



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

**Processo n°** 16682.721083/2014-96  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1301-002.098 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de agosto de 2016  
**Matéria** IRPJ- CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS DEDUTÍVEIS  
**Recorrente** MPE MONTAGENS E PROJETOS ESPECIAIS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2009, 2010

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. REQUISITOS LEGAIS.  
DESNECESSIDADE. PEDIDO NÃO FORMULADO.

Considera-se não formulado o pedido de diligência que, além de não cumprir os requisitos formais previstos no artigo 16, inciso IV, e § 1º, do Decreto 70.235/1972, não comprova a necessidade da realização da diligência, tendo em conta as provas documentais que, sem esforço fora do comum das circunstâncias, já poderiam ser trazidas aos autos.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2009, 2010

DESPESAS FINANCEIRAS. JUROS PAGOS EM EMPRÉSTIMOS.  
REPASSE SEM ÔNUS A EMPRESAS DO GRUPO. GLOSA.

Não sendo prática inerente ao objeto social da Recorrente, contrair empréstimo a juros para repassar o montante emprestado, sem ônus, a pessoas jurídicas do grupo empresarial que integra, não pode gerar despesa financeira dedutível da base de cálculo do IRPJ, subtraindo receita tributária ao Estado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Flávio Franco Corrêa, Hélio Eduardo de Paiva Araújo, Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Milene de Araújo Macedo e Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ/RJ que negou provimento à impugnação apresentada contra exigências fiscais de IRPJ e CSLL.

Pela clareza do relatório do acórdão recorrido, às fls. 919/921, reproduzo-o para adotá-lo:

*“Trata o presente processo de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 4.358.661,53, e de Contribuição Social s/Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$ 1.867.385,24, dos quais o interessado tomou ciência em 18/12/2014, referente aos anos-calendário de 2009 e 2010. Sobre os valores lançados incidiu multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e demais encargos de juros moratórios.*

*No Termo de Verificação Fiscal está descrito, em síntese, o seguinte.*

***A empresa foi intimada a apresentar os contratos de mútuo efetivados entre ela e suas coligadas em quatro oportunidades: Termo de Intimação nº 2 (04/04/2014), nº 3 (28/05/2014), nº 6 (18/09/2014), e nº 7 (08/10/2014).***

*Em sua resposta, a fiscalizada esclareceu que não existia contrato entre as empresas, visto que a transferência destes recursos acontecia em função da condição de controlada que esta empresa se encontrava.*

*A fiscalização, analisando a planilha com os dados dos empréstimos do ano de 2009 e o balancete da empresa para o grupo de contas 11203, verificou que o saldo devedor do montante dessas operações entre empresas ligadas, ou seja, o saldo final do mútuo neste ano foi de R\$ 182.666.351,98. Já com relação ao ano de 2010, o saldo final do mútuo com suas coligadas foi de R\$ 206.051.807,97.*

*O contribuinte informou, em sua resposta ao Termo de Intimação nº 3, que as contas contábeis que são movimentadas, no que diz respeito às operações de captação de recursos bancários junto às instituições financeiras, são: Juros – 342010003 e Empréstimos – 213020002.*

*No ano de 2009, conforme documentação apresentada, a fiscalização verificou que a empresa fiscalizada captou junto a diversas instituições financeiras o valor de R\$ 110.452.884,51 e teve uma despesa de juros no total de R\$ 24.363.700,81, conforme lançamentos na conta contábil “342010003 - Juros com Adiantamento de Credito”. Em sua resposta ao Termo de Intimação nº 9, o contribuinte informou que o descolamento entre o valor total dos lançamentos constantes na conta “213020002- Empréstimo Financ. Cap. de Giro”, que monta R\$ 41.668.846,52, e o Relatório Gerencial, que totaliza R\$ 110.452.884,51, deveu-se ao fato de que alguns empréstimos captados em 2008 foram repactuados em 2009, não havendo entrada real de numerário, ou lançamento contábil equivalente.*

*No ano de 2010, de acordo com os lançamentos contábeis na conta “213020002 - Empréstimo Financ. Cap. de Giro” e Relatório Gerencial foram captados R\$ 21.700.000,00, e foi despendido com juros o total de R\$ 20.260.382,15, conforme lançamentos na conta contábil “342010003 - Juros com Adiantamento de Credito”.*

*Da análise da Ficha 06 A, Linha 43 – “Outras Despesas Financeiras” da DIPJ 2010, ano-calendário 2009, em conjunto com o demonstrativo apresentado pela empresa em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 8, a fiscalização verificou que as despesas com juros bancários, classificadas como “Juros com Adiantamentos de Crédito”, reduziram o Lucro Líquido, no valor de R\$ 24.363.700,81. O mesmo ocorreu no ano calendário 2010, pois ao se comparar o valor da Linha 46 – “Outras Despesas Financeiras” da Ficha 6A da DIPJ 2011, com o demonstrativo apresentado pelo contribuinte, ficou claro que o valor relativo às despesas com juros bancários, classificadas como “Juros com Adiantamentos de Crédito”, reduziram o do Lucro Líquido no valor de R\$ 20.260.382,15.*

*A fiscalização concluiu que os valores captados e repactuados pela empresa nos anos de 2009 e 2010, através de financiamentos com instituições financeiras diversas, foi (sic) repassado na totalidade para empresas ligadas, uma vez que, em 2009, foram captados R\$ 41.668.846,52, e o saldo dos mútuos foi de R\$ 182.666.351,98, e, em 2010, foram captados R\$ 21.700.000,00 e o saldo final dos mútuos com as coligadas foi de R\$ 206.051.807,97. Ou seja, os contratos de mútuo entre a MPE e empresas coligadas somaram um valor superior aos empréstimos contratados pela fiscalizada junto aos bancos.*

**Assim sendo, não teria sido necessária a captação de empréstimos pela fiscalizada junto às instituições financeiras, e as consequentes despesas com juros, visto que os valores captados não foram utilizados nas atividades operacionais da MPE, mas sim, repassados para outras empresas ligadas a título não oneroso.**

*Portanto, todos os juros pagos sobre esses empréstimos junto às instituições financeiras devem ser considerados como despesas*

*desnecessárias, e, por conseguinte, não dedutíveis, nos termos do disposto no art. 299, e seus parágrafos, do RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.*

*Inconformado, o interessado apresentou impugnação em 19/01/2015, alegando, em síntese, o seguinte:*

*. que a MPE Montagens e Projetos Especiais S/A é uma das empresas do GRUPO MPE (holding), cuja função precípua é administrar outras sociedades (característica comum a todas as holdings), inclusive administrar a Impugnante.*

*. que a Impugnante é uma das empresas que compõem o Grupo MPE, cuja holding de instituições NÃO financeira (MPE Participações em Engenharia S/A - sub-holding) possui como um de seus objetivos administrar as sociedades do Grupo (no segmento de serviços e engenharia), conforme se depreende do Instrumento Particular de Confissão de Dívida, Novação e Assunção de Obrigações e Outros Pactos.*

*. que a sub holding de engenharia e serviços administra o caixa do grupo econômico (Grupo MPE) nesse segmento (engenharia), e essa foi a específica razão da celebração do instrumento contratual. É dizer, o objetivo desse contrato foi centralizar as contas do grupo nessa holding para melhor administração das sociedades componentes do grupo, característica marcante das holdings (atividade de gestão de recurso).*

*. que, no caso em análise, não há se falar de incidência de IRPJ e CSLL, porquanto o contrato é caracterizado como **contrato de conta corrente**, e não **contrato de mútuo**; que o E. CARF afastou a aplicação do Ato Declaratório SRF nº 007/1999, que criara uma equiparação entre os contratos de mútuo e os contratos de conta-corrente.*

*. que a empresa ora Impugnante, **MPE Montagens e Projetos Especiais S/A**, tem todas as razões fundamentadas para realizar as operações financeiras em nome do Grupo MPE (holding) e MPE Participações em Engenharia S/A (sub-holding), isto porque: (1) a holding e a sub-holding não mantêm em seus nomes contratos de engenharia e não dispõem de patrimônio capaz de garantir tais operações financeiras; (2). a Impugnante, **MPE Montagens e Projetos Especiais**, é a empresa do Grupo que tem os maiores contratos, é a que dispõe de maior patrimônio, é a que movimenta maiores volumes financeiros e a que mais necessita de capital de giro para suas atividades empresariais.*

*. que a conclusão da Auditora Fiscal, de que todos os contratos de empréstimos foram repassados para empresas do Grupo MPE, não condiz com a verdade real dos fatos e nem é representativo da realidade contábil da empresa.*

*. que, o quê se vê das operações tratadas no Auto de Infração, em particular nas contas contábeis analisadas, e das linhas do LALUR examinadas, **cuidam, precipuamente, de meros ajustes***

*contábeis do Grupo MPE, com o fim de desonerar os Balanços Patrimoniais das coligadas do Grupo, do qual a MPE Montagens e Projetos Especiais S/A faz parte, não havendo entrega total ou parcial de quaisquer valores que constitua o critério material da obrigação tributária de IRPJ e de CSLL.*

