



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.000171/2007-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.785 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2021
Recorrente SPECIALTY MINERALS DO BRASIL COM IND LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002

LANÇAMENTO DE OFÍCIO CONTRA EMPRESA EXTINTA REGULARMENTE. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

A extinção regular da pessoa jurídica, e o cancelamento anterior de sua inscrição no CNPJ tornam inábil lançamento sobrevivendo a tal ato por evidente erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária. Trata-se de vício material e não mero erro formal.

DESPESAS FINANCEIRAS. EMPRÉSTIMOS ONEROSOS CONTRAÍDOS REPASSADOS A TERCEIROS A TÍTULO GRATUITO. INDEDUTIBILIDADE.

Para que sejam dedutíveis da apuração do lucro real as despesas devem se caracterizar como necessárias às atividades da empresa ou à manutenção da respectiva fonte produtora. Não comprovada a necessidade do pagamento dos juros, a respectiva despesa financeira, embora existente, deve ser glosada na apuração do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, vencidos a Relatora e os Conselheiros Luciano Bernart e Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Iágaro Jung Martins

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de auto de infração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), referente ao exercício de 2003, ano-calendário 2002. O contribuinte utilizou a forma de tributação pelo Lucro Real e apuração do IRPJ e da CSLL anual.

A autuação foi motivada pelo fato de o contribuinte ter contabilizado despesas financeiras a maior, gerando redução indevida do lucro sujeito à tributação.

Cientificado, a empresa apresentou impugnação, na qual, alegou, resumidamente, o seguinte:

A) PRELIMINARES

a.1) Nulidade de lançamento por erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que o auto de infração foi lavrado “ *contra a sociedade Specialty Minerals do Brasil Comércio e Indústria Ltda, a qual foi apontada no auto de infração como sujeito passivo, tendo sido indicado, no referido auto de infração, o número de CNPJ da sociedade, qual seja, 00.333.258/0001-00. Ocorre, porém, que, conforme constatado no próprio Termo de Verificação Fiscal, a Specialty Mineral do Brasil Comércio e Indústria Ltda, foi extinta no ano de 2004;*

a.2) Nulidade por cerceamento do direito de defesa pois não se pode depreender, da leitura do auto de infração quais foram, exatamente, os critérios adotados pelo agente fiscal para determinar os valores de despesas glosados.

B) MÉRITO

b.1) A glosa da despesa não foi motivada por questionamentos quanto a sua existência ou quanto a sua comprovação, mais apenas com base na suposta impossibilidade de a Impugnante conceder empréstimo local sem cobrança de encargos financeiros, ao mesmo tempo em que mantinha passivo de empréstimo sujeito pagamento de juros. No entender da fiscalização, o saldo de caixa utilizado pela Impugnante para conceder empréstimo local deveria ter sido utilizado para quitar a sua dívida. Como não houve tal quitação, tendo sido mantido em aberto o passivo, o empréstimo e a respectiva despesa financeira se tornariam desnecessários.

b.2) As despesas de juros e de variações cambiais passivas por ela incorridas são necessárias a sua atividade operacional, uma vez que os empréstimos

tomados eram imprescindíveis ao desenvolvimento de suas atividades, na medida em que, quando da tomada de tais empréstimos, ela não possuía recursos financeiros suficientes para realizar os investimentos necessários a construção de sua planta industrial.

b.3) Os juros incidentes sobre esses empréstimos foram estabelecidos pelas partes com base em taxas de mercado, devidamente aprovadas pelo Banco Central do Brasil. Sendo assim, as despesas com os juros e variação cambial relativos aos empréstimos aqui tratados, regularmente registrada pela Impugnante com base em contrato registrado perante o Banco Central do Brasil, eram normais, usuais e necessárias.

b.4) O empréstimo concedido pela Impugnante somente ocorreu muito tempo depois da contratação dos empréstimos em que a Impugnante constou como mutuária. Sendo assim, não houve um “repasse” a terceiros de recursos financeiros tomados pela Impugnante.

Em 09 de setembro de 2010, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Paulo I (SP), negou provimento à impugnação. A decisão recebeu a seguinte ementa (fls. 1381):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2002

SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

A pessoa jurídica incorporadora é responsável, por sucessão, pelo crédito tributário devido pela incorporada. No entanto, é válido o auto de infração lavrado após formal encerramento de atividades da incorporada, que contém sua indicação (incorporada) no pólo passivo da obrigação tributária, desde que assegurados o devido processo legal e a ampla defesa à sucessora.

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Somente é nulo o auto de infração quando pratica por pessoa incompetente, com preterição do direito de defesa ou quando ausente algum de seus requisitos formais.

DESPESAS FINANCEIRAS.

Encargos financeiros decorrentes de empréstimos e/ou financiamentos, contabilizados como despesas, ao mesmo tempo em que são feitos empréstimos à empresa coligada, sem ônus, caracterizam despesas desnecessárias à atividade da empresa.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento que com ele compartilha o mesmo fundamento factual quando não há razão de ordem jurídica para lhe conferir julgamento diverso.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO COMPENSAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS.

A atualização monetária de valores a compensar deve ser efetuada com a aplicação dos índices reconhecidos pela Norma de Execução Conjunta- SRF/COSIT/ COSAR nº 8, de 1997, não se utilizando os expurgos inflacionários, salvo se em obediência à determinação judicial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1988

RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO. PAGAMENTOS INDEVIDOS OU A MAIOR. DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO.

Decisão judicial transitada em julgado que reconhece créditos oriundos de empresa incorporada, referente aos recolhimentos da CSLL, efetuados com base no art. 8º da Lei nº 7.689/88. Não há óbice ao aproveitamento de créditos de titularidade da sucedida, por meio de compensação ou restituição pleiteada pela sucessora.

COMPENSAÇÃO.

Homologa-se as compensações quando comprovado o crédito objeto da Declaração de Compensação - Dcomp, até o limite do crédito reconhecido.

Cientificada (AR fls. 1417), a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 1421/1505, no qual reitera os fundamentos já suscitados quando da impugnação.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, Relatora.

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço.

1) PRELIMINARES

1.1) NULIDADE POR ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

A Recorrente alega nulidade de lançamento por erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que o auto de infração foi lavrado “ *contra a sociedade Specialty Minerals do Brasil Comércio e Indústria Ltda, a qual foi apontada no auto de infração como sujeito passivo, tendo sido indicado, no referido auto de infração, o número de CNPJ da sociedade, qual seja, 00.333.258/0001-00. Ocorre, porém, que, conforme constatado no próprio Termo de Verificação Fiscal, a Specialty Mineral do Brasil Comércio e Indústria Ltda, foi extinta no ano de 2004;*

A decisão recorrida, por sua vez, rejeitou a referida alegação, sob o fundamento de que o vício em questão é meramente formal, o que permitiria a convalidação por parte da administração pública, uma vez que a finalidade do ato não teria sido comprometida.

A jurisprudência do CARF já pacificou o reconhecimento da nulidade nas quais ocorre a liquidação voluntária, conforme se verifica pelo teor da Súmula Vinculante 112, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 112 - É nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento formalizado contra pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária ocorrida e comunicada ao Fisco Federal antes da lavratura do autor de infração.

Em sessão de julgamento anterior, me manifestei pela aplicabilidade da referida súmula ao caso dos autos. No entanto, ao analisar os acórdãos que deram origem à referida

súmula, verifiquei que ela se refere àquelas hipóteses em que o lançamento é feito em nome da sociedade extinta e não dos sócios, uma vez que não teria sido dado a estes a oportunidade de ampla defesa. Conforme se verifica, por exemplo, na decisão citada no Acórdão nº 9101-001.298:

ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DE SUJEITO PASSIVO —

PESSOA JURÍDICA EXTINTA — É inadmissível a lavratura de auto de infração contra pessoa jurídica extinta, bem como a transferência do pólo passivo da relação jurídica tributária no curso do processo administrativo a um dos sócios da empresa sem o devido processo legal para identificar o responsável conforme previsto no Código Civil e no Código Tributário Nacional (arts. 128 a 135), abrindo a possibilidade do direito à ampla defesa e ao contraditório. Recurso especial provido.

Verifica-se, assim, que a razão para o reconhecimento da nulidade é a impossibilidade do exercício da ampla defesa por parte dos sócios responsáveis. Conforme já me manifestei na declaração de voto apresentada no acórdão nº 1402.003.857:

Ao enfrentar a questão nos arts. 276 a 283, o NCPC destaca a instrumentalidade das formas, o aproveitamento dos atos processuais em geral e a sanabilidade de todo e qualquer vício processual. Por instrumentalidade, deve-se entender a preservação da validade do ato processual que, mesmo maculado por algum vício de forma, atinge corretamente o seu objetivo, a sua finalidade, sem causar prejuízo (arts. 277 e 282, §1º). Daí se dizer que não há nulidade sem prejuízo:

“Aplicando-se a instrumentalidade das formas, por exemplo, tem-se que a falta de indicação do valor da causa (requisito da petição inicial) não acarreta, por si só, a nulidade do processo (STJ, AR 4.187/SC). De forma geral, a instrumentalidade das formas processuais submete-se ao postulado de que não há nulidade sem prejuízo (pas de nullité sans grief), cuja aplicação em nossa lei se encontra no §1º do art. 282.” (ARRUDA ALVIM, *Novo contencioso cível no CPC/2015*, São Paulo: RT, 2016, p. 128). (grifamos)

Não se pode esquecer – e isso é essencial para a boa compreensão desse tema – que o regime das nulidades processuais não se confunde com aquele próprio das nulidades de direito material. No processo, em princípio, todos os vícios, sejam eles absolutos (de fundo) ou relativos (de forma), são sanáveis. Na exata lição de TERESA ARRUDA ALVIM WAMBIER, MARIA LÚCIA LINS CONCEIÇÃO, LEONARDO FERRES DA SILVA RIBEIRO e ROGÉRIO LICASTRO TORRES DE MELLO:

“A distinção entre as nulidades relativas e absolutas no processo não tem senão a função de estabelecer o regime jurídico destes vícios, no que diz respeito a dois aspectos: (a) à possibilidade de o juiz deles conhecer sem provocação da parte e (b) à existência ou à ausência de preclusão quer para o juiz, quer para as partes. No mais, a distinção perde importância, já que ambas as espécies de vícios são sanáveis, o que não ocorre no direito privado.” (Primeiros comentários ao novo código de processo civil, 2. ed. São Paulo: RT, 2016, p. 514).

No caso dos autos, a empresa incorporadora (pertencente ao mesmo grupo econômico) tomou ciência desde o início do trabalho fiscal podendo exercer amplamente o seu direito de defesa. Sendo assim, aplica-se ao caso em questão a decisão pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº 01-05.113 cuja ementa é a seguinte:

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE FORMAL. ERRO NA QUALIFICAÇÃO DO AUTUADO.

Não configura erro na identificação do sujeito passivo quando, embora o lançamento tenha sido formalizado em nome da empresa incorporada, não se evidencie qualquer

prejuízo ao exercício do direito de defesa da recorrente, representada pelo mesmo funcionário em todas as fases do processo, desde a fiscalização até o julgamento em segunda instância. A irregularidade no preenchimento dos requisitos estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 só deve conduzir ao reconhecimento da invalidade do lançamento quando a própria finalidade pela qual a forma foi instituída estiver comprometida.

Em face do exposto rejeito a preliminar suscitada.

1.2) NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR CERCEAMENTO DE DEFESA

Alega a Recorrente que *“não se pode depreender, da leitura do auto de infração lavrado, quais foram exatamente os critérios adotados pelo agente fiscal para determinar os valores de despesa glosados. A planilha anexa ao Termo de Verificação Fiscal, na qual o d. agente fiscal realiza cálculos para determinar o suposto valor que deveria ser glosado, é totalmente incompreensível, e não contém os elementos necessários para que a Recorrente pudesse “decifrar” quais os critérios utilizados pela fiscalização para realizar a apuração dos valores envolvidos.”*

Neste ponto, entendo precisas as observações expostas na decisão recorrida no sentido de que a contribuinte demonstrou saber, com precisão, os elementos objetos da autuação. Confira-se:

O que a contribuinte quer dizer é que a fiscalização incluiu no demonstrativo de fls., além das importâncias mutuadas, valores referentes a rateios de pagamentos efetuados pelas duas empresas e contabilizados na conta nº 1.2.01.01.0001-1 Mintech do Brasil Com. Ltda, relativos a prestação de serviços de controladoria do escritório SJC.

Ora, tal alegação demonstra que a contribuinte sabe exatamente de onde foram extraídos os valores que deram origem à tributação.

E não poderia ser diferente.

Como se vê dos documentos trazidos aos autos pela fiscalização, o demonstrativo guerreado foi elaborado com valores constantes do Razão Normal da autuada.

Assim é que, a coluna da esquerda contempla os valores referentes aos empréstimos contraídos pela Specialty no exterior, contabilizados na conta nº 2.201.02.0003-8 Empréstimos de Controladas (MTX), cujas cópias foram juntadas às fls. 486, 492 e 496.

Já a coluna da direita foi preenchida tendo por base a conta nº 1.2.01.0001-1 Mintech do Brasil Com. Ltda, cópias às fls. 171/175, e contempla a sua movimentação desde 03.01.2001.

No termo de verificação fiscal o autuante informa que *“Em virtude da multiplicação de empréstimos feita pela fiscalizada à sua coligada, procedemos a conversão dos valores para moeda Dólar, considerando as taxas de conversões sendo aquelas indicadas pelas datas dos lançamentos efetuadas no diário. Uma vez composta em dólares, foram aplicadas as mesmas taxas de juros captadas (9% ao ano de juros simples).*

Ou seja, o autuante esclarece a composição das últimas quatro colunas relativas aos cálculos dos juros devidos.

Em face do exposto, rejeito a alegação de nulidade.

2) MÉRITO.

Conforme se observa pela descrição do TVF, trata-se de glosa da parcela de despesas financeiras relativas aos recursos colocados à disposição da empresa Mintech, em conta corrente, e sem que lhe fossem repassados os encargos financeiros incorridos pela empresa junto à sua controlada no exterior. O cerne da autuação encontra-se descrito no item 3.2 do Termo de Verificação Fiscal abaixo reproduzido:

3.2. Dos contratos de mútuos entre MINTECH DO BRASIL COMÉRCIO LTDA (situada no Rio de Janeiro – CNPJ 69.031.953/0001-13) denominada Mutuaria e SPECIALTY MINERALS DO BRASIL, COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA (situada em São José do Campos), denominada mutuante, foram trazidos a vista desta fiscalização contratos a partir de 16/09/98 até 19/11/03. Lembramos que a partir de 01/01/04 a mutuaria incorporou a mutuante (fls. 190 a 462).

É importante ressaltar que os contratos não estipulam remuneração do capital emprestado, a não ser o parágrafo único, onde é citado que o caso o prazo do presente instrumento ultrapasse o período de 12 meses, o valor mutuado deverá ser reajustado, anualmente, com data base na data da assinatura do contrato, pelo IGP-M da Fundação Getúlio Vargas, ficando autorizada a redução da periodicidade do reajuste para o menor prazo autorizado em legislação posterior.

É juntado ao processo razão da conta 1201010001-1 – MINTECH DO BRASIL COM. LTDA, dos períodos 2000 a 2003, onde se constata que não houve nenhum lançamento de juros.

Neste particular chama a atenção que houve captação pela fiscalizada de valores no exterior, também de empresa coligada, e ao longo do tempo, foi repassada para a coligada, na ocasião situada no Rio de Janeiro, que posteriormente incorporou a empresa captadora, sem contudo o repasse de despesas financeiras proporcionais, ou seja, se não houvesse repassado tais valores certamente, não teria a necessidade de captação de todo ou parte do valor.

Soma-se ao enunciado no parágrafo anterior, que inconcebível, anormal, emprestar-se dinheiro sem qualquer remuneração do capital.

Em outras palavras, **a MINERALS deixou de constituir aquilo que era seu direito, ou seja, juros remuneratórios do empréstimo ou no mínimo o repasse daquilo que custou o empréstimo.**

Como pode ser notado no quadro comparativo anexo, entre os valores captados e os valores emprestados, tem-se a certeza de que o ônus dos custos financeiros foram assumidos pela fiscalizada até mesmo em detrimento dos interesses do próprio empreendimento, **uma vez que dadas as expressivas disponibilidades de recursos captadas e registradas em seu patrimônio em datas anteriores, caso não as tivesse repassado à empresas coligadas não precisaria ter recorrido ao mercado financeiro, ao menos parcialmente.**

Em verdade, **não se vislumbra na contratação destes empréstimos juntos a coligadas no exterior a necessidade plena que teria se imposto a empresa, sob pena de comprometimento de sua atividade e da manutenção da respectiva fonte produtora. Tais medidas, se impôs (sic), devido a necessidade de parte deste (sic) empréstimos terem disso destinados à outra sociedade.**

A autuação está fundamentada basicamente nas disposições do art. 47 e seus parágrafos da Lei nº 4.506/64, consolidadas nos arts. 299 a 304 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3000 de 26 de março de 1999, que trata das despesas necessárias a atividade da empresa, no caso de mútuos nacionais.

Ou seja, caso estes recursos tivesse (sic) permanecido no patrimônio da autuada, os empréstimos não teriam sido integralmente, necessários, representando, por isso, a contabilização de despesas financeiras em excesso, onerando indevidamente o patrimônio da empresa. Assim, é irrelevante dizer que a configuração do desnecessário ocorreu, em regra, em momento anterior, quando o contribuinte disponibilizou deliberadamente recursos que o obrigou a captar no mercado financeiro a posterior.

A Recorrente, por sua vez alegou, resumidamente, o seguinte:

- a) Os empréstimos tomados eram imprescindíveis ao desenvolvimento de suas atividades na medida em que, quando da tomada de tais empréstimos, a Recorrente não possuía recursos financeiros suficientes para realizar os investimentos necessários à construção da sua planta industrial;
- b) Os juros incidentes sobre esses empréstimos foram estabelecidos pelas partes com base em taxas de mercado, devidamente aprovadas pelo Banco Central do Brasil;
- c) A fiscalização não questionou a necessidade da tomada do empréstimo em si ou a efetiva utilização dos recursos captados no exterior na aplicação das suas atividades, tampouco insurgiu-se contra a taxa de juros estabelecida;
- d) A glosa da despesa decorreu da circunstância da fiscalização haver verificado que a Recorrente havia concedido um empréstimo local a sociedade ligada sem cobrança de juros. Ocorre, porém, que a fiscalização não atentou para o fato de que o empréstimo concedido pela Recorrente somente ocorreu muito tempo depois da contratação dos empréstimos em que constou como mutuária;
- e) Os empréstimos tomados pela Recorrente foram contraídos nos anos de 1996 a 2000. Naquele momento, a Recorrente, de fato, não possuía recursos suficientes para realizar os investimentos de que necessitava tendo efetivamente empregado em suas atividades os recursos financeiros;
- f) Apenas posteriormente quando os investimentos de que necessitava já haviam sido realizados, e quando a Recorrente já havia gerado recursos financeiros próprios com os seus negócios é que veio a conceder um empréstimo com parte dos novos valores gerados, uma vez que o empréstimo por ela concedido ocorreu no ano de 2002;
- g) Tendo em vista a disparidade de datas, os empréstimos concedidos pela Recorrente não possuíam qualquer relação com os valores mutuados que havia anteriormente tomado;
- h) Diante desses fatos, resta claro que a situação ora analisada não trata de recursos obtidos por meio de empréstimos, mas que deixaram de ser aplicados no interesse da sociedade para que fossem repassados a terceiros;

- i) A posterior concessão de empréstimos com recursos próprios não afeta o fato de que, nos anos de 1996 até 2000, a Recorrente não possuía recursos financeiros suficientes para a construção de sua planta industrial e de que necessitou tomar empréstimo para realizar os investimentos então necessários. Dessa forma, as despesas a eles relacionadas não podem ser tidas como desnecessárias em decorrência de um fato posterior o qual, naturalmente, não pode retroagir para alterar a situação passada.
- j) Em 2002 a Recorrente possuía recursos financeiros suficientes tanto para realizar a quitação dos seus empréstimos como para conceder empréstimos o que significa que não concedeu empréstimos com recursos que deveriam ter sido direcionados para quitação do seu passivo, empregando indevidamente o seu caixa.
- k) Apesar de possuir, no ano de 2002, caixa suficiente para quitar os seus empréstimos antes do seu vencimento, a **Recorrente não estava autorizada a realizar tal quitação antecipada, pois, até o ano de 2004 qualquer alteração dos termos de contrato de empréstimo registrado perante o Banco Central necessitava de prévia autorização, nos termos da Resolução nº 2.770 de 30 de agosto de 2000 do Conselho Monetário Nacional;**
- l) **O Banco Central não concedia autorização para saída antecipada de divisas ao exterior. Assim, a Recorrente estava impossibilitada de quitar antecipadamente os empréstimos.**
- m) Não há que sequer em se falar da liberalidade da empresa uma vez que a quitação antecipada (pressuposto fundamental do trabalho fiscal) não era possível em face das regulamentações do Banco Central.]

O Termo de Verificação Fiscal, por sua vez, confirma a descrição fática apontada pela Recorrente, conforme se verifica pelo histórico das operações abaixo sumarizados:

04/11/1994 – Constituição da empresa –

29/08/1996 – Alteração do endereço para São Paulo

03/06/1996 – Aumentou o capital social de R\$ 10.000,00 para R\$ 2.510.000,00

08/10/1996 – Aumentou o capital social de R\$ 2.510.000,00 para R\$ 4.035.950,00

08/06/2000 - Aumentou o capital social da empresa Mintech de R\$ 1.707.552,61 para R\$ 23.250.450,05. Todas as novas quotas da empresa Mintech foram subscritas pela Recorrente;

31/12/2003 – Incorporação da Special Minerals (atuada) pela Mineral Technology

Depois de descrever toda a documentação juntada ao trabalho fiscal, o próprio TVF confirma que foram corretas as taxas de juros e os respectivos registros no Banco Central do Brasil, conforme se verifica pelo seguinte trecho (fls. 1343):

Por amostragem verificamos os cálculos dos juros e se mostraram com aplicação correta das taxas de juros pactuamos, os empréstimos estão registrados no Banco Central do Brasil e a Irlanda não é país catalogado pela nossa legislação como sendo paraíso fiscal, justificando com isso e com os devidos registros no Banco Central do Brasil a aplicação da taxa de juros superior a libor acrescido de 3%, julgamos satisfatórias as contabilizações e remessas efetuadas. (grifamos)

A principal questão discutida é a necessidade, e, por conseguinte, a dedutibilidade, das despesas financeiras incorridas e contabilizadas, decorrentes de empréstimos e financiamentos obtidos junto às instituições financeiras pela Recorrente, os quais foram repassados às controladas/coligadas na forma de empréstimo resultando em despesas maiores que as receitas decorrentes destes empréstimos.

Vale dizer, se a empresa obteve empréstimos junto a instituições financeiras, com previsão de pagamento de juros, e repassou recursos a terceiros por meio de contratos de mútuos sem previsão de recebimento de juros, as despesas de juros contabilizadas tornam-se não dedutíveis em razão do caráter de liberalidade atribuído ao mútuo sem ônus que foi concedido por ela.

Verifica-se assim que é elemento imprescindível que a fiscalização demonstre a conexão entre a obtenção de recursos e o repasse à terceiros e, no caso dos autos, entendo que esta conexão não resta demonstrada.

Isso porque, conforme detalhado, o empréstimo obtido pela Recorrente se deu antes dos empréstimos efetuados a sua coligada. Os empréstimos tomados pela Recorrente foram contraídos nos anos de 1996 a 2000, todavia, o empréstimo concedido pela Recorrente ocorreu em 2002.

O TVF alega que mesmo que os empréstimos tomados pela Recorrente tenham se dado em momento anterior, tal fato não seria relevante, uma vez que, caso não tivesse efetuado empréstimo à empresa ligada, poderia ter quitado, ao menos em parte, o referido empréstimo. Confira-se:

Como pode ser notado no quadro comparativo anexo, entre os valores captados e os valores emprestados, tem-se a certeza de que o ônus dos custos financeiros foram assumidos pela fiscalizada até mesmo em detrimento dos interesses do próprio empreendimento, uma vez que dadas as expressivas disponibilidades de recursos captadas e registradas em seu patrimônio em datas anteriores, caso não as tivesse repassado à empresas coligadas não precisaria ter recorrido ao mercado financeiro, ao menos parcialmente.

Em verdade, não se vislumbra na contratação destes empréstimos juntos a coligadas no exterior a necessidade plena que teria se imposto a empresa, sob pena de comprometimento de sua atividade e da manutenção da respectiva fonte produtora. Tais medidas, se impôs (sic), devido a necessidade de parte deste (sic) empréstimos terem disso destinados à outra sociedade.

(...)

Ou seja, caso estes recursos tivesse (sic) permanecido no patrimônio da autuada, os empréstimos não teriam sido integralmente, necessários, representando, por isso, a contabilização de despesas financeiras em excesso, onerando indevidamente o patrimônio da empresa. Assim, é irrelevante dizer que a configuração do desnecessário ocorreu, em regra, em momento anterior, quando o contribuinte

disponibilizou deliberadamente recursos que o obrigou a captar no mercado financeiro a posterior. (grifamos)

Entendeu a autoridade fiscal que mesmo que os empréstimos tomados pela Recorrente tenham sido devidamente registrados no banco central, obedecido as taxas de juros próprias e devidamente aplicados em sua atividade, se transformaram em despesas desnecessárias a partir do momento em que esta efetuou empréstimo sem ônus para empresa coligada.

Todavia, em 2002, a Recorrente possuía recursos financeiros suficientes tanto para realizar a quitação dos seus empréstimos como para conceder empréstimos. Falta ao trabalho fiscal, portanto, a conexão entre o fato indiciário (empréstimo a terceiro sem juros) e o fato objeto da autuação (empréstimos obtidos anteriormente)

Tal situação se agrava quando se verifica que, a **Recorrente não estava autorizada a realizar tal quitação antecipada, pois, até o ano de 2004 qualquer alteração dos termos de contrato de empréstimo registrado perante o Banco Central necessitava de prévia autorização, nos termos da Resolução nº 2.770 de 30 de agosto de 2000 do Conselho Monetário Nacional;**

Art. 4º Os recursos ingressados no País ao amparo desta Resolução estão sujeitos a registro no Banco Central do Brasil.

Parágrafo único. **Qualquer alteração nos registros de operações de empréstimo externo, inclusive renovações e prorrogações, depende de prévia anuência do Banco Central do Brasil.**

A necessidade da mencionada autorização constava também da Circular nº 3.003 do Banco Central de 30 de agosto de 2000.

Art. 4º - Qualquer alteração nos registros de operações de empréstimos externo, inclusive renovações e prorrogações, depende da prévia anuência do FIRCE.

Tais fatos convergem para infirmar a liberalidade pressuposta pelo trabalho fiscal. Como bem observado pela Recorrente, ao questionar certa despesa deduzida pelo contribuinte, cabe ao Fisco justificar, pormenorizadamente o motivo pelo qual considerou tal despesa indedutível, e não apenas glosá-la, transferindo para o contribuinte o ônus de comprovar sua dedutibilidade.

Conforme decidido no Acórdão nº 1301-000.755, os procedimentos fiscais relativos à glosa de despesas financeiras, por desnecessárias, em função de empréstimo feitos a empresas ligadas, são presunções simples e, por esse motivo, o ônus da comprovação da desnecessidade dos dispêndios é da fiscalização. Confira-se:

IRPJ/CSLL GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS.

Os procedimentos fiscais consistentes em glosar despesas financeiras, por **desnecessárias, em função de empréstimos feitos a empresas ligadas estão na seara das presunções simples e, como tal, a prova da desnecessidade dos dispêndios é inteiramente da fiscalização.** (grifamos)

Conforme exposto, o lançamento em questão parte das chamadas provas indiciárias ou indiretas. Ao utilizar as mencionadas provas é imprescindível que a fiscalização demonstre que o fato controvertido (despesas decorrentes dos empréstimos tomados entre 1996 a 2001) tem ligação direta com o fato conhecido (mútuo à empresa ligada). Nesse sentido, valiosas as ponderações de FÁBIO PIOVESAN BOZZA:

Por se tratar de prova indireta, a conclusão sobre a existência do fato principal desconhecido, a partir do indício, estará sujeita a diferentes graus de crença. Se o fato desconhecido pode ter multiplicidade de causa, ou ser causa de muitos efeitos, o indício isolado perde a força e impede o emprego da presunção. Por isso o quadro de indícios deve ser:

(i) **preciso**: o fato controvertido deve ter ligação direta com o fato conhecido, podendo dele extrair consequências claras e efetivamente possíveis, a ponto de rechaçar outras possíveis soluções;

(ii) **grave**: resultante de uma forte probabilidade e capacidade de induzir à persuasão;

(iii) **harmônico**: com indícios concordantes entre si e não contraditórios, os quais convergem para a mesma solução, de modo a aumentar o grau de confirmação lógica sobre uma dada ilação. (BOZZA, *Fábio Piovesan* - Planejamento Fiscal e Autonomia Privada - ed. Quartier Latin, p. 193) (grifos no original)

Dessa forma, caberia a fiscalização comprovar que, no momento em que a empresa concedeu o empréstimo (2002), não possuía recursos próprios para efetuar-lo para, só então, relacioná-los aos valores mutuados que havia anteriormente tomado (1996 à 2000), especialmente em face do longo período de tempo decorrido entre as operações.

Em face do exposto, dou provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio

Voto Vencedor

Conselheiro: Iágaro Jung Martins – Redator Designado.

Em que pese os argumentos aduzidos pela i. Relatora, prevaleceu o entendimento da Turma, por maioria de votos, não ser possível admitir como despesa necessária a manutenção da fonte produtora da Recorrente a parcela de despesas financeiras relativas aos recursos colocados à disposição da empresa Mintech, em conta corrente, sem que lhe fossem repassados os encargos financeiros proporcionais incorridos junto à sua controlada no exterior.

Como descrito no Termo de Verificação Fiscal, a Recorrente, na condição de mutuante, celebrou contrato a título gracioso, isto é, sem nenhum lançamento de juros, ao passo em que a Recorrente, para ter parte das referidas disponibilidades financeiras, buscou captar recursos no exterior junto a empresa coligada, mediante o pagamento de juros.

Em resumo, a Recorrente fez captação de recursos financeiros que não precisava, mediante remuneração de juros. A prescindibilidade da captação resta claro, pois repassou parte dos valores a terceira sociedade, sem qualquer remuneração do capital emprestado.

O resultado final das operações resultou na contabilização de despesas financeiras em excesso, onerando indevidamente o patrimônio da empresa e os seus resultados.

A desnecessidade da despesa e sua não possibilidade para fins de apuração do Lucro Real tem fundamento nos arts. 299 a 304 do então Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 1999.

É absolutamente irrelevante para fins de glosa da despesa não necessária, se no ano-calendário de 2002 a Recorrente possuía recursos financeiros suficientes tanto para realizar a quitação dos seus empréstimos como para conceder empréstimos.

No mesmo sentido foi a posição da CSRF, conforme se verifica no Acórdão nº 9101-002.807, julgado em 10.05.2017, Relatora Adriana Gomes Rego, materializado com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

DESPESAS FINANCEIRAS. EMPRÉSTIMOS ONEROSOS CONTRAÍDOS REPASSADOS A TERCEIROS A TÍTULO GRATUITO. INDEDUTIBILIDADE.

Para que sejam dedutíveis da apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, as despesas devem se caracterizar como necessárias às atividades da empresa ou à manutenção da respectiva fonte produtora. Se não comprovada a necessidade do pagamento dos juros, devem ser glosados os valores correspondentes na apuração do lucro real.

Diante do exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário exclusivamente para considerar indedutível as despesas financeiras desnecessárias às atividades da Recorrente.

(Assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins