

S1-C4T1

Fl. 1



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

Processo nº 15956.000510/2010-45
Recurso nº 896.989
Resolução nº 1401-000.132 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Data 11 de abril de 2012
Assunto IRPJ
Recorrente VALE DO MOJI EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A, nova denominação de USINA SÃO MARTINHO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em DILIGÊNCIA.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmm Teixeira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jorge Celso Freire da Silva (Presidente), Karem Jureidini Dias (vice-Presidente), Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes De Mattos e Mauricio Pereira Faro.

Trata o presente feito de autos de infração de IRPJ e CSLL e multa isolada lavrados em desfavor da Recorrente, apurados mediante glosa de despesas e depreciação incentivada realizadas no ano-calendário de 2005.

Segundo se extrai do relatório constante da decisão proferida no âmbito da Delegacia Regional de Julgamento de Ribeirão Preto, *in litteris*:

Em procedimento de verificação do Cumprimento das obrigações tributárias pela empresa supra, segundo consta da descrição dos fatos, foram apuradas, no ano calendário de 2005, as seguintes infrações:

1) Redução indevida do lucro real, e virtude da exclusão não autorizada pela legislação de valores do lucro líquido do exercício;

2) redução indevida do lucro real, em virtude da exclusão do lucro líquido da parcela de R\$ 48.558.294,85 relativa à depreciação

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/10/2012 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Assinado digitalmente em 02/10/2012 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Assinado digitalmente em 20/11/2012 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA

Impresso em 22/11/2012 por MARISTELA DE SOUSA RODRIGUES - VERSO EM BRANCO

incentivada atividade rural, sem que fossem observados os requisitos legais;

3) Falta de pagamento, nos meses de setembro a dezembro de 2005, do IRPJ e CSLL sobre a base de cálculo estimada em função de balanços de suspensão/redução.

(...)

Notificada do lançamento a contribuinte, representada pelo procurador Elias Eduardo Rosa Georges (fls. 754, 756 a 767), ingressou, em 28/10/2010, com a impugnação de fls. 714 a 753, alegando:

• O lançamento deve ser cancelado em relação ao período de janeiro a agosto de 2005, uma vez que, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), operou-se a decadência. A existência ou não do pagamento antecipado não tem o condão de deslocar a regra de decadência do art. 150, § 4º, para o art. 173, I, do CTN. O próprio art. 150 não condiciona a homologação ao fato de se verificar ou não o pagamento antecipado do tributo;

• Foram glosadas despesas relativas a pagamentos de juros de empréstimos bancários pagos no bojo do Programa Especial de Saneamento de Ativos — Pesa, criado pela Lei nº 9.138/95, por meio do qual os produtores rurais que possuísem dívidas oriundas de crédito rural poderiam efetuar a securitização dessas dívidas mediante a aquisição de Certificados do Tesouro Nacional. Tais títulos eram adquiridos por um valor bastante inferior ao saldo devedor, mas com a previsão de serem atualizados com base em um determinado índice durante um tempo fixado (20 anos) até atingirem o valor do saldo da dívida que estava sendo renegociada. A atualização dos referidos títulos era utilizada para abater a atualização da dívida contraída entre o devedor e a instituição financeira credora, reduzindo os valores que iam sendo pagos pelo devedor a título de encargos decorrentes da dívida. Assim, deduziu a diferença entre o valor a maior da atualização da sua dívida e o valor decorrente da atualização dos títulos do Tesouro Nacional adquiridos, o que é permitido pelos arts. 299 e 374 do RIR, de 1999. Se fosse desconsiderada a existência dos referidos títulos teria sido deduzido um valor maior na apuração do lucro real, correspondente ao valor integral dos juros previstos nos contratos de empréstimos;

• Com relação à depreciação acelerada incentivada, a Medida Provisória (MP) nº 2.159-70, de 2001, art. 6º, apenas impõe como condição para o aproveitamento do benefício fiscal que a pessoa jurídica utilize, na atividade rural, o bem a ser depreciado;

