CSLL se sujeitam ao prazo decadencial de que trata o art. 150, § 4º, do CTN, sob pena de permitir ao Fisco a revisão indiscriminada dos valores apurados pela Impugnante, em clara ofensa à segurança jurídica.

23. Acrescenta que, considerando-se a aplicabilidade do art. 150, § 4º, do CTN ao caso em tela, bem como o termo a quo da contagem do prazo decadencial como sendo a data de apuração do prejuízo fiscal, o encerramento do período de apuração de 2017 se deu em 31/12/2017, pelo que a constituição do crédito tributário encontrou seu limite em 31/12/2022, encontrando-se a referida cobrança, neste ponto, decaída.

24. Como dito pela autoridade julgadora a quo, na situação versada no presente processo, dos autos de infração de IRPJ e de CSLL lavrados resultaram apenas glosas do prejuízo fiscal (IRPJ) e da base de cálculo negativa (CSLL) apurados pela contribuinte para os anos-calendários de 2017, 2018 e 2019, **não tendo sido constituído crédito tributário.**

25. A lavratura de auto de infração do qual não resulta exigência de crédito tributário está expressamente prevista no art. 9º, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, introduzido pela Lei nº 11.941/2009, abaixo reproduzido. Também nesses casos deve o lançamento submeter-se às regras pertinentes à decadência, em homenagem ao princípio da segurança jurídica.

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 4º O disposto no caput deste artigo aplica-se também nas hipóteses em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

26. Reproduzo o voto do órgão julgador de primeira instância:

É consabido que o prazo ordinário para que o lançamento realizado de ofício não seja fulminado pela decadência está previsto no artigo 173, I, do CTN, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ser realizado.

O prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN se aplica apenas nas hipóteses em que o sujeito passivo antecipa o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, isso pelo fato de que, nos termos do caput, o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a autoridade administrativa, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

O STJ, por sua vez, exarou entendimento vinculante nesse mesmo sentido no julgamento do processo representativo de controvérsia, REsp 973.733/SC, esclarecendo que a contagem do prazo decadencial com base no artigo 173, I, do CTN, aplica-se nos casos em que a lei não prevê a antecipação do pagamento do tributo ou quando essa antecipação não é realizada.

Também estariam sujeitos à mesma contagem de prazo os casos em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação.

Importante frisar que o Sr. Ministro LUIZ FUX, no citado REsp 973.733/SC, deixou evidenciado em seu voto que o prazo decadencial previsto no artigo 173, I, do CTN, ocorre nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, independentemente de previsão legal, este pagamento antecipado não ocorre. Confira-se pelo trecho a seguir reproduzido:

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Preliminarmente, impõe-se o conhecimento do apelo, porquanto prequestionada a matéria federal ventilada.

A insurgência especial cinge-se à decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário atinente a contribuições previdenciárias cujos fatos impositivos ocorreram no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994.

Deveras, a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.

163/210).

O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, verbis:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." Assim é que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Ou seja, se não houve pagamento ou declaração de débito, por qualquer razão (como a apuração de Prejuízo Fiscal de IRPJ e de Base Negativa da CSLL apurados pela contribuinte no ano-calendário de 2017), o prazo a ser considerado para a contagem da decadência será o do inciso I do artigo 173 do CTN.

Portanto, não procede o entendimento da contribuinte de que a apuração de bases negativas tributáveis de IRPJ e CSLL no AC 2017, com a consequente falta de pagamento e de declaração em DCTF desses tributos, não ensejaria a contagem do prazo decadencial prevista no inciso I do artigo 173 do CTN.

Assim, o prazo decadencial em questão inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, qual seja, em 01/01/2019, para os fatos geradores ocorridos no AC 2017, terminando em 31/12/2023.

Tendo em vista que a ciência à contribuinte dos Autos de Infração lavrados ocorreu em 18/10/2023 (fl. 2.155), os fatos geradores relativos àquele AC não estão fulminados pela decadência, ao contrário do alegado.

O entendimento aqui exposto está em consonância com os julgados administrativos adiante ementados:

Acórdão DRJ01 nº 101-027.002, de 27/03/2024

DECADÊNCIA. FALTA DE PAGAMENTO. FALTA DE DECLARAÇÃO DE DÉBITO. PREJUÍZO FISCAL. BASE NEGATIVA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

Se não houve pagamento ou declaração de débito, por qualquer razão, como apuração de Prejuízo Fiscal e Base Negativa da CSLL, o prazo a ser considerado para a contagem da decadência será o do inciso I do artigo 173 do CTN. (grifou-se)TRIBUTAÇÃO REFLEXA (CSLL).

A decisão relativa ao lançamento principal se aplica, no que couber, as exigências da CSLL, posto que fundamentados nos mesmos elementos de prova.