*. que as operações realizadas, em sua esmagadora maioria, são meramente contábeis e serviram apenas como controle gerencial do Grupo MPE, constituindo, quando muito, erro contábil.*

*. que não há que se falar de empréstimos repassados a empresas controladas, com ou sem ônus; logo, todos os encargos e juros pagos são necessariamente dedutíveis e estão devidamente lançados no LALUR, reduzindo a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.*

*. que, a partir do que consta no contrato ora juntado, poder-se-ia até supor que foi um erro o contrato celebrado entre as diversas empresas do Grupo MPE, mas jamais que tal acordo seja capaz de dar causa a uma obrigação tributária e/ou **desnaturar o CONTRATO DE CONTA CORRENTE** celebrado entre as empresas do Grupo. Tratar-se-ia, quando muito, de erro formal e contábil.*

*. que a multa cobrada no Auto de Infração é excessiva e claramente possui efeito confiscatório.*

*. que a maior parte dos empréstimos realizados pela MPE Montagens e Projetos Especiais efetivamente foram utilizados pela empresa para atender suas necessidades operacionais, determinando, se for o caso, diligências neste sentido.*

*É o relatório. O presente processo somente agora está sendo analisado, em face do volume e das condições dos serviços.”(grifei)*

Acórdão recorrido às fls. 917/926, assim ementado:

**“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2009, 2010*

**DILIGÊNCIA FALTA DE PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.**

*Deve ser indeferida a diligência que, além de não preencher os requisitos formais previstos no art. 16, inciso IV, e § 1º, do Decreto 70.235/1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/1993, também é desnecessária, tendo em vista que, para comprovar os fatos alegados na impugnação, basta a juntada, aos autos, da documentação comprobatória, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235/1972.*

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2009, 2010

**IRPJ - DESPESAS FINANCEIRAS INCORRIDAS (JUROS) - EMPRÉSTIMOS REPASSADOS. COLIGADAS. INDEDUTIBILIDADE**

*As despesas financeiras relativas a empréstimos junto a instituições financeiras repassados para outra pessoa jurídica, vinculada ou não, sem incidência de encargos financeiros, não se afiguram como despesas necessárias à atividade da empresa, porquanto não utilizados na manutenção da sua fonte produtora de rendimentos.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2009, 2010

**CSLL. DECORRÊNCIA**

*Aplica-se aos lançamentos tidos como decorrentes as mesmas razões de decidir do lançamento matriz, em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há fatos ou elementos novos a ensejar conclusões diversas.*

**MULTA DE OFÍCIO**

**MULTA DE OFÍCIO. 75% (SETENTA E CINCO POR CENTO) PREVISÃO LEGAL.**

*Uma vez que o dispositivo legal que prevê a aplicação da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de lançamento de ofício está plenamente em vigor no ordenamento jurídico, deve ser obrigatoriamente aplicado.”*

Ciência da decisão recorrida no dia 30/04/2015, às fls. 931/933.

Recurso a este Colegiado às fls. 935/949, com entrada na repartição no dia 01/06/2015.

Nesta oportunidade, aduz o seguinte:

- 1) de plano, pode-se dizer que o recurso voluntário pretende convencer os julgadores quanto a três conclusões: (i) “*é falsa a afirmação do Fisco no sentido de que todos os contratos de empréstimos teriam sido repassados a empresas do Grupo MPE, sendo certo que, para além de terem havido nos referidos anos-calendários inúmeras repactuações de empréstimos anteriores, diversos valores obtidos com instituições financeiras serviram para fazer face a despesas (necessárias) da própria Recorrente; (ii) os juros pagos por conta de empréstimos repassados a outras empresas devem ser classificados como ‘despesas necessárias’ e, para isso, o Fisco deve estar atento à existência de contrato de conta-corrente entre diversas empresas do Grupo MPE - ficando a cargo das holdings a atividade de gestão de*