• A Instrução Normativa (IN) SRF nº 257, de 2002, ao regulamentar a Lei nº 8.023, de 1990, extrapolou o citado diploma, ao prever que "a pessoa jurídica rural que explorar outras atividades deverá segregar, contabilmente, as receitas, os custos e as despesas referentes à atividade rural das demais atividades...". O art. 314 do RIR, de 1999, não restringiu o benefício da depreciação acelerada incentivada apenas para as empresas que desempenham exclusivamente atividades rurais;

• A cana de açúcar é considerada uma cultura permanente, já que proporciona mais de uma colheita sem a necessidade de novo plantio, recebendo somente tratos culturais no intervalo entre as colheitas. Uma vez que o ciclo da cana de açúcar envolve até 5 cortes ou colheitas, sua vida útil ultrapassa um ano, sendo justificável o registro dos dispêndios com a sua formação em conta do ativo imobilizado. De forma simplificada e nos termos do art. 183, § 2º, da Lei nº 6.404, de 1976, na depreciação a diminuição do valor econômico decorre do desgaste, sem que ocorra a extinção física do ativo, e na exaustão a diminuição do valor decorre do esgotamento do ativo, ensejando o seu desaparecimento. Dessa forma, não resta dúvida de que a cultura da cana de açúcar fica sujeita à sistemática de depreciação (e não de exaustão), por essencialmente não se consumir durante o seu ciclo, já que é a partir das touceiras que brotam os colmos (canas) e essas permanecem no solo a cada colheita;

• O cultivo da cana de açúcar deve ser equiparado à cultura da laranja, café e cacau. Embora a cana não seja tecnicamente um fruto, a parte subterrânea do canavial (touceira) permite, após a colheita, que novos colmos (canas) brotem, cresçam e atinjam o tamanho adequado para outro corte. Embora apresente rendimento decrescente ao longo de várias colheitas de cana, não se exaure nem se esgota, não podendo ser equiparada à atividade florestal ou à exploração de jazidas minerais, que são sujeitas à exaustão;

• Nulidade do auto de infração pela ausência de recomposição da apuração do IRPJ e CSLL relativamente ao próprio exercício a que se refere a autuação, como também quanto aos exercícios subsequentes. Deveria ter sido considerado como dedutível parcela do valor por ela excluído, correspondente à depreciação normal ou à quota de exaustão aplicável, no próprio exercício da autuação e nos seguintes;

• A multa isolada exigida é ilegal, pelo fato de inexistir à época da ocorrência dos fatos qualquer previsão normativa que autorizasse a sua aplicação. Somente a Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, previa a aplicação da multa de ofício de 75% pela falta de recolhimento do tributo ou da multa isolada de 150%, que era aplicada apenas em caso de fraude. Assim, a multa isolada objeto do presente auto de infração somente passou a ser exigida no art 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com o advento da Lei nº 11.488, de 2007, art. 14. Ao aplicar a referida multa a fatos geradores anteriores a sua vigência, o Fisco está promovendo uma retroação da lei, o que só é admitido no Direito Tributário quando beneficiar o contribuinte, nos termos do art. 106, II, "c", do CTN;

• É completamente inadequada a aplicação da multa isolada em cumulação com a multa de ofício sobre a mesma infração;

• É flagrante a desproporcionalidade entre a suposta infração cometida e a multa cominada, de modo que fica evidente o fito confiscatório da multa de 125% (75% + 50%) imputada na autuação.

Posto o feito em julgamento, a DRJ de Ribeirão Preto entendeu por negar provimento ao recurso voluntário, tendo a ementa sido assim ementada, *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

EXCLUSÃO INDEVIDA. LUCRO REAL.

Somente se admite a exclusão do lucro líquido, na determinação do lucro real, dos valores cuja dedução seja autorizada pela legislação e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração, bem assim dos resultados e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que não sejam computados no lucro real.

EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. CANA-DE-AÇÚCAR. EXAUSTÃO. DEPRECIAÇÃO.

Os recursos aplicados na formação da lavoura canavieira estão sujeitos a exaustão e não a depreciação, de modo que não se aplica a depreciação integral prevista no art. 6º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DECADÊNCIA. IRPJ. CSLL.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados do fato gerador, no caso de haver pagamento antecipado do tributo, caso contrário o prazo contado do primeiro dia do exercício seguinte Aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade de lei.

MULTA DE OFÍCIO.