Acórdão nº 107-024.044 – DRJ07, de 28/09/2023

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2013, 2014 DECADÊNCIA. FALTA DE PAGAMENTO. FALTA DE DECLARAÇÃO DE DÉBITO. PREJUÍZO FISCAL. BASE NEGATIVA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

Se não houve pagamento ou declaração de débito, por qualquer razão, como apuração de Prejuízo Fiscal e Base Negativa da CSLL, o prazo a ser considerado para a contagem da decadência será o do inciso I do artigo 173 do CTN. (grifou-se)Acórdão nº 108-040.098 – 4ª Turma/DRJ08, de 28/09/2023 PREJUÍZO FISCAL. APROVEITAMENTO NA QUITAÇÃO DE PARCELAMENTO.

VALIDAÇÃO. DECADÊNCIA ARTIGOS 150 e 173 do CTN. INAPLICÁVEL.

Não se pode aplicar a regra decadencial prevista nos art. 173 e art. 150, § 4º, ambos do CTN, para limitar no tempo o direito de o Fisco verificar se o contribuinte tem saldo de prejuízo fiscal/base negativa.

A decadência decorre de uma inércia do titular no gozo de um direito potestativo.

No caso do prejuízo fiscal, não se fala em direito do Fisco de exigir o cumprimento de alguma obrigação tributária, mas em direito do contribuinte em usufruir o benefício nos termos previstos em lei.

Se a inércia do contribuinte em gozar do seu direito de compensar prejuízo fiscal/base negativa não perece, não há também que decair o direito de o Fisco verificar se tal direito efetivamente existe.

AUTO DE INFRAÇÃO. GLOSA DE PREJUÍZO FISCAL. DECADÊNCIA. APLICÁVEL. O Ato de Infração do qual resulte apenas glosa de prejuízo fiscal, sem exigência de crédito tributário, também deve observar as regras pertinentes à contagem do prazo decadencial. Nas hipóteses em que não há antecipação do pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, a contagem do prazo decadencial deve observar a regra inscrita no art. 173, I, do CTN.

Acórdão nº 14-515.039 – DRJ/RPO, de 27/06/2014

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Data do fato gerador: 2005 DECADÊNCIA - GLOSA DE PREJUÍZO FISCAL

O ato de infração do qual resulte apenas glosa de prejuízo fiscal, sem exigência de crédito tributário, também deve observar as regras pertinentes à contagem do prazo decadencial. Nas hipóteses em que não há antecipação do pagamento do

tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, a contagem do prazo decadencial deve observar a regra inscrita no art. 173, I, do CTN.

Acórdão CARF nº 108-09.625, de 29/05/2008

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ Exercício: 1992

DECADÊNCIA - ALTERAÇÃO NOS PREJUÍZOS FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA. A autoridade administrativa procederá às alterações que julgar cabíveis em prejuízos fiscais apurados pela pessoa jurídica relativamente a período já alcançado pela decadência. Nesse caso, é vedada apenas a constituição de crédito tributário concernente a tal período.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - CONSTITUIÇÃO – PRAZO

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados: i) do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; ii) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

DECLARAÇÃO DE IRPJ – RETIFICAÇÃO

A retificação de declaração por iniciativa do sujeito passivo, para reduzir ou excluir tributo, só é possível antes de notificado o lançamento. Recurso Voluntário Negado.

Rejeita-se, por conseguinte, a preliminar de decadência suscitada.

27. Portanto, o dispositivo do art. 150, §4º, aplica-se aos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que houve pagamento antecipado pelo contribuinte. No caso de glosa de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL, sem pagamento, o prazo decadencial é regido pela regra geral do art. 173, I, do CTN, que estabelece o prazo de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, não há que se falar em decadência. **Rejeito a preliminar.**

Mérito - Regra geral de dedutibilidade de despesas necessárias e da natureza das despesas com reparação ambiental

28. O cerne da questão é determinar se os vultosos gastos para reparar os danos causados pelo rompimento da barragem de Fundão podem ser classificados como despesas necessárias à atividade da Recorrente, nos termos do art. 311 do RIR/18 (art. 299 do RIR/99).

29. A legislação tributária define como despesa operacional dedutível aquela que é necessária, normal e usual para a manutenção da fonte produtora. A Recorrente argumenta que, sendo a sua atividade de alto risco, os custos para mitigar e reparar danos ambientais são inerentes ao negócio.

30. Complementa que, embora tenha acertadamente reconhecido que “não há na legislação tributária uma lista exaustiva de despesas dedutíveis ou indedutíveis”, consignou a

autoridade julgadora a quo que as despesas não seriam dedutíveis “**pois não foram efetuadas para a realização das operações econômicas a que a empresa se propõe a promover, nem mesmo para seu fomento, mas para reparar algo que não deveria ter perpetrado**”. Tendo natureza indenizatória ou reparatória, as verbas em questão não poderiam ser consideradas necessárias, porque decorrem de situações atípicas e do eventual dever de indenizar e reparar os danos causados.

31. A recorrente observa **que a decisão recorrida é equivocada, porque todas as despesas glosadas são necessárias à realização da atividade empresarial da fiscalizada, sendo a materialização de um risco que é inerente à própria atividade desenvolvida**, nos termos do art. 311, § 1º, do RIR/18 (equivalente ao art. 299, §1º do RIR/99). A natureza das despesas discutidas é incontroversa. Todas elas se relacionam ao evento ocorrido em Mariana/MG no ano de 2015 e dizem respeito **às mais variadas despesas empregadas para reparação e indenização dos afetados**.

32. Conclui que, o cerne da discussão é verificar se tais despesas seriam ou não necessárias para fins de dedutibilidade pelo IRPJ/CSLL, se tais despesas seriam ou não obrigações pelas quais a Samarco está comprometida em decorrência da sua atividade empresarial.

33. Entendo que, a magnitude do desastre de Mariana transcende o conceito de “**risco inerente**” ou “**despesa usual**”. Trata-se de um evento extraordinário e catastrófico, cujas consequências não podem ser consideradas parte ordinária da atividade de mineração. **As despesas decorrentes não visam à geração de receita ou à manutenção da atividade produtiva**, mas sim à reparação de um dano ilícito de proporções imensuráveis.

34. Utilizo para decidir a decisão do Colegiado a quo, a qual reproduzo trechos do Acórdão sobre a questão, os quais concordo com a decisão adotada:

A despeito dos argumentos contidos na peça de defesa, não assiste razão à Impugnante, cabendo observar que são basicamente os mesmos apresentados em resposta às intimações realizadas no curso do procedimento fiscal.

Em síntese, entende a recorrente que os gastos incorridos em razão do rompimento da barragem do Fundão são dedutíveis na apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL por estarem intrinsecamente relacionados à atividade econômica explorada pela empresa, assim como pelo fato de esta atividade gerar danos ao meio ambiente, pelo que está a SAMARCO obrigada a reparar esses efeitos, conforme o artigo 225, caput e parágrafo 2º, da Constituição Federal, possuindo responsabilidade objetiva atribuída pelos arts. 4º, VII, e 14, § 1º, da Lei nº 6.398/81.

Portanto, o cerne do litígio ora instaurado, em seu mérito, demanda o exame acerca da necessidade das despesas com recuperação ambiental e socioambiental realizadas pela Impugnante no período de apuração, em decorrência do rompimento da barragem de rejeitos de Fundão, em Mariana/MG, em razão do qual celebrou acordo judicial para reparar os danos causados.

Em que pesem as alegações sobre conceito de renda para fins de tributação do IRPJ e quanto à responsabilidade objetiva a que entende estar sujeita a contribuinte em função da natureza da atividade econômica explorada, importa registrar que, em matéria de despesas, a legislação tributária somente autoriza a sua dedutibilidade quando presentes os requisitos da usualidade, normalidade e necessidade, conforme art. 299 do RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), que reproduz a disposição do art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 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 nº 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 nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Segundo o preceito legal transcrito, e tomando-se por base as definições expostas no Parecer Normativo CST nº 32, de 17 de agosto de 1981, em seus itens 4 e 5, tem-se as seguintes definições para se confirmar se uma despesa é necessária, normal e usual:

3. A qualificação dos dispêndios da pessoa jurídica, com despesas dedutíveis na determinação do lucro real, está subordinada a normas específicas da legislação do imposto de renda, que fixam conceito próprio de despesas operacionais e estabelecem condições objetivas norteadoras da imputabilidade, ou não, das cifras correspondentes para aquele efeito. Assim é que o Regulamento do Imposto de Renda, baixado com o Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980, dispõe que:

(...)

4. Segundo o conceito legal transcrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos da empresa.

5. Por outro lado, a despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito de usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio.

Portanto, pode-se afirmar que a despesa é necessária quando for essencial à atividade da empresa; é normal quando for comum no tipo de negócio da empresa; e é usual quando for habitual no tipo de negócio empreendido pela pessoa jurídica. Estes requisitos – o da necessidade, normalidade e usualidade – são essenciais para se admitir (ou não) a dedução de custos e de despesas no cômputo de apuração do Lucro Real da pessoa jurídica.

Ou seja, com base na legislação supratranscrita, para que uma despesa incorrida seja considerada como dedutível, deve haver um vínculo entre o gasto e a atividade exercida pela pessoa jurídica, demonstrando-se sua necessidade para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa, e sua usualidade ou normalidade.

De fato, não há na legislação tributária uma lista exaustiva de despesas dedutíveis ou indedutíveis. No entanto, não são todas as despesas que são dedutíveis do lucro real, como alega a interessada. A legislação tributária estabelece uma regra geral de dedutibilidade, com requisitos de necessidade, normalidade e usualidade e, exemplificativamente, discrimina algumas hipóteses de despesas dedutíveis e indedutíveis. Para que uma despesa possa ser considerada como dedutível, esta deve atender aos parâmetros estabelecidos na legislação de regência, qual seja, art. 299 do RIR/99.

No caso presente, como relatado, em 05/11/2015, ocorreu o rompimento da barragem do Fundão em Mariana/MG e, na sequência foi ajuizada Ação Civil Pública contra a impugnante. Em 02/03/2016, para resolver o litígio instaurado na Ação Civil Pública, a empresa celebrou um Termo de Transação e de Ajustamento de Conduta – TTAC, com objetivo de promover a indenização e reparação dos impactos do rompimento da Barragem.

Assim, as despesas em litígio, estão relacionadas ao cumprimento do Termo de Transação e de Ajustamento de Conduta (TTAC), com o fim de reparar e indenizar os impactos nos âmbitos socioambiental e socioeconômicos, decorrentes do rompimento da barragem do Fundão. No entanto, tais despesas não podem ser consideradas necessárias pois não foram efetuadas para a realização das operações econômicas a que a empresa se propõe a promover, nem mesmo para seu fomento, mas para reparar algo que não deveria ter perpetrado. Tais despesas, como a própria impugnante alega em sua peça de defesa, são de natureza indenizatória/ reparatória.

De acordo com o significado, indenização é aquilo que concede ou obtém como reparação ou compensação de um prejuízo, perda, ofensa etc. Ou seja, as indenizações são situações atípicas, que não podem ser consideradas necessárias para fins de dedução para calcular os tributos devidos. E também não podem ser consideradas necessárias por serem decorrentes de eventual responsabilidade de indenizar e reparar os danos causados com o rompimento da barragem, como pretende a impugnante. Nesse sentido transcreve-se ementa de decisão do CARF:

Acórdão 1401-001.693, de 10/08/2016 DESPESAS COM INDENIZAÇÃO. DESPESAS NÃO OPERACIONAIS.

O fato de ter sido obrigada a pagar valores por força de decisão judicial não modifica a natureza das despesas quando decorrentes de mera liberalidade (acordo firmado entre acionistas).

Como visto anteriormente, as despesas dedutíveis quando da apuração do lucro real não são exaustivamente elencadas na legislação, o que há de se analisar para saber se uma despesa é dedutível ou não da base de cálculo do imposto é se ela é necessária, normal ou usual para o bom funcionamento da empresa. E, de acordo com o Parecer Normativo CST nº32, de 17 agosto de 1981 o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.

A impugnante alega que as glosas não possuem relação alguma com qualquer prática de ato ilícito e que a fiscalização não trouxe qualquer fundamento para referendar essas acusações. Invoca também cláusula pétrea da Constituição Federal, artigo 5º, LVII, CF/88, alegando que ninguém é culpado até prova ao contrário.

Conforme Termo de Verificação Fiscal, verifica-se que, de fato, a fiscalização relata sobre a denúncia do Ministério Público Federal na qual foram imputados à impugnantes crimes ambientais e penais, o que de fato ocorreu. No entanto, as despesas com reparações ambientais e socioambientais decorrentes de supostos crimes imputados à impugnante foram glosadas por serem incompatíveis com as regras de dedutibilidade do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, sendo consideradas como despesas não necessárias. A seguir trecho do TVF:

Fica claro que os gastos com reparações ambientais e socioambientais são consequência dos supostos crimes imputados à SAMARCO MINERAÇÃO S/A, à VALE S/A e outros. Tais gastos são incompatíveis com as regras de dedutibilidade do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas. A denúncia do Ministério Público Federal demonstra que as imputações contra a SAMARCO e a VALE são de crimes ambientais e do Código Penal, ou seja, as empresas são acusadas de cometer ilícitos e se vêm obrigadas a realizar reparações decorrentes desses ilícitos. Reparar danos por cometimento de supostos crimes não é despesa necessária, normal ou usual às atividades da empresa.

Outro ponto a se destacar é que a própria impugnante afirma em sua peça de defesa que as “despesas são de cunho INDENIZATÓRIO/REPARATÓRIO”. E em Notas Explicativas da administração às demonstrações financeiras em 31 de dezembro do ano calendário de 2018 a recorrente aduz que assinou acordo preliminar com Ministério Público Federal com intuito de homologar o TTAC.

Em 02 de março de 2016, a Samarco e seus acionistas, Vale e BHP Billiton Brasil, firmaram o Termo de Transação e Ajustamento de Conduta, (“Acordo” ou

“TTAC”), nos autos da Ação Civil Pública movida pela União e outros, nº0069758-61.2015.4.01.3400, em curso perante a 12ª Vara Federal em Belo Horizonte/MG, para determinar as medidas e ações para reparar e compensar os danos socioeconômicos e ambientais decorrentes do rompimento da barragem de Fundão.

(...)

Nesse contexto, cabe destacar que, como bem pontuou a autoridade fiscal no TVF, o presente caso é análogo ao constante da Solução de Consulta da COSIT nº 209 de 24 de junho de 2019, a qual salienta que, mesmo em acordos realizados para encerrar, sem solução de mérito, processos em que é aferida a prática de ilícitos, os gastos pagos por acordo realizado em ação judicial não podem ser considerados necessários à atividade da empresa.

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

INFORMAÇÕES INVERÍDICAS. ACORDO HOMOLOGADO JUDICIALMENTE. INDENIZAÇÃO. HONORÁRIOS. LUCRO REAL. INDEDUTIBILIDADE.

Valores pagos por acordo realizado em ação judicial de que a consulente é ré e cujo pedido é a compensação por perdas patrimoniais decorrentes da divulgação de informações erradas pela companhia e os correspondentes honorários advocatícios não são despesas necessárias, usuais ou normais à atividade da pessoa jurídica e, conseqüentemente, não podem ser deduzidos na determinação do lucro real.”

(...)

Salientando ainda que “contraprestações pagas em virtude da prática de atos ilícitos ou para encerrar, sem solução de mérito, processos em que é aferida a prática de ilícitos não podem ser consideradas necessárias à atividade da empresa já que não são essenciais à realização de suas operações ou transações e nem usuais ou normais nos termos dos arts. 68 e 69 da IN RFB nº 1.700, de 2017.”

No mesmo sentido, dispõe a Solução de Consulta da COSIT nº 77, de 21 de junho de 2021:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

ACORDO HOMOLOGADO JUDICIALMENTE EM SEDE DE RECLAMATÓRIA TRABALHISTA. INDENIZAÇÃO POR DANOS MORAIS E MATERIAIS. PAGAMENTO DE DESPESAS COM PLANO DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE DE EMPREGADO. APURAÇÃO DO LUCRO REAL.

Os valores pagos a empregado a título de indenização por danos morais e materiais, fixados em acordo homologado judicialmente, não constituem despesas necessárias, usuais e normais no tipo de transações, operações ou atividades da pessoa jurídica, pelo que, conseqüentemente, são indedutíveis na determinação do lucro real.

Por seu turno, a possível dedutibilidade das despesas com plano de assistência à saúde destinado a empregado, realizadas conforme o acordo firmado na reclamatória, para fins de apuração da base de cálculo do tributo, depende do atendimento às regras específicas previstas na legislação de regência.

Portanto, correta a glosa dos gastos com reparos ambientais e socioambientais realizada pela autoridade fiscal.

35. Portanto, permitir a dedução de tais valores significaria, na prática, transferir parte do custo da reparação do dano para a sociedade, por meio da redução da arrecadação tributária. A responsabilidade pela reparação de um ato considerado ilícito, mesmo que resultante de responsabilidade objetiva, deve ser inteiramente arcada por quem o causou. No caso, a SAMARCO.

Mérito - Das multas ambientais

36. A Recorrente também alega que, dentre as despesas glosadas pela autoridade autuante, constam despesas com multa ambiental, relacionada com as contas de nº 40640021 e 0050740099 (Outras Despesas). No seu entendimento, essas penalidades são mais uma evidência de que os outros gastos que foram objeto de glosa possuem natureza reparatória e indenizatória e não eximem a aplicação de multas.

37. Acrescenta que a multa não foi aplicada pelo suposto cometimento de ilícitos ou por supostamente não ter a empresa executado as ações necessárias para evitar o Evento, uma vez que as penalidades decorreram do exercício regular de suas atividades, relacionadas com obrigações ambientais e impostas em decorrência de exigências ambientais.

38. A DRJ esclarece que as multas de natureza não tributárias não são dedutíveis do Lucro Real, nem da base de cálculo da CSLL. Além disso, essas multas, da mesma maneira que todos os demais gastos glosados, são dispêndios decorrentes do mesmo desastre ambiental, o que também inviabiliza a sua dedução, como já amplamente explanado.

39. Em seu recurso voluntário, novamente a autuada relata:

“ Dentre as despesas glosadas pela autoridade autuante, constam despesas com multa ambiental, relacionada com as contas de nº 40640021 e 0050740099 (Outras Despesas). No seu entendimento, essas penalidades são mais uma evidência de que os outros gastos que foram objeto de glosa possuem natureza reparatória e indenizatória e não eximem a aplicação de multas.

Acrescenta que a multa não foi aplicada pelo suposto cometimento de ilícitos ou por supostamente não ter a Empresa executado as ações necessárias para evitar o Evento, uma vez que as penalidades decorreram do exercício regular de suas atividades, relacionadas com obrigações ambientais e impostas em decorrência de exigências ambientais.”

40. Com dito pela autoridade julgadora de piso, mais uma vez equivoca-se a autuada em seus argumentos.

“ Dentre as despesas com reparos ambientais e socioambientais glosadas no procedimento fiscal, encontram-se as multas no valor de R\$ 5.950.000,00 (penalidade relacionada com o TTAC/AC 2017) e no valor de R\$ 194.536,82 (emitida pelo Instituto Estadual de Meio Ambiente e Recursos Hídricos – IEMA/AC 2019), ambas registradas na conta contábil 40640021, totalizando R\$ 6.144.536,82. Além disso, foram registrados na conta 0050740099 os valores referentes a juros sobre multa aplicada pela SEMAD, no montante de R\$ 24.319.486,88.”

ANO	40640017 - DESPESAS RECUPERAÇÃO AMBIENTAIS E SOCIAMBIENTAIS	40640019 - DESPESAS APORTE PATRIMONIO SOCIAL FUNDAÇÃO RENOVA	40640020 - DESPESA SERVIÇO GRATUITO FUNDAÇÃO RENOVA	40640021 - MULTAS PROVENIENTES DE REC AMBIENTAIS E SOCIAMBIEN	0050740099 - OUTRAS DESPESAS	TOTAL GLOSADO
2017	566.528.855,76	7.000.000,00	45.106.089,25	5.950.000,00	13.405.110,98	637.990.055,99
2018	146.602.247,60	-	323.240,76	-	6.571.557,26	153.497.045,62
2019	200.209.818,40	490.000.000,00	-	194.536,82	4.342.818,64	694.747.173,86
TOTAL	913.340.921,76	497.000.000,00	45.429.330,01	6.144.536,82	24.319.486,88	486.234.275,47

41. Não resta dúvida de que as despesas com as multas acima especificadas possuem natureza não tributária e, sobre o tema, a interpretação pertinente à incidência da norma restritiva de dedutibilidade de despesas ou custos encontra-se consolidada desde a edição de orientação contida expressamente no art. 6º do Parecer Normativo CST nº 61, de 24/10/1979, que rotula a multa por infração de lei não tributária e recebe tratamento de despesa indedutível para fins de tributação do imposto de renda:

6. MULTA POR INFRAÇÃO DE LEI NÃO TRIBUTÁRIA

6.1 – O parágrafo 4º do artigo 16 do Decreto-lei nº 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.

6.2 – Por refugirem ao alcance da norma específica, essas multas caem nas malhas do preceito geral inscrito no artigo 162 do RIR/1975, 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. (grifou-se) Por sua vez, o disposto no artigo 57 da IN SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004, revogada pela IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, cujo art. 133, com redação similar, é claro e taxativo no sentido oposto ao da tese da Impugnante:

IN SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004

DAS MULTAS POR INFRAÇÕES DIVERSAS

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

IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017

DA DEDUÇÃO DE TRIBUTOS E MULTAS

Art. 133. As multas impostas por transgressões de leis de natureza não tributária são indedutíveis como custo ou despesas operacionais.

Ademais, o art. 344, § 5º, RIR/99, dispõe que “Não são dedutíveis como custos ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamentos de tributo”. Assim, não se revestindo das características de natureza compensatória, nem preenchendo os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, tais multas não são dedutíveis, pois as despesas respectivas não podem ser consideradas da essência da atividade empresarial.

Em consonância com o entendimento supra, encontram-se as seguintes decisões do CARF, assim ementadas:

Acórdão nº 1402-006.778, de 11/03/2024

LUCRO REAL. GASTOS COM REPARAÇÃO AMBIENTAL E SOCIOAMBIENTAL. ACORDO JUDICIAL. DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS. INDEDUTIBILIDADE.

Os valores pagos a título de reparação por danos ambientais e socioambientais fixados em acordo judicial, não constituem despesas necessárias às atividades da pessoa jurídica, sendo indedutíveis para fins de apuração do Lucro Real.

MULTAS POR INFRAÇÕES DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. DESPESAS INDEDUTÍVEIS.

As multas decorrentes de infrações às normas de natureza não tributária são indedutíveis na determinação do Lucro Real e na apuração da base de cálculo da CSLL, por não se enquadrarem no conceito de despesa operacional dedutível para fins de imposto de renda.

Acórdão nº 1302-005.561, de 21/07/2021

MULTAS POR INFRAÇÃO DE LEI NÃO TRIBUTÁRIA.

As multas não tributárias são indedutíveis na determinação do lucro real por não atenderem aos requisitos dispostos no art. 299 do RIR/99.

Acórdão nº 9101-003.875, de 06/11/2018

MULTAS REGULATÓRIAS. INDEDUTIBILIDADE.

Descumprir as normas de natureza não tributárias, regulatórias de setor econômico específico, não pode ser considerado da essência da atividade empresarial, logo, não se pode acatar a ideia de que o pagamento destas sanções se insere no conceito de despesas necessárias à atividade da empresa só pelo fato

de que o seu eventual não pagamento desautorizaria a continuidade da prestação do serviço. A dedução das multas administrativas das bases de cálculo dos tributos resultaria em verdadeiro benefício, eis que a empresa repassaria para a Administração Pública, e em maior extensão, para a sociedade brasileira, parte dos custos pela sua desídia, o que ofenderia o sistema jurídico vigente, na medida em que a pena não pode passar da pessoa do infrator.

Acórdão nº 1402-002.389, de 14/02/2017

MULTA POR INFRAÇÕES FISCAIS. INDEDUTIBILIDADE.

São indedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo.

DESPESAS COM MULTAS. INDEDUTIBILIDADE.

São indedutíveis as multas de infração às normas de natureza não tributária, tais como, por exemplo, multas de trânsito, quando não se enquadrem na condição de necessárias à atividade da empresa e à manutenção da sua respectiva fonte produtora.

As multas em questão, assim como todos os demais gastos glosados, são dispêndios decorrentes do mesmo desastre ambiental, o que também inviabiliza a sua dedução, como já amplamente explanado.

Pelo exposto, não se acolhem os argumentos suscitados pela Impugnante.

42. Portanto, quanto às **multas por infrações de natureza não tributária**, entendo ser **indedutível**. O Parecer Normativo CST nº 61/1979 e a legislação subsequente são claros ao vedar a dedução de multas impostas como penalidade por atos ilícitos. Tais despesas não possuem caráter remuneratório ou reparatório, mas sim punitivo, não se enquadrando no conceito de despesa operacional.

Mérito - Das Glosas na apuração da CSLL

43. A recorrente alega que o art. 47 da Lei nº 4.506/64, que supostamente justificaria a indedutibilidade de despesas, trata do IRPJ e não detém remissão expressa e nem específica na legislação da CSLL, não sendo possível aplicar uma mesma norma a essa contribuição, sob pena de ferimento do princípio da legalidade e a proibição de tributação por analogia.

44. O argumento não se sustenta. A base de cálculo da CSLL, em regra, segue as mesmas normas de apuração do lucro real para fins de IRPJ, conforme o art. 57 da Lei nº 8.981/95. Assim, as glosas aplicadas ao IRPJ são, por simetria, aplicáveis à CSLL. Cumpre registrar que a redação contida no caput do art. 13 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, ressalta expressamente que a mensuração da base de cálculo da CSLL deve observar, igualmente, as regras estabelecidas no disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30/11/1964:

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:

(....)

45. Por seu turno, o preceito em destaque estabelece os requisitos de admissibilidade da dedutibilidade de despesas pagas ou incorridas levadas a efeito na escrituração contábil da entidade e insertas na determinação do lucro líquido do exercício social em análise.

46. Neste contexto, observa-se nitidamente que as despesas configuradas como não necessárias à manutenção da fonte produtora estão sujeitas à glosa na determinação da base imponible da CSLL, porquanto inerente à vedação de caráter geral e impositiva para tradução da adequada composição do montante da apuração do lucro líquido da entidade para efeitos tributários.

47. Sob esta mesma perspectiva, o entendimento do CARF segundo o qual as regras do artigo 47 da Lei nº 4.506/64 estendem-se à CSLL:

DESPESAS DESNECESSÁRIAS. INDEDUTIBILIDADE.

A partir de 1º de janeiro de 1996, são indedutíveis, para efeitos da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), as despesas desnecessárias que não possuam os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, para fins de apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), em razão da previsão legal contida no art. 13 da Lei nº 9.249/1995 c/c art. 47 da Lei nº 4.506/1964.

Acórdão 1201-005.36,2 de 22/10/2021.

CSLL. DESPESAS OPERACIONAIS NECESSÁRIAS.

O conceito de despesas operacionais necessárias contido no artigo 47 da Lei nº 4.506/64 é aplicável também à CSLL porque o comando que consolidou a questão da dedutibilidade em matéria de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o artigo 13 da Lei nº 9.249/95, foi categórico ao ressaltar aquele dispositivo legal. Acórdão 1302-005.561, de 21/07/2021.

CSLL. REGRAS DE DEDUTIBILIDADE. APLICAÇÃO.

Aplicam-se à apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido as disposições gerais de dedutibilidade das despesas operacionais veiculadas pelo artigo 47 da Lei nº 4.506/64, por força do disposto no artigo 57 da Lei nº 8.981/95. Acórdão 1401-004.213, de 12/02/2020.

48. A DRJ assim se pronunciou em sua decisão:

Por todo exposto, VOTO no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e decadência e, no mérito, julgar improcedente a impugnação, para manter a redução do prejuízo fiscal do IRPJ e da base negativa da CSLL, dos ACs 2017, 2018 e 2019. Assim sendo, restam mantidas as glosas abaixo especificadas, relativas a

despesas não usuais, nem normais e nem necessárias, as quais foram corretamente adicionadas de ofício à base de cálculo do IRPJ e da CSLL do período de apuração em comento:

ANO	40640017 - DESPESAS RECUPERAÇÃO AMBIENTAIS E SOCIAMBIENTAIS	40640019 - DESPESAS APORTE PATRIMONIO SOCIAL FUNDAÇÃO RENOVA	40640020 - DESPESA SERVIÇO GRATUITO FUNDAÇÃO RENOVA	40640021 - MULTAS PROVENIENTES DE REC AMBIENTAIS E SOCIAMBIEN	0050740099 - OUTRAS DESPESAS	TOTAL GLOSADO
2017	566.528.895,76	7.000.000,00	45.106.089,25	5.950.000,00	13.405.110,98	637.990.055,99
2018	146.602.247,60	-	323.240,76	-	6.571.557,26	153.497.045,62
2019	200.209.818,40	490.000.000,00	-	194.536,82	4.342.818,64	694.747.173,86
TOTAL	913.340.921,76	497.000.000,00	45.429.330,01	6.144.536,82	24.319.486,88	1.486.234.275,47

49. Além das razões exaustivamente expostas no Voto acima, cumpre acrescentar, ainda, que seria de se estranhar que gastos referentes à indenização e reparação sejam considerados necessários, usuais ou normais, como estabelecido no art. 299 do RIR/99.

50. Caso assim fosse entendido, teríamos a incompreensível situação, no caso aqui discutido, em que, para garantir a realização de suas atividades econômica, seria necessário, normal e usual para empresa recorrente gastos decorrentes de desastres ambientais.

51. Seria o mesmo que admitir que outros desastres ambientais podem acontecer, sem qualquer responsabilidade para a recorrente, já que os gastos deles decorrentes, seriam “necessários, normais e usuais”.

52. Utilizo para fins de decisão, o voto do relator do Acórdão nº 1402-006.778 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 11 de março de 2024:

“ Em 5 de novembro de 2015 ocorreu o rompimento da barragem de Fundão, da mineradora Samarco, em Mariana (MG), o maior desastre socioambiental do país no setor de mineração, com o lançamento de cerca de 45 milhões de metros cúbicos de rejeitos no meio ambiente. Os poluentes ultrapassaram a barragem de Santarém, percorrendo 55 km no rio Gualaxo do Norte até o rio do Carmo, e outros 22 km até o rio Doce. A onda de rejeitos, composta principalmente por óxido de ferro e sílica, soterrou o subdistrito de Bento Rodrigues e deixou um rastro de destruição até o litoral do Espírito Santo, percorrendo 663,2 km de cursos d'água.

Lauda Técnico Preliminar, concluído em 26 de novembro de 2015, aponta que “o nível de impacto foi tão profundo e perverso ao longo de diversos estratos ecológicos que é impossível estimar um prazo de retorno da fauna ao local”. O desastre causou a destruição de 1.469 hectares, incluindo Áreas de Preservação Permanente (APPs).

Dezenove pessoas morreram na tragédia. Foram identificados ao longo do trecho atingido diversos danos socioambientais: isolamento de áreas habitadas; desalojamento de comunidades pela destruição de moradias e estruturas urbanas; fragmentação de habitats; destruição de áreas de preservação permanente e

vegetação nativa; mortandade de animais domésticos, silvestres e de produção; restrições à pesca; dizimação de fauna aquática silvestre em período de defeso; dificuldade de geração de energia elétrica pelas usinas atingidas; alteração na qualidade e quantidade de água; e sensação de perigo e desamparo da população em diversos níveis.

A força do volume de rejeitos lançado com o rompimento da barragem também pode ter revolvido e colocado novamente em suspensão os sedimentos de fundo dos cursos d'água afetados, que pelo histórico de uso e relatos na literatura já continham metais pesados.

Controlada pela Vale e pela BHP Billiton, a Samarco foi notificada 73 vezes e recebeu 25 autos de infração do Ibama até o momento, que totalizam R\$350,7 milhões. O Ibama acompanha a evolução do desastre em campo desde o dia 06/11/2015 e reúne nesta página todos os documentos relacionados à tragédia."

53. Ora como seria possível supor que gastos decorrentes deste acidente de tamanha gravidade como acima descrita possam ser considerados "necessários, normais e usuais"? Ou relacionadas às atividades da empresa, como a requerente requer?

54. Ainda que a assinatura do TTAC, bem como o seu cumprimento, seja imprescindível para a continuidade das atividades operacionais da recorrente, não podemos olvidar que a sua própria assinatura decorreu do acidente acima relatado.

55. A própria legislação que rege a matéria define as despesas necessárias como aquelas "pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa" Da mesma forma definiu que as despesas operacionais admitidas "são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa" Restou claro, pelo que já foi explanado, que os dispêndios glosados não se tratam de despesas decorrentes de operações ou transações exigidas pela atividade nem são usuais ou normais a sua realização, mas decorrentes do acidente ambiental.

56. Mesmo os gastos utilizados para a criação da Fundação Renova, bem como os usados para sua manutenção, decorreram do mesmo motivo, conforme já demonstrado em outro tópico. Na realidade houve um acidente ambiental, e gastos com este tipo de ocorrência jamais poderiam ser considerados necessários, normais ou usuais.

57. Por fim, esclareço que a suposta responsabilização criminal apontada pela fiscalização, referendada pela instância julgadora a quo, não estão em questão neste processo administrativo, não cabendo aqui essa discussão.

58. No entanto, não foi esse o motivo pelo qual tais valores foram considerados desnecessários à atividade da empresa. Eles são desnecessários, conforme explicado, por estarem intrinsicamente relacionados ao acidente ambiental acima descrito, fato este que não foi contestado pela recorrente.

59. Os supostos crimes dele decorrente somente podem ser apreciados na esfera judiciária penal, não sendo possível, dentro do processo administrativo, tecer considerações sobre matéria que não lhe compete e não foi decidida pela área competente.

Conclusão

60. Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, para manter integralmente a decisão recorrida e a exigência fiscal contida nos autos de infração, pelos seguintes fundamentos:

1. Rejeição das preliminares de nulidade e decadência.
2. No mérito, pela indedutibilidade das despesas com reparação ambiental e socioambiental, por não se caracterizarem como necessárias, normais ou usuais à atividade da empresa, mas sim como custos decorrentes de um evento catastrófico e ilícito.
3. Pela indedutibilidade das multas por infrações de natureza não tributária, dado seu caráter punitivo e a expressa vedação legal e normativa.
4. Pela extensão dos fundamentos à apuração da CSLL, em razão da simetria das bases de cálculo com o IRPJ.

É como voto.

assinado digitalmente

Edmilson Borges Gomes