- recursos; (iii) outrossim, as multas aplicadas no caso são desproporcionais e excessivas, de modo que deve ser revista por este douto colegiado.”;*
- 2) em síntese, a questão ora em debate é “a necessidade e, por conseguinte, a dedutibilidade, das despesas financeiras (juros incorridos) incorridas e contabilizadas, decorrentes de empréstimos e financiamentos obtidos junto as instituições financeiras pelo interessado, os quais foram repassados as controladas/coligadas na forma de empréstimo não oneroso”;
  - 3) para que se compreenda a questão e se note que as premissas da fundamentação da fiscalização são errôneas, é imperioso dar azo a breve explicação do Grupo (Econômico) MPE;
  - 4) a MPE Montagens e Projetos Especiais S/A é uma das empresas do GRUPO MPE (holding), cuja função precípua é administrar outras sociedades do Grupo (característica comum a todas as holdings), inclusive administrar a Recorrente;
  - 5) a holding do Grupo MPE adota, entre seus objetivos, a administração das sociedades do Grupo (no segmento de serviços e engenharia), conforme se depreende do Instrumento Particular de Confissão de Dívida, Novação e Assunção de Obrigações e Outros Pactos, em anexo;
  - 6) a holding de engenharia e serviços administra o “caixa” do grupo econômico (Grupo MPE) nesse segmento (engenharia), e essa foi a específica razão da celebração do instrumento contratual. É dizer, o objetivo desse contrato foi centralizar as contas do grupo nessa holding para melhor administração das sociedades componentes do grupo, característica marcante das holdings (atividade de gestão de recurso);
  - 7) esse contrato é caracterizado como contrato de Conta Corrente - e não contrato de mútuo;
  - 8) a Fiscalização promoveu a glosa de todos os valores apontados como despesas financeiras que provinham de empréstimos bancários levados a efeito nos anos-calendário 2009 e 2010, ao entendimento de que a totalidade dos empréstimos foi repassada para pessoas jurídicas coligadas;
  - 9) essa ilação está baseada no fato de se vislumbrar que a consolidação dos débitos de outras empresas do Grupo MPE com a ora Recorrente indicara, no ano de 2010, crescimento superior aos valores obtidos por ela por meio de empréstimo com instituições financeiras;
  - 10) é falsa a afirmação do Fisco no sentido de que todos os contratos de empréstimos teriam sido repassados a empresas do Grupo MPE, sendo certo que, para além de terem havido, nos referidos anos-calendário, inúmeras repactuações de empréstimos anteriores, diversos valores obtidos com instituições financeiras serviram para fazer face a despesas (necessárias) da própria Recorrente;
  - 11) no acórdão recorrido, os julgadores mencionam a inexistência de provas que assegurem essa afirmação da então impugnante, razão pela qual a ora Recorrente se compromete a trazer - em momento futuro, mas anterior ao julgamento do presente inconformismo - documentos (notas fiscais, contratos etc) que confirmem tanto as repactuações como a utilização de valores obtidos por meio de empréstimo, de modo a evidenciar o emprego de parte desses valores diretamente em atividades da própria Recorrente;

- 12) os juros pagos por conta de empréstimos repassados a outras empresas devem ser classificados como ‘despesas necessárias’ e, para tanto, o Fisco deve estar atento à existência de contrato de conta corrente entre diversas empresas do Grupo MPE - ficando a cargo das *holdings* a atividade de gestão de recursos;
- 13) o Grupo (Econômico) MPE está organizado em duas grandes áreas (Serviços/Engenharia e Agronegócio) e, em cada uma dessas áreas, há uma *subholding* que centraliza os débitos e os créditos das diversas empresas do Grupo;
- 14) a Fiscalização não se preocupou em descortinar a real motivação para a Recorrente ter ido buscar, em nome do Grupo MPE, recursos financeiros para si e para algumas pessoas jurídicas do Grupo, pois, se tivesse havido tal interesse, teria percebido que é a Recorrente, MPE Montagens e Projetos Especiais S/A, aquela que, dentro do Grupo Econômico, reúne os requisitos necessários para realizar operações financeiras em nome do Grupo MPE (*holding*) e da MPE Participações em Engenharia S/A (*subholding*), na medida em que, (i) a *holding* e as *subholdings* não conservam em seus nomes contratos de engenharia e não dispõem de patrimônio suficiente à garantia de tais operações financeiras; além disso (ii), a MPE Montagens e Projetos Especiais S/A é a empresa do Grupo que celebra os maiores contratos, a que dispõe de maior patrimônio, a que movimenta maiores volumes financeiros e a que mais necessita de capital de giro para suas atividades empresariais;
- 15) é exatamente por isso que a Recorrente é a escolhida pelo Grupo MPE para entabular contratos de mútuo com instituições financeiras para as diversas empresas do grupo econômico (inclusive para si);
- 16) este Conselho já afastou a aplicação do Ato Declaratório SRF nº 007/1999 – que criara uma equiparação entre os contratos de mútuo e os contratos de conta corrente –, eis que “*não poderia uma norma de nível hierárquico inferior à lei introduzir norma que crie nova tributação ou alargue o escopo da tributação definido por lei. A edição do Ato Declaratório não só confirma a diferença entre os contratos de mútuo e os contratos de conta-corrente como estabelece uma tributação por analogia que, como vimos, é vedada pelo CTN (art.108, §1º)*”;
- 17) nessa direção, ante (i) a existência de Grupo Econômico (ii) e do contrato de conta corrente vigente à época dos acontecimentos, e (iii) diante do fato de que o pagamento dos juros foi efetuado pela Recorrente, é imperioso concluir que a Fiscalização deveria ter considerado que os juros oriundos dos empréstimos bancários são, sim, necessários ao ‘Grupo MPE’. Disso segue a inferência de que, tendo a Recorrente arcado com esse custo, deve ter ela mesma o direito de reconhecer que essa despesa é necessária, podendo deduzi-la da base de cálculo de IRPJ e de CSLL;
- 18) o que aqui se propõe é que se veja o Grupo Econômico MPE de forma global - que é exatamente como as questões se passam na realidade -, sob pena de ser destinado a esse Grupo tratamento demasiado oneroso, o que poderia conduzir até mesmo ao fechamento de determinadas pessoas jurídicas do Grupo;
- 19) o fato é que determinadas pessoas jurídicas do Grupo não gozavam de boa saúde financeira, enquanto outras, sim, sendo que somente algumas delas poderiam contrair mútuos por conta de suas garantias. Não se deve examinar a questão da dedutibilidade dessas despesas sem a presença a premissa da existência de contrato de conta corrente;

