



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA**

**Processo n°** 13971.000748/2004-17  
**Recurso n°** 144.834 Embargos  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL - EX.: 2000  
**Acórdão n°** 105-17.031  
**Sessão de** 29 de maio de 2008  
**Embargante** INDÚSTRIA AGRO COMERCIAL CASSAVA S/A  
**Interessado** QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 2000

Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - OBSCURIDADE - Se, uma vez esclarecidos os fatos tidos como obscuros, as conclusões não se afastam das expendidas no voto condutor da decisão embargada, há que se manter a decisão nos termos em que foi prolatada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos para solucionar a obscuridade contida no voto vencedor relativo ao Acórdão n° 105-16.063 de 18 de outubro de 2006 e ratificar a decisão nele contida, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
JOSE CLÓVIS ALVES

Presidente

  
WILSON FERNANDES GUIMARÃES

Relator

Formalizado em:

27 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: IRINEU BIANCHI, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA, ALEXANDRE ANTÔNIO ALKMIN TEIXEIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

## Relatório

Trata o presente de embargos de declaração interpostos por INDÚSTRIA AGRO COMERCIAL CASSAVA S/A.

Em conformidade com o aludido pela embargante na peça de fls. 306/314, o voto condutor da decisão exarada por esta Quinta Câmara (acórdão nº 105-16.063, sessão de 18 de outubro de 2006) apresenta obscuridade na fundamentação da matéria apreciada, vez que, além dela mesma e do voto vencido interpretar que o artigo 299 do RIR/99 não poderia ser utilizado na fundamentação legal da lide, não restaria elucidado se o Colegiado acatou a mencionada fundamentação em suas conclusões.

Afirma ainda a embargante:

[...]

*De início o colegiado cita o aduzido pela autoridade julgadora de 1ª instância, mas na sequência não deixou claro se concordou ou não com o artigo utilizado.*

*Neste sentido, a Embargante almeja que este colegiado especifique se suas conclusões finais foram embasadas no artigo 299 do RIR/99 ou em outro dispositivo legal, pois em verdade, é o artigo 462 do RIR/99 que faz menção à situação em tela.*

### **3 – OMISSÃO – AUSÊNCIA DE DISPOSITIVOS LEGAIS NO EMBASAMENTO DO VOTO**

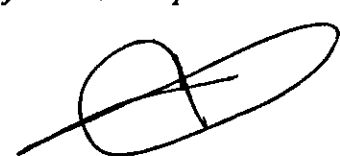
*Constatou ainda a Embargante que, em todo corpo do texto do voto relativo ao mérito da questão (fls. 255 a 258), não há qualquer menção aos dispositivos legais que respaldaram a decisão final do Conselho.*

*Esta omissão gerou desconforto à contribuinte, eis que não pôde estudar as leis, decretos ou outras fontes jurídicas que guiou o “decisium”. Por exemplo, a Embargante não pôde confirmar a fonte legal das determinações constantes dos itens 1 a 12 do Voto Vencedor.*

[...]

O citado acórdão, em que esta Quinta Câmara decidiu, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, e, no mérito, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para afastar a parcela referente à não adição do saldo de um terço da COFINS efetivamente paga à base de cálculo da CSLL utilizada na compensação da CSLL lançada de ofício e, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para afastar a multa isolada e reduzir a multa de ofício para 75%, foi assim ementado:

**DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU - NULIDADE - INSUBSISTÊNCIA -**  
*Estando ausente a alegada divergência entre a fundamentação utilizada pela autoridade lançadora e a utilizada pela Turma Julgadora, não há que se falar em nulidade, mormente na situação em que se constata identidade entre o motivo fundamental para a formalização do lançamento e a sua manutenção.*



*CSLL - ANO-CALENDÁRIO 1999 - COMPENSAÇÃO COM 1/3 DA COFINS - ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO DA PRÓPRIA CONTRIBUIÇÃO - É indevida a adição do saldo de 1/3 da COFINS efetivamente paga, utilizada na compensação da CSLL lançada, haja vista o art. 8º, § 4º da Lei 9.718/98 se referir a "lucro real", base de cálculo do IRPJ, e não à lucro líquido, que é base de cálculo da contribuição.*

*MULTA ISOLADA - Não é cabível a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício, visto que, se assim for, ocorrerá dupla penalização sobre a mesma base de incidência.*

*MULTA QUALIFICADA - Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal não permitem caracterizar o evidente intuito de fraude, há que se promover a redução da multa de ofício aplicada. Recurso parcialmente provido.*

*DESPESA COM REMUNERAÇÃO DE DEBÊNTURES. DESNECESSIDADE - Para fins de determinação do lucro real, a dedutibilidade de dispêndios condiciona-se à comprovação, inequívoca, da vinculação dos gastos em referência à fonte produtora de rendimentos.*

*CSLL - ADICIONAL - Se, em razão da decisão prolatada, o argumento de defesa torna-se insubsistente, há que se manter o lançamento tributário.*

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Relator Wilson Fernandes Guimarães.

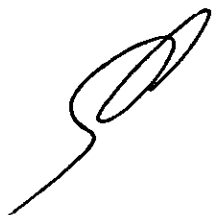
Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço dos Embargos.

Trata o presente de EMBARGOS DE DECLARAÇÃO interpostos por INDÚSTRIA AGRO COMERCIAL CASSAVA S/A.

Sustenta a Embargante que o voto condutor da decisão exarada por esta Quinta Câmara apresenta obscuridade na fundamentação da matéria apreciada, vez que, além dela mesma e do voto vencido interpretar que o artigo 299 do RIR/99 não poderia ser utilizado na fundamentação legal da lide, não restaria elucidado se o Colegiado acatou a mencionada fundamentação em suas conclusões.

Diante de tal argumentação, cabe esclarecer que a autuação em referência foi consubstanciada nas disposições contidas nos artigos 249, I; 251 e parágrafo único; 299 e 300, todos do RIR/99.

Os dispositivos acima mencionados estabelecem:



*Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 6.º, §2.º):*

*I-os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;*

...

*Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 7.º).*

*Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei n.º 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2.º, e Lei n.º 9.249, de 1995, art. 25).*

...

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

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

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

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

*Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 45, §2.º).*

O Termo de Verificação Fiscal elaborado pela autoridade fiscal classificou a infração como **DESPESA INDEVIDA COM REMUNERAÇÃO DE DEBÊNTURES**.

Ali, restou consignado:

[..]

*Em 31/05/99, a contribuinte fiscalizada, mediante Assembléia Geral Extraordinária, deliberou por emitir debêntures, no montante de R\$ 2.500.000,00, que foram integralmente subscritas pelos sócios. Da data da referenciada emissão até o final do exercício de 1999, as debêntures remuneraram seus subscritores em um montante de R\$ 2.215.207,07. Em contrapartida de tal remuneração, a contribuinte registrou, a título de despesa operacional, um valor igual à referenciada*

*remuneração de debêntures. Todavia, pelas razões que a seguir serão explicitadas, tal despesa foi integralmente glosada.*

[...]

*30. A partir da emissão das debêntures em 31/05/99 até o encerramento do ano calendário em 31/12/99, mensalmente, foram registrados a crédito nas contas correntes dos sócios, as remunerações de tais títulos em montantes proporcionais à participação de cada sócio no capital social, com contrapartida a débito na conta de resultado, código 0444.0614.0001 que representa despesa com remuneração de debêntures. Quando do encerramento do ano calendário de 1999, a conta de resultado relativa à despesa com remuneração de debêntures encontrava-se com saldo devedor no montante de R\$ 2.215.207,07, conforme fl. 52.*

- [...] -

(OS GRIFOS NÃO CONSTAM DO ORIGINAL)

Relativamente à infração em questão, a contribuinte, ao interpor o recurso voluntário, argumentou que a decisão de primeiro grau manteve o lançamento sob novo formato, isto é, alterou sua fundamentação.

Quanto a isso, ressalte-se, o Colegiado, de forma unânime, decidiu em sentido contrário, isto é, entendeu inexistir divergência entre a fundamentação utilizada pela autoridade lançadora e a utilizada pela Turma Julgadora, não havendo que se falar em nulidade.

Em sua peça recursal, a contribuinte, em nenhum momento, questionou a fundamentação legal utilizada pela autoridade autuante para glosar a DESPESA. Na verdade, entendeu que a autuação tinha sido motivada por constatação de prática de ato simulado.

Quem trouxe aos autos a questão da fundamentação legal foi o relator do voto vencido.

Em conformidade com o registrado no voto condutor da decisão ora embargada, a autoridade fiscal considerou como desnecessários os dispêndios com remuneração de debêntures, calcada, em apertada síntese, nos seguintes fundamentos:

1. que, sendo a debênture um contrato de mútuo, em regra, existe a necessidade do efetivo ingresso de recursos financeiros no Ativo da empresa emissora, sob pena de não ser possível caracterizar a operação como um empréstimo;

2. que as contas que compõem o Patrimônio Líquido da empresa não representam uma dívida desta para com os sócios, e sim uma propriedade destes;

3. que só é cabível falar-se em dívida se esta é exigível, isto é, se há um prazo para o seu adimplemento;

4. que transformar uma parte do Patrimônio Líquido da companhia em dívida exigível em favor dos seus sócios controladores, para, concomitantemente, ser transformada em empréstimo, via debêntures, é desfigurar por completo o real objetivo dos referenciados títulos, que é a captação efetiva dos recursos;

5. que, se a companhia, em dado momento, necessita captar recursos de particulares, não pode abandonar os motivos (ou as necessidades) da captação e distribuir, mesmo que contabilmente, recursos aos sócios, para, concomitantemente, reavê-los sob a forma de empréstimos (debêntures);

6. que causou estranheza o fato de a Assembléia Geral Extraordinária ter estipulado um tipo de emissão de debêntures *sui generis*, pois arbitrou que, para todos os efeitos, inclusive remuneratórios, a referenciada emissão, embora tenha tido a sua existência jurídica efetivada em 31 de maio de 1999, ingressou no mundo jurídico impondo à companhia uma substancial dívida relativa aos meses de janeiro a abril, e cujos beneficiários são seus sócios controladores, que são os subscritores das debêntures;

7. que a emissão de debêntures, que deveria ter por objetivo primordial a captação de recursos pela companhia emissora, nasceu sem captar qualquer recurso e, ainda, constituindo uma significativa dívida contábil para com os sócios, dívida esta que não foi efetivamente paga, mas, tão-somente, registrada contabilmente em contas correntes dos sócios, com reflexos reais em conta de resultado e, posteriormente, quitada mediante incorporação ao Capital Social da companhia;

8. que os lançamentos contábeis efetuados pela contribuinte demonstraram não ter existido qualquer alteração em contas patrimoniais representativas do seu Ativo;

9. que o Ativo Circulante da companhia encerrou o ano-calendário de 1999 majorado em um montante equivalente aos tributos que deixaram de ser recolhidos em razão das despesas com a remuneração dos debenturistas, despesas estas que só existiram contabilmente em razão do artificialismo da operação;

10. que foi constatado que além do fato de que os recursos supostamente captados eram originários do patrimônio líquido da própria emissora, o que, por si só, já desfiguraria a operação, o próprio montante havido como captado da conta Lucros Acumulados (R\$ 2.272.638,32) ultrapassa o valor disponível na mesma conta (R\$ 1.957.676,60), na data da emissão dos títulos;

11. que, por conta da emissão de debêntures, na relação entre a empresa e os sócios, nenhum recebimento ou pagamento foi efetuado, tendo sido realizados, tão-somente, registros contábeis em contas do passivo circulante e do patrimônio líquido da empresa;

12. que a despesa com remuneração de debêntures produziu, em apenas sete meses, a rentabilidade contábil de 88,61 % sobre a suposta captação dos recursos, remuneração essa muito acima do que a contribuinte pagaria por um empréstimo contraído em qualquer instituição financeira.

Assim, concluiu a autoridade fiscal, amparada nas disposições do artigo 299 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, pela inadmissibilidade da dedução da despesa com remuneração de debêntures, em razão de sua desnecessidade.

A conclusão estampada no voto condutor da decisão objeto de Embargos foi exatamente nesse sentido, senão vejamos:

[...]

*O colegiado, apreciando os argumentos trazidos pela contribuinte em sede de recurso voluntário, que, em suma, objetivou sustentar a regularidade da operação, decidiu pela manutenção do lançamento, eis que, apesar de não identificar suficiência de elementos para caracterizar o intuito de fraude, restou evidenciada, no mínimo, a absoluta desnecessidade do dispêndio.*

*Para o Colegiado, a forma engendrada pela contribuinte para captar recursos, ainda que não se identifique nela violações frontais a dispositivos de lei, revestiu-se de características (detalhadamente descritas pela autoridade fiscal), que não permitem vincular os dispêndios dali resultantes à fonte produtora de rendimentos.*

[...]

Vê-se, portanto, que, no caso ora sob exame:

a) o lançamento foi fundado em glosa de despesas, devidamente autorizada pelo artigo 299 do Regulamento do Imposto de Renda;

b) a contribuinte, não obstante alegar o contrário em sede de Embargos, não sustentou em sua peça recursal que o artigo 299 do RIR/99 não poderia ser utilizado na fundamentação legal do lançamento; e

c) o voto que serviu de base para a decisão do colegiado manteve a autuação nos exatos termos em que foi formalizada na peça acusatória, restringindo-se a apreciar os argumentos expendidos pela contribuinte em seu recurso voluntário.

Resta evidenciado, pois, que, diferentemente do alegado pela Embargante, a decisão exarada por esta Quinta Câmara, ao manter a glosa das despesas com debêntures na forma em que foi efetivada, sufragou a fundamentação legal que serviu de suporte para o lançamento.

Assim, considerado todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de acolher os Embargos para, negando-lhes provimento, ratificar a decisão prolatada pelo Acórdão nº 105-16.16.063.

Sala das Sessões, em 29 de maio de 2008.

  
  
WILSON FERNANDES GUIMARÃES