



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

**Processo n°** 13227.720066/2007-91  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 1103-001.041 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de abril de 2014  
**Matéria** Autos de infração de IRPJ e CSLL. Lucro Presumido  
**Embargante** CASSOL CENTRAIS ELÉTRICAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. OMISSÃO. CONTRADIÇÃO.**

Os embargos de declaração não se prestam a reexaminar matéria já devidamente equacionada. Apenas são cabíveis quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

**OMISSÃO. AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO DE VOTO. EXPOSIÇÃO DOS FUNDAMENTOS DA MAIORIA QUE APENAS ACOMPANHARAM AS CONCLUSÕES DO RELATOR. NÃO CABIMENTO.**

Inexiste a obrigatoriedade de constar do acórdão a declaração de voto, ainda que o Conselheiro exteriorize a intenção de formalizá-la. Somente integrará o acórdão ou a resolução quando formalizada no prazo de quinze dias do julgamento, devendo ser considerada como não formulada em caso de descumprimento de tal prazo (art.63, §§7º e 8º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF). Apenas quando a maioria dos Conselheiros acompanharem apenas as conclusões do Relator, os fundamentos por ela adotados devem constar da ementa e respectivo voto condutor. No caso concreto, nem o Presidente da Turma manifestou a intenção de declarar voto, tampouco a maioria acompanhou pelas conclusões o voto do Relator.

**INOVAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DA AUTUAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.**

O acórdão embargado está em consonância com os fundamentos de fato e de direito adotados pela fiscalização, ainda que, segundo o Embargante, tenha trazido abordagem distinta quanto a determinados pontos, basicamente em razão das alegações de defesa veiculadas no recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar os embargos, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)  
Aloysio José Percínio da Silva - Presidente

(assinado digitalmente)  
Eduardo Martins Neiva Monteiro – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Fábio Nieves Barreira, Breno Ferreira Martins Vasconcelos, Marcos Shigueo Takata e Aloysio José Percínio da Silva.

## Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração interpostos pelo contribuinte em face do acórdão nº 1103-00.578, de 23/11/11, que recebeu a seguinte ementa (fls.495/507):

*NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*Os preceitos estabelecidos no Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966) e no Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 70.235, de 1972) sobrepõem-se às recomendações insertas na Portaria que criou o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), que se consubstancia mero instrumento de controle administrativo, de sorte que eventuais alterações nele inseridas, ou até mesmo a inexistência deste instrumento, não caracterizam vícios insanáveis.*

*RECEITA ADVINDA DA CONTA DE CONSUMO DE COMBUSTÍVEIS FÓSSEIS (CCC) ADMINISTRADA PELA ELETROBRÁS. Os recursos rateados pela Eletrobrás para todas as empresas concessionárias ou autorizadas de energia elétrica, anteriormente tomados do consumidor final pelas distribuidoras e carreados para a Conta de Consumo de Combustíveis Fósseis administrada por aquela sociedade de economia mista, deve ser adicionada à base de cálculo do IRPJ da contribuinte optante pelo lucro presumido, porquanto classificada como demais receitas.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Subsistindo o lançamento principal, na seara do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, igual sorte colhe o lançamento que tenha sido formalizado em legislação que toma por empréstimo a sistemática de apuração daquele.*

O Embargante sustenta que o julgado incorreu em omissão, obscuridade, contradição e inovação, tendo apresentado as seguintes razões, em síntese:

- no acórdão não consta a declaração de voto do titular do “voto de qualidade”, que foi determinante para a decisão embargada. O Presidente do colegiado acompanhou o Relator pelas conclusões, deixando, contudo, de consignar os respectivos fundamentos. A faculdade de apresentar declaração de voto não se aplicaria “...quando o voto ‘pelas conclusões’ é proferido pelo titular do ‘voto de qualidade’. Pois, nesse caso, a decisão ficaria desprovida da necessária ‘motivação’”;
- ao mencionar a inexistência de erro no critério jurídico do lançamento, o Relator incorrera em obscuridade e omissão;
- a menção à palavra “benefício” revelaria ambigüidade e omissão. “Pois, se a Defesa dedicou espaço e tempo preponderantes para demonstrar que o defeito do lançamento decorreu do fato de a Fiscalização ignorar, por desconhecimento, engano ou conveniência, que existem dois tipos de benefícios bancados com recursos da CCC, era de se esperar que o Relator viesse a se manifestar em prol de um ou de outro tipo, para, em seguida, revelar as circunstâncias capazes de justificar o tratamento fiscal dispensado ao tipo por ele endossado. 30. Mas o Relator, valendo-se da mesma redação ambígua adotada pela Fiscalização, optou por referir-se a ‘benefício’, no singular, para contornar as argüições da Defesa. 31. Ora, num contexto em que o Relator sabe que os reembolsos recebidos referem-se a ‘benefício’ bancado com recursos da CCC, é indispensável que ele, Relator, venha a esclarecer em qual dos dois tipos de benefícios previstos na legislação que regula a CCC, enquadra-se o ‘benefício’ ao qual se refere no trecho do voto que foi transcrito no item 20 desta Petição [...]. Assim, a omissão do Relator em citar, logo no início da análise de mérito, que o ‘benefício’ tinha relação com as Resoluções 245/99 e 784/2002, compromete a compreensão dos demais conselheiros sobre o efetivo teor do contencioso”;
- haveria obscuridade no seguinte parágrafo do acórdão: “Se remanescer concluso que sequer de receita se trata, mas sim de subvenção, e especificamente aquela destinada para investimentos e desde que cumpridos os requisitos, isto implicará no decreto de improcedência do lançamento por incidência de norma de isenção tributária, questão que supera o fundamento esposado pelo lançamento, mas não por suposto erro de critério.”. Ao vincular a conclusão de que inexistência de erro de critério a aspectos não levantados pela fiscalização, o Relator teria inovado o feito;
- o fato de o Relator não ter entendido as razões da defesa ou não as ter examinado bem, quando considerada a síntese por ele elaborada (“A primeira linha das razões recursais, exaustivamente dissertada na petição complementar, encontra-se no sentido de que a receita da Conta de Consumo de Combustíveis (CCC) caracteriza subvenção para investimentos e, como tal, fora do alcance da tributação”), revelaria o vício da omissão;
- a afirmação de que “Regra geral as subvenções têm natureza de receitas e são, de ordinário, tributáveis, tanto que foram classificadas...”, tratar-se-ia de generalização sem amparo legal levaria a conclusão pela existência de obscuridade do acórdão;

- “...tendo em vista que o lançamento não foi efetuado sob o fundamento de que, no regime do lucro presumido, as subvenções para investimento devem ser adicionadas à base de cálculo, constata-se, no caso, inovação do feito por parte do Relator”;
- a tese partilhada pelo Relator não se coadunaria com o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, em especial em seu manual “Perguntas e Respostas”;
- “...Nos quatro últimos parágrafos da fl.551 e nos três primeiros da fl.552, o Relator argumenta que, pelo fato de não ter havido escrituração dos reembolsos em reserva de capital e pelo fato de ter havido distribuição de lucros, o numerário entregue à empresa não caracteriza subvenção para investimento. Trata-se de inovação do feito, visto que esses aspectos não foram tomados como motivo do lançamento; sequer foram cogitados no procedimento fiscal”;
- mereceria reparos a descaracterização, pelo Relator, da subvenção para investimento em razão da inobservância dos requisitos previstos no art.38, §2º, do Decreto-lei 1.598.

Os embargos de declaração foram distribuídos com base no art.65, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (“O presidente da Turma poderá designar conselheiro para se pronunciar sobre a admissibilidade dos embargos de declaração”).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

### *Do juízo de admissibilidade*

Os embargos de declaração são tempestivos, considerando-se a ciência do acórdão recorrido em 4/4/12 (fl.585) e o protocolo em 9/4/12 (fl.560).

Nos termos do Regimento Interno do CARF (Anexo II), os embargos de declaração são cabíveis para sanar obscuridade, omissão ou contradição existentes no acórdão:

*Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.*

Como relatado, o Embargante sustenta a ocorrência de omissão, obscuridade, contradição e inovação no acórdão embargado.

Inicialmente, quanto à alegação de que a formalização de declaração de voto pelo Presidente do colegiado seria necessária em razão de seu voto ter sido decisivo na resolução da controvérsia, é desprovida de amparo legal.

O Decreto nº 70.235, de 6/3/72, dispõe que “O julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno” (art.37).

Por sua vez, o Anexo II do Regimento Interno do CARF dispõe:

*Art. 54. As turmas ordinárias e especiais só deliberarão quando presente a maioria de seus membros, e suas deliberações serão tomadas por maioria simples, cabendo ao presidente, além do voto ordinário, o de qualidade.*

*Art. 63. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes e dos ausentes, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos e a matéria em que o foram, e os impedidos.*

*§ 7º As declarações de voto somente integrarão o acórdão ou resolução quando formalizadas no prazo de 15 (quinze) dias do julgamento.*

*§ 8º Descumprido o prazo previsto no § 7º, considera-se não formulada a declaração de voto.*

*§ 9º Na hipótese em que a maioria dos conselheiros acolher apenas a conclusão do voto do relator, caberá ao relator reproduzir, no voto e na ementa do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros.*

Nota-se, portanto, que não há obrigatoriedade de o acórdão estar acompanhado de declaração de voto, ainda que Conselheiro mencione em plenário a intenção de formalizá-la. Além disso, somente nos casos em que a maioria dos Conselheiros acompanharem o Relator pelas conclusões é que necessariamente os fundamentos por ela adotados devem constar da ementa e respectivo voto condutor. No caso concreto, nem o Presidente da Turma manifestou a intenção de declarar voto, tampouco a maioria acompanhou pelas conclusões o voto do Relator, Cons. José Sérgio Gomes, como se verifica do que restou decidido na ocasião, *in verbis*:

*“ Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Marcos Shigueo Takata, Eric Moraes de Castro e Silva e Hugo Correia Sotero. O Conselheiro Aloysio José Percíncio da Silva acompanhou o relator pelas conclusões.”*

Quanto aos demais argumentos trazidos pelo Embargante, não revelam qualquer omissão, obscuridade ou contradição, como se pode notar do voto condutor, mas mero intuito de se rediscutir a matéria, o que, como sabido por todos, não é possível por meio da estreita via dos embargos de declaração. Na realidade, rebate quase a maioria dos parágrafos do voto e ato contínuo apresenta a interpretação que lhe pareceu ser a adequada à resolução da controvérsia.

Passa-se à reprodução, na íntegra, do tão combatido voto condutor do acórdão embargado, para demonstrar aos demais Conselheiros que na espécie não estão presentes os pressupostos de admissibilidade dos aclaratórios:

*“Quanto ao mérito, inexistente o invocado erro no critério jurídico do lançamento uma vez que este, ao contrário do asseverado*

*pela Recorrente, não desvirtuou a natureza dos fatos pela transmutação de 'subvenções para investimento' em 'subvenções para custeio'. Na imputação do ilícito fiscal levado a cabo pela autoridade lançadora não há uma menção ou linha sequer neste sentido e sim, tão somente, que o 'benefício' referente ao recebimento da conta CCC, à luz dos artigos 521 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, integra o rol das receitas que não comportam presunção de lucro.*

*Se remanescer conclusivo que sequer de receita se trata, mas sim de subvenção, e especificamente aquela destinada para investimentos e desde que cumpridos os requisitos, isto implicará no decreto de improcedência do lançamento por incidência de norma de isenção tributária, questão que supera o fundamento esposado pelo lançamento, mas não por suposto erro de critério.*

*Passo seguinte, impõe-se registrar que a apuração do lucro, base que serve ao cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas, opera-se em regra geral pelo regime denominado lucro real, o qual tem por diretriz nuclear a existência de regular contabilidade mercantil e demonstrações financeiras donde se extrai o lucro contábil do período considerado. Desta feita, aparelhada com escrituração de livros fiscais, em especial o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, no qual são lançados os ajustes de direito, sejam adições ou exclusões assim determinadas ou permitidas pela lei fiscal, resulta naquela base tributável (Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1973, artigo 43).*

*As empresas, por sua livre opção, e desde que não enquadradas em situações especiais cuja apuração pelo regime do lucro real seja obrigatória, podem oferecer seus resultados à tributação pelo regime do lucro presumido, favorecendo-se assim com a dispensa de todos os rígidos, complexos e dispendiosos controles contábeis, obrigando-se, em contrapartida, a escriturar apenas o Livro Caixa em que fique registrada toda a movimentação financeira, inclusive bancária e o Livro Registro de Inventário indicando os estoques existentes no término do ano-calendário, como também, a manter os documentos relativos a esses lançamentos, além de reter o imposto na fonte sobre pagamentos e créditos efetuados e cumprirem obrigações acessórias (Lei nº 6.468, de 1º de novembro de 1977, artigo 1º e Parecer Normativo SRF/CST nº 552, de 1970).*

*Por este sistema de tributação simplificada o lucro é obtido pela somatória de duas parcelas distintas: a) dos valores obtidos mediante a aplicação de percentuais de presunção de lucro sobre a receita bruta da atividade de vendas e de serviços, assim compreendida como o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações de conta alheia, excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos e b) dos valores afetos a demais receitas, isto é, recebidos e não inclusos no conceito de receita bruta da atividade de vendas e serviços.*

*Este litígio cinge-se na apuração da natureza jurídica da parcela afeta a ingressos contabilizados a título de 'Receitas com Reembolso de CC', sobre a qual a contribuinte aplicou percentual de presunção de lucro de oito por cento ao pressuposto de se tratar de receita da atividade de produção e comercialização de energia elétrica e num segundo momento passou a esposar tese de que sequer tributável é o rendimento, enquanto o entendimento do Fisco, abrigado pela r. decisão recorrida, foi da impossibilidade de apuração de presunção e, assim, pela adição de todo o montante auferido (100% cem por cento) à base tributável.*

*A primeira linha das razões recursais, exaustivamente dissertada na petição complementar, encontra-se no sentido de que a receita da Conta de Consumo de Combustíveis (CCC) caracteriza subvenção para investimentos e, como tal, fora do alcance da tributação.*

*Regra geral as subvenções têm natureza de receitas e são, de ordinário, tributáveis, tanto que foram classificadas pela legislação do Imposto de Renda como 'Outros Resultados Operacionais' na modalidade subvenção correntes para custeio ou operação (artigo 392 do RIR/99), ou como 'Resultados não Operacionais' na modalidade subvenção para investimento de que fala o artigo 443 do RIR/99. As primeiras são sempre tributáveis, as segundas também são tributáveis, mas poderão não o ser, desde que atendidas certas condições impostas pela lei, veja-se:*

*'Art. 392. Serão computadas na determinação do **lucro operacional**:*

*I - as subvenções correntes para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais (Lei No 4.506, de 1964, art. 44, inciso IV);*

*II - as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, quando dedutíveis (Lei No 4.506, de 1964, art. 44, inciso III);*

*III - as importâncias levantadas das contas vinculadas a que se refere a legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (Lei No 8.036, de 1990, art. 29).*

*'Art. 443. Não serão computadas na determinação do **lucro real** as subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações, feitas pelo Poder Público, desde que (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 38, §2º, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VIII):*

*I - registradas como reserva de capital que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser*

*incorporada ao capital social, observado o disposto no art. 545 e seus parágrafos; ou*

*II - feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas.' Negritos acrescidos*

*Assim, na determinação do lucro real a norma exclui, sob certas condições, as subvenções para investimento e as doações feitas pelo Poder Público.*

*Partilho da tese de que a classificação das subvenções, se de custeio ou investimento, só tem importância quando relacionada ao regime de tributação do lucro real, o qual, como cedição, resulta da contraposição de toda sorte de receitas com os custos e despesas incorridos na percepção daquelas e, notadamente, porque requisita a escrituração de todos os livros e demonstrações contábeis previstos na legislação mercantil e fiscal (contabilidade completa).*

*Aqui, contudo, houve a livre opção pelo regime do lucro presumido, descabendo cogitar a tomada de empréstimo de conceitos inerentes ao regime geral, muito menos as qualificadoras. Noutras palavras: subvenções para investimentos não são tributadas no regime do lucro real (desde que atendidas as condições impostas), enquanto no lucro presumido são adicionadas integralmente na base de cálculo.*

*Uma vez exercido o direito de escolha é de se pressupor que a contribuinte tenha sopesado as facilidades e ganhos propiciados por cada um dos regimes, quer na questão do desencargo das obrigações secundárias, mormente a estruturação contábil, seja na principal, a própria carga tributária.*

*Assim, mesmo que de subvenções para investimento se tratasse, não se pode perder de vista que a regra de tributação pelo lucro presumido é de exceção, como já se afirmou, implicando redução da base de cálculo, tanto que nem todas as empresas podem dela usufruir. Para as normas dessa índole existe prescrição específica no Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, artigo 111) obrigando a utilização da interpretação literal, ou seja, com observância dos limites impostos pela investigação sintática.*

*Em função disso, não é possível estender a redução estabelecida por esses atos a regimes de tributação não compreendidos em seu texto, como o lucro presumido.*

*E não é só.*

*Ainda que a contribuinte estivesse sob o regime do lucro real, ou mesmo que se admita, como possam entender alguns, que a isenção tributária de aporte financeiro compreendido no conceito de subvenção para investimento independe do regime de tributação adotado pela pessoa jurídica, é de bem ver que, no presente caso, o numerário entregue pelo administrador da CCC (Eletrobrás) não caracteriza subvenção para investimento na medida em que sequer registrado em conta de reserva de capital,*

*condição sine qua non trazida pelo inciso I do artigo 443 do RIR/99, já transcrito.*

*Com efeito, o legislador impôs a escrituração em conta de reserva de capital para que a única destinação desse numerário fosse a absorção de prejuízos ou a destinação ao próprio capital social, cerrando de todo, assim, as possibilidades de incorporação no capital de giro e conseqüente distribuição.*

*A contribuinte assim não procedeu, ao contrário, lançou os aportes financeiros diretamente à conta de resultado (receitas não operacionais), consoante Demonstrações do Resultado do Exercício (DRE) de 31/12/2002, 31/12/2003 e 31/12/2004 (fls. 291, 301 e 313), do que resultou a geração de lucros nesses exercícios, igualmente indicados nessas demonstrações.*

*E referidos lucros vieram a ser distribuídos aos sócios, consoante respectivas declarações de informações econômico-fiscais (DIPJs) de fls. 38/39, 74/75 e 112/113, nada obstante a parcial capitalização de fl. 192.*

*Enfim, no período objeto das autuação, qual seja, do quarto trimestre civil de 2002 ao quarto trimestre civil de 2004, a contribuinte auferiu lucros na ordem de R\$ 19.967.042,72 e os distribuiu, inclusive em monta maior, na importância de R\$22.036.395,45, situação que não se desnatura com o aumento do capital social feito em data de 23 de junho de 2004, já que os R\$5.900.461,00 utilizados para dita capitalização tem origem na conta de lucros acumulados do período de 1995 e seguintes.*

*Portanto, ainda que a ciência contábil, em tese, dispusesse ou disponha de meios de retificação dos registros contábeis para fins de reversão das cifras, para dizer que aquilo que era receita agora é capital reservado, remanesceria intransponível o fato de que ditos aportes foram distribuídos sob o vestuário de lucro, ferindo de morte a pretensão isentiva.*

*Não se perca de vista, por fim, que os lucros contábeis apontados nas DREs, embora constituam ponto de partida da base de cálculo do IRPJ e CSLL devidos pelo regime do lucro real, não serviram a estes tributos em vista da opção pelo regime diferenciado do lucro presumido.*

*A segunda frente da defesa, a propósito não apresentada à autoridade julgadora de primeira instância, inaugura discussão de que a dito reembolso possui natureza de custos recuperados, de sorte a atrair a excludente inserta no § 3º do artigo 521 do RIR/99.*

*Referido preceptivo possui a seguinte dicção:*

*‘Art. 521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o disposto nos arts. 239 e 240 e no § 3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).*

.....  
 § 3º Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido para determinação do imposto, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado (Lei nº 9.430, de 1996, art.53).  
 .....

A Recorrente assevera que sempre optou pelo regime simplificado do lucro presumido, daí seu entendimento que os custos ou despesas recuperados não devem ser ofertados à tributação.

Evidentemente que só se recupera um custo ou uma despesa que detinha, originariamente, esta qualidade. A aferição dessa premissa realiza-se, no plano contábil, mediante comprovação do lançamento a tanto destinado, sem prejuízo, no plano tributário, da observância do limite legal: só poderão reduzir a base de cálculo (lucro) os custos e despesas usuais, normais e necessárias no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Em suma: um custo ou despesa regularmente contabilizado como tal, seguido de posterior registro contábil de inversão.

Dessa forma, a tese recursal assumiria feição de plausibilidade se a contribuinte apresentasse efetiva comprovação de que, para a percepção dos recursos junto a Eletrobrás, pagou ou incorreu em custos/despesas intrinsecamente relacionados.

Ademais, a própria Recorrente admite que sequer adquire combustíveis fósseis (carvão e derivados de petróleo) para a produção de energia elétrica (geração termelétrica) e que recebe o reembolso em forma de benefício pela geração de energia limpa e como prêmio pelos danos que deixa de causar à natureza. Onde, então, a despesa?

Tendo em vista o art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, que determina que a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das pessoas jurídicas – CSLL é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda, as conclusões acima são válidas também para esta.”

A simples leitura do voto informa que inexistente omissão, obscuridade ou contradição no acórdão, tendo as questões de fato e de direito sido enfrentadas no voto do Relator.

Diante da alegação de inovação, acrescenta-se que os Conselheiros não se prendem a uma espécie de “camisa de força”, que lhes permitiria apenas se moverem no espaço delimitado pela narrativa da fiscalização ou pelos fundamentos da decisão de primeira

instância. A defesa, ao apresentar os argumentos que lhe pareceram suficientes para infirmar as conclusões fiscais, obrigou o colegiado, ao analisar o caso em sua complexidade, a debruçar-se necessariamente sobre os fatos e argumentos jurídicos suscitados, relacionados à situação sob análise, vinculados à fundamentação dos autos de infração, ainda que não ventilados em sua totalidade pelas autoridades fiscais. A prevalecer a tese do Embargante, os julgados do CARF estariam contaminados pelo suposto vício da inovação sempre que os seus membros apreciassem alegações de defesa não vinculadas diretamente com a descrição dos fatos e indicação dos fundamentos legais realizadas pela fiscalização.

Por óbvio, o que é vedado em sede de julgamento é o total distanciamento das razões da autuação de sorte que, ao final, os lançamentos sustentem-se em fundamentos estranhos aos autos, o que resultaria na nulidade do próprio acórdão. Contudo, isso não ocorreu!

Na verdade, o acórdão embargado está em consonância com os fundamentos de fato e de direito adotados pela fiscalização, ainda que, para o contribuinte, tenha trazido abordagem distinta quanto a determinados pontos. Como visto acima, muito em razão das alegações de defesa veiculadas.

Para cotejo com o supracitado voto, vale, finalmente, expor algumas passagens do Termo de Constatação e Verificação Fiscal (fls.320/326) para que, de uma vez por todas, demonstre-se não ter havido inovação. *In verbis*:

*“[...] Continuando a análise dos livros contábeis, verificou-se que o contribuinte utilizou o percentual de 8%, quando do cálculo do Lucro Presumido, para receitas contabilizadas como Não-Operacionais, cuja conta chama-se: Receitas com Reembolso de CC. De posse dos livros contábeis relativos aos anos de 2002 e 2004, pois já haviam sido solicitados durante a fiscalização da contribuinte Darcila Terezinha Cassol (CPF: 204.621.582-68) (fl.205 a 210), foi constatado que o contribuinte realizou os mesmos procedimentos no cálculo do lucro presumido.*

*8 – Em 20/06/2007, foi lavrado o Termo de Intimação nº S002/2007 solicitando que o contribuinte apresentasse documentação hábil e idônea comprobatória das receitas, durante o ano de 2003, relativas a reembolsos decorrentes de ‘créditos de carbono’ e venda de energia para as Centrais Elétricas de Rondônia S/A – CERON (fls.211 a 213);*

*9 – Em carta datada de 27/06/2007, o contribuinte em resposta ao Termo de Intimação nº S002/2007 informou que não recebeu nenhum valor de Crédito de Carbono e que, na verdade, houve recebimento da Conta de Consumo de Combustível – CCC. Foram enviadas cópias das resoluções da ANEEL (fls.214 a 226).*

*10 – Dessa forma, em 21/08/2007, foi lavrado o Termo de Intimação nº S004/2007 (fls.227/228) solicitando que o contribuinte apresentasse documentação hábil e idônea comprobatória das receitas, durante o ano de 2003, relativas a recebimentos da Conta de Consumo de Combustível – CCC e venda de energia para as Centrais Elétricas de Rondônia S/A –*

CERON. A ciência ocorreu por via postal mediante aviso de recebimento (AR) em 22/08/2007 (fls.229).

11 – Em 06/09/2007, o contribuinte em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº S004/2007 apresentou os recibos relativos a venda de energia elétrica para as Centrais Elétricas de Rondônia S/A – CERON, além dos recibos relativos aos recebimentos da Conta de Consumo de Combustíveis Fósseis – CCC (fls.230/288).

.....

De acordo com as resoluções da ANEEL nº 245/1999 e 784/2002 (fls.214/226), ficou caracterizado que as receitas provenientes da Conta de Consumo de Combustíveis – CCC tratam-se de fato de um benefício, conforme transcrição a seguir de trechos da Resolução ANEEL nº 245/1999 (fls.217/218):

.....

Diante dos fatos relatados anteriormente, verificou-se que o contribuinte utilizou o **benefício** referente a recebimento da Conta de Consumo de Combustível – CCC, que se trata de uma receita não-operacional (conforme escriturado nos próprios livros contábeis do contribuinte, fls.291, 301 e 313), como se a mesma fosse uma Receita Bruta e, conseqüentemente, aplicou indevidamente a alíquota de 8% sobre essas receitas para o cálculo do Lucro Presumido. Na verdade, esses valores deveriam ser considerados como '**demais receitas**', conforme art.521 do RIR/99. O procedimento correto seria adicionar essas receitas diretamente à Base de Cálculo para apuração dos tributos devidos."

Acrescente-se, conforme assentado por este colegiado (acórdão nº 1103-000.816, de 05/03/2013, Rel. Cons. Aloysio José Percínio da Silva), com esteio em pacífica jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que não há necessidade de a decisão cuidar de forma individualizada de cada um dos argumentos das partes, bastando que esteja suficientemente fundamentada. Neste sentido, a título exemplificativo, podem ser mencionadas os seguintes acórdãos proferidos por aquela Corte superior:

*“PROCESSUAL CIVIL. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DOS DISPOSITIVOS DE LEI INVOCADOS. SÚMULA 211/STJ. 1. Não viola o art. 535 do CPC, nem importa negativa de prestação jurisdicional, o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adotou, entretanto, fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia [...]”.* (STJ, Segunda Turma, AgRg no Resp 1356027/BA, de 19/03/12, DJe 26/03/13, Rel. Min. Humberto Martins)

*“PROCESSUAL PENAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO ESPECIAL. ART. 619 DO CPP. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO NÃO CONFIGURADA. ACÓRDÃO EMBARGADO. FUNDAMENTAÇÃO SUFICIENTE. REEXAME DA CONTROVÉRSIA. INFRINGÊNCIA DO JULGADO. IMPOSSIBILIDADE. OBSCURIDADE CONFIGURADA. FUNDAMENTAÇÃO EMPREGADA PELA TURMA PARA*

*RECHAÇAR ALEGADA OFENSA AOS ARTS. 261, 263 E 564, III, "C", DO CPP. ESCLARECIMENTO SUFICIENTE. DESNECESSIDADE DE MODIFICAÇÃO DA PARTE DISPOSITIVA DO JULGADO. [...] 3. A motivação contrária ao interesse da parte ou mesmo omissa em relação a pontos considerados irrelevantes pelo decisum, não autoriza o acolhimento dos embargos declaratórios, além do que o órgão julgador não está obrigado a se pronunciar acerca de todo e qualquer ponto suscitado pelos litigantes, mas apenas sobre aqueles considerados suficientes para fundamentar sua decisão, como ocorrera in casu [...]" (STJ, Sexta Turma, Edcl no Resp 1183134/SP, de 07/05/13, DJe 15/05/13, Rel. Min. Alderita Ramos de Oliveira)*

*"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. RECURSO INTEGRATIVO RECEBIDO COMO AGRAVO REGIMENTAL. AÇÃO DE REINTEGRAÇÃO DE POSSE MOVIDA PELA INFRAÇÃO. USO DE ÁREA AEROPORTUÁRIA. ACÓRDÃO RECORRIDO QUE SE APÓIA NA FUNDAMENTAÇÃO DA SENTENÇA. POSSIBILIDADE. PRETENSÃO RECURSAL QUE ENCONTRA ÓBICE NAS SÚMULAS N. 5, N. 7 E N. 211 DO STJ. [...] 3. Não há violação do art. 535 do CPC, quando o Tribunal de origem julga a matéria, de forma clara, coerente e fundamentada, pronunciando-se, suficientemente, sobre os pontos que entendeu relevantes para a solução da controvérsia [...]" (STJ, Primeira Turma, Edcl no Resp 1269355, de 18/09/12, DJe 24/09/12, Rel. Min. Benedito Gonçalves)*

*"AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. EXCEÇÃO DE PREEXECUTIVIDADE. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA. NÃO PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DO FUNDAMENTO DO ACÓRDÃO QUE AFASTOU A PRESCRIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE EXAME DOS PRESSUPOSTOS AUTORIZADORES DA EXCEÇÃO DE PREEXECUTIVIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. ACÓRDÃO ALINHADO À JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. APLICAÇÃO DE MULTA. 1. O julgador, no exame das lides que lhe são submetidas, não está obrigado a responder questionários jurídicos elaborados pelas partes e nem a discorrer sobre todos os dispositivos legais por elas invocados. É de sua obrigação, ao examinar os contornos da lide controvertida, apresentar os fundamentos fáticos e jurídicos em que apoia suas convicções para decidir [...]" (STJ, Quarta Turma, AgRg no Aresp 180224/RJ, de 16/10/12, DJe 23/10/12, Rel. Min. Luis Felipe Salomão).*

*PROCESSO CIVIL - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO. 1. Prestação jurisdicional devidamente entregue, eis que o Tribunal não está obrigado a responder questionários formulados pelas partes. 2. Embargos de declaração rejeitados. (STJ, Primeira Seção, Edcl na Ação Rescisória nº 770/DF, de 09/06/04, DJ 02/08/04, Rel. Min. Eliana Calmon).*

Processo nº 13227.720066/2007-91  
Acórdão n.º **1103-001.041**

**S1-C1T3**  
Fl. 608

---

Pelo exposto, ausentes os pressupostos de admissibilidade, os embargos de declaração não podem ser admitidos.

Por todo o exposto, voto no sentido de REJEITAR os embargos de declaração.

(assinado digitalmente)  
Eduardo Martins Neiva Monteiro

CÓPIA