- 20) frise-se, novamente, que é errônea a tese apresentada pela Fiscalização, no sentido de “*que, na ausência das operações de mútuo com as empresas coligadas, não teria sido necessária a captação de empréstimos pela fiscalizada, e as consequentes despesas com juros. Portanto, todos os juros pagos sobre esses empréstimos devem ser considerados como despesas desnecessárias, e, por conseguinte, não dedutíveis, visto que os valores captados não foram utilizados nas atividades operacionais da MPE, mas sim repassados para outras empresas ligadas, e, ressalte-se, a título não oneroso*”. Isso porque a Fiscalização (i) desconsidera o contrato de conta corrente e se baseia na idéia de que (ii) todos os empréstimos captados pela Recorrente foram repassados às empresas coligadas, o que não corresponde à realidade, como atestam os documentos contábeis apresentados;
- 21) de outra banda, ad *argumentandum tantum*, caso se entenda que os juros decorrentes de contratos de empréstimo celebrados com instituições financeiras, com repasse a pessoas jurídicas do Grupo MPE (coligadas), sejam insuscetíveis à dedução, como despesa necessária da Recorrente, é de se concluir que poderiam ter sido, então, deduzidos do lucro tributável da pessoa jurídica coligada para a qual se destinava o numerário. Tal raciocínio deixa claro que, na medida em que tais pessoas jurídicas jamais se utilizaram dessa possibilidade, eventual glosa na MPE Montagens e Projetos Especiais S/A redundará em bitributação, o que não pode ser permitido por este Colegiado;
- 22) por fim, a bem do princípio da eventualidade, assinala-se que as multas cobradas nos autos de infração são excessivas e claramente confiscatórias, porquanto desbordam da razoabilidade e da proporcionalidade, razão por que devem ser revistas e minoradas;
- 23) em face do exposto, pede-se o provimento integral do presente recurso voluntário, reconhecendo-se a correção das reduções das bases de cálculo do IRPJ e, por consequência, da CSLL declinadas no LALUR da Recorrente nos anos calendários 2009 e 2010;
- 24) se assim não se entender, pede-se subsidiariamente o provimento do recurso para o reconhecimento parcial da dedutibilidade das despesas financeiras, ao menos daquelas decorrentes dos empréstimos efetivamente empregados no atendimento de necessidades operacionais da Recorrente, determinando-se, se for o caso, diligências nesse sentido;
- 25) alfim, se os robustos argumentos acima trazidos não forem aceitos - o que se faz a bem do princípio da eventualidade -, pede-se a revisão das multas aplicadas em razão de sua desproporcionalidade e irrazoabilidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Flávio Franco Corrêa, Relator.

O presente recurso foi apresentado à repartição de origem no dia 01/06/2015, segunda-feira. A Recorrente tomou ciência da decisão recorrida no dia 30/04/2015. Logo, o prazo de 30 dias para a interposição do recurso voluntário findaria no dia 30/05/2015, sábado,

dia não útil. Portanto, o recurso apresentado na segunda-feira seguinte, 01/06/2015, é tempestivo. Dele conheço.

Primeiramente, a apreciação do pedido de diligência.