O lançamento decorrente de procedimento fiscal implica a exigência de multa de ofício, cujo percentual é fixado em lei.

MULTA ISOLADA.

aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

IMPUGNAÇÃO. ONUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

NULIDADE.

Tratando-se de auto de infração lavrado por pessoa competente, não tendo havido preterição do direito de defesa da contribuinte e não tendo sido feridos os artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não cabe o acatamento da preliminar de nulidade.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO.

A juntada posterior de documentação só é possível em casos especificados na lei.

INTIMAÇÃO. REPRESENTANTE LEGAL. ENDEREÇAMENTO.

Dada a existência de determinação legal expressa, as notificações e intimações devem ser endereçadas ao sujeito passivo no domicílio fiscal eleito por ele.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito. A falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual, enseja

É este, em suma, o relatório.

Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira

O recurso atende os requisitos de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Delimitação da Diligência

A diligência circunscreve-se à glosa de valores pretensamente pagos a título de juros (Redução indevida do lucro real, em virtude da exclusão não autorizada pela legislação de valores do lucro líquido do exercício).

Assim justificou a Recorrente essa exclusão:

Com base na Resolução nº 2471/98 do Banco Central do Brasil e outros diplomas legais vigentes, a Sociedade securitizou em 1998, 1999 e 2000 a dívida assegurada junto às instituições financeiras, através de aquisição, no mercado secundário, de Certificados do Tesouro Nacional - CTN, como garantia de moeda de pagamento do valor do principal da dívida. Os financiamentos securitizados estarão automaticamente quitados nos seus vencimentos mediante o resgate dos Certificados do Tesouro Nacional, que se encontram custodiados pelas instituições financeiras credoras. Referidos certificados não são comercializáveis e destinam-se exclusivamente à liquidação desta dívida. O desembolso da sociedade durante os 20 anos de vigência desta securitização limita-se ao pagamento anual de montantes equivalentes à aplicação de percentuais variáveis entre 3,9% e 4,96% ao ano sobre o valor securitizado, atualizado monetariamente pelo IGP-M, limitado a 9,5% ao ano até a data do pagamento anual. Esta obrigação foi registrada nas demonstrações financeiras de acordo com o valor destes desembolsos futuros.

Em seu recurso, complementa:

Em 26 de fevereiro de 1998, o Banco Central editou a Resolução nº 2.471, que possibilitou a diversas empresas do setor agrícola brasileiro renegociar suas dívidas decorrentes de operações de crédito rural com as instituições financeiras credoras, condicionando esta renegociação à securitização da dívida por meio de aquisição, por parte das empresas devedoras, de CTNs, que deveriam ser entregues às instituições financeiras credoras em garantia de pagamento do valor do principal das dívidas. A renegociação das dívidas envolveu, basicamente: (i) a formatação de prazo de vinte anos para reembolso do principal das dívidas; (ii) a denominação do IGP-M como indexador do principal da dívida; (iii) a determinação dos encargos da dívida, a partir da renegociação, em juros de 8% a 10% ao ano, conforme o valor do débito apurado, para pagamento anual; (iv) a constituição de garantia ao pagamento do principal através da cessão dos CTNs; e (v) a determinação da forma de pagamento do principal, em uma única parcela, mediante resgate dos títulos oferecidos em garantia. Esta renegociação recebeu o nome de PESA - Programa

Especial de Saneamento de Ativos. Na adesão ao PESA, a subscrição dos CTNs, emitidos com valor nominal idêntico ao montante das dívidas renegociadas, foi realizada considerando-se a taxa de desconto de 12% ao ano em relação ao prazo de vinte anos. Desta forma, os títulos foram adquiridos efetivamente por 10,3667% de seu valor de face, que também é corrigido pela variação do IGP-M. Posteriormente, em 31 de julho de 2003, o Banco Central editou a Resolução nº 3.114, que autorizou a aplicação de um bônus de 5 pontos percentuais sobre as taxas de juros das operações renegociadas no âmbito do PESA, o que reduziu efetivamente os juros a serem pagos anualmente para taxas de 3 a 5% ao ano, conforme o valor das dívidas. Aderimos ao PESA entre 1998 e 2000, com o objetivo de quitar nossas dívidas entre 2018 e 2020. Pelo fato de os CTNs terem o mesmo valor nominal que o saldo devedor da dívida renegociada até o prazo final, não será necessário contrairmos outras dívidas para amortizar a dívida do PESA. Conseqüentemente, no prazo de 20 anos, o nosso fluxo de saída de caixa anual estará limitado entre 3,0% e 4,96% sobre o valor da dívida refinanciada, ajustado pelo IGP-M. O valor das obrigações em aberto nos termos do PESA [...] reflete o montante da saída do fluxo de caixa futura, ou seja, o fluxo futuro de juros nominal que deveria ser pago na data zero de referência.

A Recorrente, por sua vez, assevera que a base legal seria o art. 299 e 374, ambos do RIR/99, pois tratar-se-ia de despesas financeiras de "juros pagos em decorrência de empréstimos contraídos junto a instituições financeiras, com o objetivo de incrementar as atividades contempladas no objeto social da Recorrente".

. No intuito de comprovar a despesa financeira, traz tabela com a atualização das dívidas, dos CTNs no ano de 2005 e o valor a ser excluído da base de cálculo do IRPJ e CSLL:

USINA SÃO MARTINHO S/A - MOVIMENTAÇÃO FINANCIAMENTOS SECURITIZADOS E CERTIFICADOS DO TESOURO NACIONAL					
		2004	2005		
Banco	Contrato	Saldo atualizado considerando pagamentos de anos anteriores	Pagtos	Encargos	Saldo
Bradesco	9400001	9.590.775	(351.013)	468.296	9.708.057
Bradesco	9400002	3.077.384	(94.642)	132.286	3.115.028
Bradesco	9600006	46.995.274	(1.822.267)	2.396.895	47.569.902
Bradesco	98100	14.974.475	(562.025)	745.134	15.157.584
Bradesco	9905001	70.037.328	(2.744.730)	3.599.805	70.892.402
Itau	519 00012700 0	6.204.304	(222.940)	298.743	6.280.106
Total Financiamento (1)		150.879.539	(5.797.617)	7.641.159	152.723.081
Bradesco	CTN2018	(15.649.813)		(2.092.721)	(17.742.534)
Itau	CTN2019	(1.183.322)		(158.236)	(1.341.558)
Bradesco	CTN2020	(11.983.086)		(1.601.054)	(13.584.140)
Total CTN (2)		(28.816.221)	-	(3.852.011)	(32.668.232)
Despesa necessária líquida (1-2) = 3		122.063.318	(5.797.617)	3.789.148	120.054.849
Ajuste Valor Presente do fluxo de caixa (4)				289.391	
Total excluído no Lucro Real e Base de cálculo da CSL (3+4)				4.078.539	

Dessa forma, em respeito ao princípio da verdade material orientador do Processo Administrativo Fiscal, e ante a dúvidas quanto à natureza da glosa, proponho baixar o feito em diligência:

- Para que a fiscalização investigue melhor e esclareça a seguinte assertiva “divergência entre o resultado contábil apurado com base no conceito de ‘essência’ da securitização versus o resultado fiscal apurado com base nos índices de atualização determinados nos respectivos contratos de financiamento decorrentes de créditos rurais”

- Verificar por amostragem se os valores da Tabela acima são verossímeis e condizentes com os contratos e a contabilidade, solicitando ao Contribuinte, se for o caso, detalhar e explicar melhor de forma individual e analítica a formação da Tabela Acima.

- Aproveitando a diligência, para efeito de aplicação da decadência, verificar se houve ou não pagamentos dos tributos dentro dos fatos geradores, conforme afirmado pela Recorrente em seu Recurso.

Ao fim, elaborar relatório conclusivo das verificações efetuadas no sentido de avaliar a real natureza dessa exclusão.

Ao final entregar cópia do relatório à interessada e conceder prazo de 30 (trinta) dias para que ela se pronuncie sobre as suas conclusões, após o que, o processo deverá retornar a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/10/2012 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Assinado digitalmente em 02/10/2012 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Assinado digitalmente em 20/11/2012 por JORGE C ELSO FREIRE DA SILVA

Impresso em 22/11/2012 por MARISTELA DE SOUSA RODRIGUES - VERSO EM BRANCO