Filio-me ao pensamento da DRJ. Em primeiro lugar, existem requisitos formais previstos em lei, que condicionam o atendimento ao pleito de diligência. Conforme dispõe o inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972, o pedido de diligência deve ser acompanhado da exposição dos motivos que a justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados. Já o § 1º do artigo 16 da citado Decreto nº 70.235/1972 prescreve que os pedidos de diligência que não observarem os requisitos formais do inciso IV, supramencionado, devem ser considerados não formulados. A Recorrente não manifestou as razões justificadoras da diligência requerida nem formulou previamente os quesitos a serem respondidos. Portanto, considero o pedido não formulado, porquanto desobediente à forma prescrita em lei.

Em segundo lugar, também participo do entendimento de que bastaria juntar os documentos de suporte às alegações contrapostas à acusação. Claro que não se afasta a possibilidade de surgirem dúvidas, quando do exame da documentação, cuja solução se mostre dependente da realização de diligência. Tal providência, porém, não decorre, por si só, da mera formulação do pedido à autoridade julgadora. Esta deve verificar a necessidade da diligência em face dos argumentos de acusação e de defesa, e somente deferi-la se a necessidade justificá-la, recusando-a, entretanto, se a solução da dúvida se satisfizer com as provas até então coligidas ou com aquelas que já poderiam ter sido reunidas e incorporadas aos autos sem esforço fora do comum das circunstâncias.

O insucesso na solução da dúvida dependente de prova sujeita ao esforço comum das circunstâncias não raramente decorre de defesa negligente, cujo ônus não pode ser transferido à parte oponente, o que, em regra, acontece, quando se posterga a decisão do processo para suprir-se o déficit do encargo probatório do litigante negligente. Nesse sentido, não é possível acolher o pedido de diligência, tal e qual o presente, formulado sem o mínimo esforço argumentativo voltado a justificar a necessidade de atividade probatória para além da mera juntada de documentos.

No mérito, o exame da dedutibilidade da despesa financeira.

Segundo a Fiscalização, os valores captados e repactuados pela autuada, nos anos de 2009 e 2010, mediante financiamentos com instituições financeiras diversas, foram repassados na totalidade para pessoas jurídicas ligadas, uma vez que, em 2009, houve a captação de R\$ 41.668.846,52, enquanto o saldo dos mútuos chegou à cifra de R\$ 182.666.351,98; em 2010, a autuada obteve o montante de R\$ 21.700.00,00 provenientes de empréstimos de instituições financeiras, ao passo que o saldo final dos mútuos com as coligadas alcançou o patamar de R\$ 206.051.807,97. Ou seja, os contratos de mútuo entre a Recorrente e pessoas jurídicas coligadas somaram um valor superior aos empréstimos contratados com bancos. Nesse roldão, concluiu-se que os empréstimos obtidos das instituições financeiras, e as consequentes despesas com juros, não foram empregados nas atividades operacionais da Recorrente e, sim, repassados a sociedades ligadas, a título não oneroso. Seguiu-se, daí, a autuação, ao argumento de que, nos termos do artigo 299 do RIR/1999, os juros pagos sobre esses empréstimos são despesas desnecessárias e, por conseguinte, não dedutíveis da base de cálculo do IRPJ.

A Recorrente assevera que não é verdadeira a afirmativa do Fisco, quando este manifesta que todos os contratos de empréstimos teriam sido repassados a pessoas jurídicas do Grupo MPE. No entanto, não elucida a respeito da parte dos recursos originários desses empréstimos que teria sido empregada em sua atividade operacional. Aliás, esse é o ponto sobre o qual requer que seja desvendado com a realização de diligências. Porém, tal informação já poderia ter sido revelada pela Recorrente, ao longo do interstício de um ano e oito meses, contado da data de ciência do auto de infração. Por oportuno, em nota de rodapé de fl. 943, a Recorrente explica que “*em razão do exíguo tempo destinado à elaboração de recursos voluntários e atento ao princípio da verdade material<sup>1</sup> (jurisprudencialmente consagrado por este Eg. CARF), o contribuinte reserva seu direito de apresentar a posteriori tabela que demonstre a utilização parcial dos valores obtidos por empréstimo.*” Registre-se que, até o presente momento, não se viu mínimo indício do emprego de parcela dos empréstimos em suas atividades operacionais, como também nada se viu com referência aos esforços para provar essas alegações, já considerando o intercurso temporal comentado. O mesmo pode ser dito a respeito da promessa de demonstrar, antes do julgamento do recurso voluntário, as repactuações celebradas, conforme compromisso que assumira em nota de rodapé de fls. 942.

Em outro norte, assinala-se, na peça de defesa, que a Fiscalização não se interessou em descortinar a real motivação que inclinou a Recorrente a ter ido buscar, em nome do Grupo MPE, recursos financeiros para si e para algumas pessoas jurídicas do Grupo, pois, se tivesse havido tal interesse, teria percebido que é a MPE Montagens e Projetos Especiais S/A, isto é, a própria Recorrente, a pessoa jurídica que, dentro do grupo econômico, reúne os requisitos necessários para realizar operações financeiras em nome do Grupo MPE (*holding*) e da MPE Participações em Engenharia S/A (*subholding*), na medida em que a *holding* e as *subholdings* não conservam em seus nomes contratos de engenharia e não dispõem de patrimônio suficiente à garantia de tais operações financeiras, afora o fato de que a MPE Montagens e Projetos Especiais S/A é a pessoa jurídica do Grupo que celebra os maiores contratos, a que dispõe de maior patrimônio, a que movimenta maiores volumes financeiros e a que mais necessita de capital de giro para suas atividades empresariais. Prosseguindo, afirma que tais são as razões pelas quais é a escolhida para os acertos com as instituições financeiras que concedem empréstimos para as diversas pessoas jurídicas do Grupo. Dentro desse contexto, a Recorrente admite que toma empréstimos dos Bancos e os repassa às demais componentes do Grupo econômico, entidade que, segundo advoga, deve ser vista em sua unidade, de forma global, a exemplo do que se passa na seara trabalhista, quanto às obrigações derivadas de contrato de emprego.

A esse respeito, cabe advertir quanto ao que prevê o §2º do artigo 2º da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), de acordo com o qual, “*sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.*” Como se vê, em função da índole protetiva ao trabalhador, estabeleceu-se, na CLT, que o grupo industrial, econômico, comercial ou de qualquer outra atividade responde, solidariamente ao empregador, pelas obrigações derivadas de relação de emprego.

---

<sup>1</sup> Advirta-se da posição deste relator, que não admite a entrega de documentos fora do previsto no artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972. nº 2.200-2 de 24/08/2001

No entanto, o que a Recorrente pleiteia consiste na adoção de um ponto de vista global, para a inferência da necessidade dos empréstimos. Salta aos olhos que esse pleito não mantém qualquer afinidade com o paradigma por ela esboçado, a partir da ideia de sujeição passiva solidária, no campo do Direito do Trabalho. Nessa última, a *ratio* está na proteção do hipossuficiente, ao passo que a visão do grupo como um todo, por ela pretendida, não visa à garantia de bem jurídico de um ente cuja posição de acentuada desvantagem, em relação a outrem, exija, em nome da igualdade material, um tratamento privilegiado com vistas à redução de desequilíbrio real. Logo, torna-se impossível o raciocínio analógico que tentou construir com o fito de justificar uma necessidade conglobante, baseando-se na solidariedade que recai sobre pessoas jurídicas em prol da tutela dos direitos da parte mais fraca de uma dada relação jurídica. Em suma, o exame da questão duvidosa posta nestes autos deve firmar-se à luz dos parâmetros existentes no ordenamento pátrio ao tempo da ocorrência dos fatos constantes da acusação. Ou seja, é preciso averiguar a necessidade da despesa pela perspectiva da atividade explorada para a consecução do objeto social da Recorrente.

Ademais, confessa a Recorrente que ela não é uma das *holdings* do Grupo. Em outras palavras, não era sua função administrar o “caixa” desse grupo (isto é, as disponibilidades do Grupo), já que essa tarefa fora atribuída à MPE Serviços (MPE Participações em Engenharia e Serviços S/A), a teor de fl. 941. Isso significa que não era de sua incumbência contrair dívidas, com a obtenção de financiamentos bancários, para solucionar dificuldades financeiras de outras pessoas jurídicas do Grupo, o que se confirma no Instrumento Particular de Confissão de Dívida, Novação, Assunção de Obrigações e Outros Pactos, às 950/966, onde consta, em sua Seção I, que a MPE Serviços “*centralizará todas as participações societárias em empresas do referido segmento, bem como as transações, operações, créditos e obrigações que envolverem direta ou indiretamente essas empresas.*” Por sua vez, as cláusulas de seus estatutos, mais precisamente à fl. 820 dos autos, também não contemplam tal atuação, para a realização de seu objeto social.

De todo esse arcabouço probatório, pode-se asseverar que contrair empréstimo a juros para repassar o montante emprestado, sem ônus, a pessoas jurídicas do Grupo que integra, não era (e ainda não é) prática inerente à atividade relacionada ao objeto social da Recorrente. Essa assunção da função de supridor de recursos financeiros não pode gerar reflexos em desfavor do Erário, subtraindo-lhe receita tributária com a dedução de despesa criada em desconformidade com o preceito legal que subordina a dedutibilidade à necessidade do gasto para a realização das operações requeridas pela atividade da empresa, além de serem exigidos, ainda no tocante à dedutibilidade, os requisitos da usualidade e da normalidade dos ditos desembolsos para o tipo de atividade explorada pela pessoa jurídica contribuinte, em sintonia com o artigo 299, *caput* e §§, do RIR/1999 (artigo 47, *caput* e §§, da Lei nº 4.506/1964).

A jurisprudência do CARF conserva julgados alinhados ao entendimento ora esposado:

*“DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS. DESPESAS FINANCEIRAS RELATIVAS A EMPRÉSTIMOS REPASSADOS. GLOSA. Tendo a pessoa jurídica emprestado determinada importância à sua coligada e, no mesmo período, contraído empréstimo bancário a taxas de juros superiores, este financiamento não pode ser tido como necessário e, conseqüentemente, as despesas dele oriundas são passíveis de glosa.”* (Acórdão nº 1401-001.367, Rel. Antonio Bezerra Neto)

*IRPJ DESPESAS FINANCEIRAS. São consideradas não necessárias aquelas correspondentes a empréstimos repassados a empresa interligada sem qualquer encargo financeiro, bem como aquelas referentes a financiamento de bens de terceiros. (Acórdão nº 103-21.142, redator do voto vencedor Conselheiro Victor Luís de Salles Freire)*

*DESPESAS FINANCEIRAS - JUROS BANCÁRIOS - GLOSA DO EXCEDENTE EM RELAÇÃO À TAXA DE REMUNERAÇÃO DE MÚTUO ATIVO REPASSE DO EMPRÉSTIMO – CARACTERIZAÇÃO. É admissível a glosa do excedente da taxa de empréstimo contraído com instituição financeira em relação à taxa de remuneração de mútuo com terceiros quando fica devidamente comprovado nos autos que há diferença entre o valor da captação e o repasse dos recursos, tendo como consequência a desnecessidade da despesa. (Acórdão nº CSRF/01/05.423, 1ª Turma/CSRF, relator Conselheiro José Clovis Alves)*

*DESPESAS FINANCEIRAS. JUROS PAGOS EM EMPRÉSTIMOS JUNTO A TERCEIROS EM CONCOMITÂNCIA COM EMPRÉSTIMOS FEITO A SÓCIOS SEM ÔNUS. DESNECESSIDADE. Somente são dedutíveis as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, nos termos do art. 299 do RIR/99. Não é possível se admitir como necessária a despesa relativa a pagamento de juros relativos a empréstimos tomados com terceiros, quando ao mesmo tempo se realiza empréstimo a sócio sem a cobrança de juros, ou ainda com juros abaixo da taxa de captação. Assim, correta a glosa das despesas de juros passivos relativos a contratos de mútuo firmados com terceiros em valor equivalente aos juros ativos que seriam devidos sobre o valor emprestado ao sócio calculados pela taxa média dos empréstimos tomados pela empresa. (Acórdão nº 1102-000.940, rel. José Evande Carvalho Araújo)*

Pouco importa, na espécie, que tenha celebrado contrato de conta corrente ou de mútuo com as pessoas do Grupo, porquanto o cerne da questão está na desnecessidade da despesa financeira para a atividade explorada pela Recorrente. O efeito subtrativo dessa despesa podia (e devia) ser contido com a instituição de juros ativos, em montante igual aos juros passivos em que incorrera, a serem cobrados das pessoas jurídicas para as quais repassara o numerário tomado emprestado, ou mediante adição, no LALUR, das referidas despesas financeiras. Não tendo ocorrido a cobrança das mencionadas receitas financeiras nem a adição dos juros passivos ao lucro líquido, para a apuração do lucro real, alternativa não resta, a não ser a glosa dos juros passivos computados pela fiscalizada.

E não se diga que a glosa supracitada implica bitributação, ao argumento de não ter havido dedução desses juros passivos do lucro líquido das pessoas coligadas que receberam os repasses. Esse raciocínio é defeituoso. Poderia ter havido dedução dos juros passivos, por parte de suas coligadas, se estas tivessem incorrido nesses juros, o que não se efetivou, uma vez que a Recorrente jamais manifestou tamanha pretensão, cobrando-lhes juros ativos.

No que se refere à alegação do caráter confiscatório da multa de ofício, por ferir a razoabilidade e a proporcionalidade, descortine-se que tal sindicância importa juízo de

Processo nº 16682.721083/2014-96  
Acórdão n.º **1301-002.098**

**S1-C3T1**  
Fl. 988

---

constitucionalidade do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, que é vedado a este Colegiado, nos termos da Súmula CARF nº 2, *in verbis*:

*"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."*

Enfim, em face dos fundamentos ora expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa