



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 16682.721195/2011-02
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-002.196 – 1ª Turma
Sessão de 1 de fevereiro de 2016
Matéria IRPJ - CSLL
Recorrente LIGHT SERVIÇOS DE ELETRICIDADE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2007

MULTAS ADMINISTRATIVAS. INDEDUTIBILIDADE.

Descumprir as normas estabelecidas para o setor elétrico não pode ser considerado da essência da atividade empresarial, logo, não se pode acatar a idéia de que o pagamento destas sanções se insere no conceito de despesas necessárias à atividade da empresa só pelo fato de que o seu eventual não pagamento desautorizará a continuidade da prestação do serviço.

A dedução das multas administrativas das bases de cálculo dos tributos resultaria em verdadeiro benefício, eis que a empresa repassaria para a Administração Pública, e maior extensão, para a sociedade brasileira, parte dos custos pela sua desídia, o que ofenderia o sistema jurídico vigente, na medida em que a pena não pode passar da pessoa do infrator.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada no lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamento da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidas as Conselheiras Cristiane Silva Costa e Daniele Souto Rodrigues Amadio (Suplente Convocada).

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator.

EDITADO EM: 22/02/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Marcos Aurélio Pereira Valadão, Cristiane Silva Costa, Adriana Gomes Rego, Luís Flávio Neto, André Mendes De Moura, Lívia De Carli Germano (Suplente Convocada), Rafael Vidal De Araújo, Ronaldo Apelbaum (Suplente Convocado) e Daniele Souto Rodrigues Amadio (Suplente Convocada). Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente).

Relatório

Versa o presente sobre a análise do recurso especial oposto pela contribuinte em face do Acórdão nº 1302-001.486, pelo qual, em sessão de 26 de agosto de 2014, os membros da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF acordaram, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o julgado. Vencidos os Conselheiros Eduardo Andrade e Márcio Frizzo no ponto relativo à indedutibilidade das multas aplicadas pela Aneel. O Conselheiro Waldir Rocha acompanhou o relator pelas conclusões no ponto relativo a indedutibilidade das multas aplicadas pela Aneel das bases de cálculo da CSLL.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto S. Jr., Waldir Rocha, Eduardo Andrade, Márcio Frizzo e Guilherme Pollastri. Ausente o Conselheiro Hélio Araújo.

Trata-se de auto de infração lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil para exigência dos tributos, abaixo relacionados, e dos respectivos acréscimos legais (multa de ofício e juros de mora), totalizando o crédito tributário de R\$ 347.953.596,67.

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)R\$ 1.644.577,40

Imposto de Renda na Fonte (IRF)R\$ 158.380.556,02

Contribuição Social Lucro Líquido (CSLL).....R\$ 592.047,86

Preliminarmente vale salientar que, em razão do decidido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara na Resolução 1302-000.260 (fls. 1226 e segs.), formou-se autos apartados do IRRF, os quais foram encaminhados para a 2ª Sejul/CARF. Assim, os lançamentos julgados pelo Colegiado *a quo* foram:

a) o lançamento do IRPJ, o qual trata de glosas de despesas consideradas indedutíveis pela Fiscalização, quais sejam: despesas com prestadores de serviços e despesas decorrentes de multas aplicadas pela ANEEL; e

b) o lançamento da CSLL, que visa a cobrança de CSLL, partindo dos mesmos fatos descritos no auto de infração do IRPJ.

Segundo se lê no Termo de Verificação Fiscal (fls. 377/378), o interessado:

“não logrou comprovar por meio da documentação (Notas Fiscais de Prestação de Serviço, comprovante do efetivo pagamento e/ou efetiva prestação de serviço) as despesas que originaram os lançamentos em análise, pois que não ocorrendo o estorno dos lançamentos efetuados no ano-calendário correspondente, ou seja, 2007, os valores acima descritos computados como despesa, não poderiam reduzir o lucro real e a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido deste período. Efetuar o estorno de despesa em período distinto em que foi incorrida, viola o princípio da competência. Assim, não havendo o alegado estorno no ano-calendário de 2007, e não sendo apresentada a documentação comprobatória, trata-se de despesa não comprovada, procedendo-se a glosa dos respectivos valores.”

E, conforme se depreende ainda do Termo de Verificação Fiscal (fls. 379/381), o valor referente à multa administrativa aplicada pela Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, foi glosado pela autoridade lançadora, *“tendo em vista que não existe previsão legal para que essas multas sejam dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, como despesa operacional”*.

A 3ª Turma da DRJ/RJ1, em sessão de 22 de março de 2012, acordou, por maioria (vencido o julgador Luis Mario Monteiro Teixeira no item “glosa de despesas inexistentes”), julgar procedente o lançamento, nos termos do relatório e do voto que integram o Acórdão nº 1244.636, mantendo a CSLL, no valor de R\$ 592.047,86, o IRPJ, no valor de R\$ 1.644.577,40 e o IRF, no valor de R\$ 158.380.556,02, com os respectivos acréscimos legais, conforme ementa a seguir:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgão colegiado, sem lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

GLOSA DE DESPESAS INEXISTENTES.

Sendo inexistente a despesa, não se caracteriza a inexatidão quanto a período de apuração.

EXCLUSÕES NÃO AUTORIZADAS. MULTA ADMINISTRATIVA. AGÊNCIA REGULADORA. ANEEL.

As multas impostas por transgressões a leis administrativas são indedutíveis.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2007

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2007

ATIVO FISCAL DIFERIDO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. ISENÇÃO.

Não integra o resultado isento passível de distribuição a contrapartida do reconhecimento contábil do ativo fiscal diferido não oferecida à tributação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

Inconformada, a autuada apresentou Recurso Voluntário, conforme consta às folhas 1072/1111.

A UNIÃO (Fazenda Nacional), por seu Procurador, com supedâneo no art. 48, parágrafo 2º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, apresentou contrarrazões ao recurso voluntário, constante às folhas 1208/1222.

O Colegiado *a quo* decidiu, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o Acórdão nº 1302-001.486, cuja ementa segue adiante:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

POSTERGAÇÃO. ALEGAÇÃO DE DEFESA.

Quando a alegação de postergação no reconhecimento de receita é trazida pela recorrente em sua defesa, cabe a ela o ônus de provar que a receita operacional teria efetivamente composto o lucro real e a base ajustada de períodos posteriores.

MULTAS ADMINISTRATIVAS. INDEDUTIBILIDADE.

Descumprir as normas estabelecidas para o setor elétrico não pode ser considerado da essência da atividade empresarial, logo, não se pode acatar a idéia de que o pagamento destas sanções se insere no conceito de despesas necessárias à atividade da empresa só pelo fato de que o seu eventual não pagamento desautorizará a continuidade da prestação do serviço.

A dedução das multas administrativas das bases de cálculo dos tributos resultaria em verdadeiro benefício, eis que a empresa repassaria para a Administração Pública, ou melhor, para a sociedade brasileira, parte dos custos pela sua desídia, o que ofenderia o sistema jurídico vigente, na medida em que a pena não pode passar da pessoa do infrator.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada no lançamento do IRPJ é aplicável, mutatis mutandis, ao lançamento da CSLL.

Quanto à indedutibilidade de despesas de prestação de serviço por pessoas jurídicas, no voto do relator do acórdão recorrido podemos verificar que "*conforme já bem exposto tanto no recurso voluntário como nas contrarrazões, tratam-se de despesas inexistentes que só foram estornadas em janeiro de 2008. Assim, não há que se falar em comprovação de algo que não existe, restando assim, apenas decidir se houve efetivamente o estorno e se isso impacta o lançamento em tela*".

E continua o referido relator dizendo que "*como a questão da postergação foi levantada pela recorrente em sua defesa, cabia a ela o ônus de provar que a receita operacional relativa à insubsistência do passivo em tela teria efetivamente composto o lucro real e a base ajustada da CSLL do ano de 2008*".

Já em relação à indedutibilidade das multa impostas pela ANEEL, o acórdão recorrido decidiu, com base nas contrarrazões trazidas pela PFN, que "*descumprir as normas estabelecidas para o setor elétrico não pode ser considerado da essência da atividade empresarial, logo, não se pode acatar a idéia de que o pagamento destas sanções se insere no conceito de despesas necessárias à atividade da empresa só pelo fato de que o seu eventual não pagamento desautorizará a continuidade da prestação do serviço*".

A autuada, irresignada, opôs embargos de declaração em face do acórdão nº 1302001.486 alegando contradição em seus fundamentos.

Pelo Acórdão nº 1302-001.573 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, os membros do colegiado, por unanimidade, decidiram não conhecer dos embargos de declaração, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator, cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009 (sic)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. REDISCUSSÃO DO MÉRITO. NÃO CONHECIMENTO.

Não devem ser conhecidos os embargos de declaração que visam unicamente rediscutir o mérito de questões já devidamente julgadas.

A contribuinte apresentou, então, recurso especial de divergência (fls. 1320 e ss. do e-processo), no qual insurge-se quanto à interpretação divergente dada pelo Colegiado *a quo* em comparação a que deu outra Câmara apenas em relação **a glosa de despesas decorrentes de multas aplicadas pela Agência Nacional de Energia Elétrica, - ANEEL.**

A parte não recorrida através do Recurso Especial foi desmembrada para o processo nº 17091.720.011/2015-25 e segue em cobrança, conforme despacho de folha 1427.

O recurso especial foi admitido pela presidente da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF com fundamento nas razões expendidas no despacho de admissibilidade constante às folhas 1428/1430 do e-processo, em relação a glosa de despesas

decorrentes de multas administrativas decorrentes de falhas na prestação dos serviços contratados aplicadas por Agência Reguladora.

Devidamente cientificada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN apresentou contrarrazões em face do Recurso Especial de Divergência interposto pela LIGHT SERVIÇOS DE ELETRICIDADE S.A (fls. 1433/1448).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO

Conheço do recurso pois preenchem os requisitos de admissibilidade.

A matéria posta à apreciação por esta Câmara Superior, refere-se a **glosa de despesas decorrentes de multas aplicadas pela Agência Nacional de Energia Elétrica, - ANEEL.**

Passo à análise do tema.

A recorrente, em seu recurso especial, reconhece que o ponto que está sob discussão diz respeito à dedutibilidade, ou não, de multas administrativas aplicadas por órgãos de regulação.

Apresenta como paradigma o acórdão nº 140200.394, cuja a ementa, no que aqui nos interessa, está assim redigida:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ano-calendário: 2004

DESPESAS NECESSÁRIAS. MULTA CONTRATUAL. Cabível a dedução de dispêndio com multa contratual ou perda em atividades operacionais.

Outrossim, devem ser adicionados na apuração do IRPJ e CSLL os dispêndios incorridos por liberalidade do contribuinte. (grifei)

(...)

Recurso Voluntário Provido em Parte".

Para convencimento do julgador, a recorrente apresenta argumentos extraídos do acórdão paradigma acima citado, conforme a seguir:

*"Ora, a contribuinte tem um contrato com a Receita Federal para integrar a rede arrecadadora de tributos federais, e deve arcar com eventuais perdas e multas decorrentes de falhas em procedimentos. **Trata-se de um serviço prestado pela recorrente dentro de suas atividades operacionais. É óbvio que tais valores***

são perdas operacionais dedutíveis, pois compõe o risco da operação".(grifei)

Em complemento, a recorrente alega que *"não podem ser consideradas necessárias apenas as despesas que origem frutos para a sociedade, pois o insucesso no emprego de determinados gastos é inerente ao risco negocial de qualquer atividade econômica, assim como também o é eventual efeito patrimonial negativo a que possa vir a se sujeitar a empresa em razão do desenvolvimento de suas atividades"*.

E continua afirmando que *"exatamente por integrarem o risco envolvido no exercício do negócio é que os desembolsos decorrentes do insucesso na vida empresarial indubitavelmente compõem o conjunto das despesas necessárias à manutenção da atividade da empresa, sendo certo que também por esta razão não se lhes pode negar o caráter de usuais ou normais"*.

A recorrente traz, ainda, outros dois paradigmas, conforme ementas parciais a seguir:

Acórdão nº 101-96.919, 1ª Câmara, 1º CC, sessão de 18.09.2008.

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

(...)

DESPESAS OPERACIONAIS - DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis as despesas que se revistam dos aspectos de necessidade, usualidade e normalidade, desde que efetivamente pagas e que guardem relação com a manutenção dos objetivos sociais da pessoa jurídica.

MULTAS ADMINISTRATIVAS — DEDUTIBILIDADE.

As multas aplicadas pelo BACEN em sua ação regulamentadora da atividade da recorrente e as multas sobre cheques devolvidos indevidamente, são conseqüências das atividades normais da pessoa jurídica, ou seja, tais multas resultaram de infrações ou erros cometidos pela pessoa jurídica no intuito de exercer sua atividade empresarial, portanto, não resta dúvida de que se revestem da condição de despesas operacionais, passíveis de serem deduzidas na apuração do lucro real. (grifei)

(...)

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

O decidido em relação ao tributo principal se aplica aos lançamentos reflexos, em virtude da estreita relação de causa e efeitos entre eles existentes, -salvo quando houver na legislação de regência do tributo lançado como reflexo, característica que leve a outra conclusão.

Recurso Voluntário Provido em Parte".

e

Acórdão nº :108-07.128, 8ª Câmara, 1º CC, sessão de 19/09/02.

CSL - DEDUTIBILIDADE DE DESPESA - MULTA CONTRATUAL - A multa contratual prevista para a hipótese de descumprimento de metas de distribuição de energia ajusta-se ao conceito de despesa operacional dedutível previsto na legislação da Contribuição Social sobre o Lucro, sendo usual e necessária à atividade da empresa.

Notas de débito, corroboradas por relatórios de ocorrência de eventos, são elementos probantes da despesa incorrida. (grifei)

Recurso de ofício negado.

Percebe-se dos enunciados acima que o entendimento foi de que as multas aplicadas decorreram de **atividade operacional das autuadas**, conforme provas constante dos referidos autos.

Consta do Termo de Verificação Fiscal que, por meio do Termo nº 11, a recorrente foi instada a demonstrar e comprovar o direito à exclusão do valor de R\$ 7.804.126,60, uma vez que a contrapartida deste valor foi lançada em conta patrimonial (obrigação), e não de resultado, bem como apresentar o comprovante de pagamento referente à multa da ANEEL. Em sua resposta, o contribuinte informa o seguinte:

"O valor de R\$ 7.804.126,60 (ELETROBRAS) refere-se às multas regulatórias, conforme cartas em anexo (Doc.3).

Os lançamentos efetuados não transitaram pelas contas de resultado, sendo registrados direto a débito do passivo em contrapartida da conta Bancos."

No referido anexo - Doc.3 (fls. 128/134) constam cartas referentes a SOLICITAÇÃO DE PAGAMENTO, relativas a penalidade de multa aplicada à Light, decorrente de Auto de infração, relacionadas a um processo, cujo favorecido é a ELETROBRAS CDE (Agencia Nacional de Energia Elétrica - ANEEL). Intimado pelo Termo nº 12 e reintimado pelo Termo nº 14 a prestar maiores esclarecimentos sobre o caso, a recorrente limitou a informar o seguinte:

"Na Linha 29 da FICHA 09A da DIPJ AC 2007 consta a exclusão de R\$ 11.047.067,09 referente a realização dos pagamentos efetuados a título de multas lavradas pela ANEEL, no valor de R\$ 7.804.126,60 e de complemento de provisão no valor de R\$ 3.242.940,49 a título de atualização SELIC e reversão de outras provisões, todos adicionados anteriormente no ato da constituição (Doc. 3)."

O documento 3 mencionado se refere apenas ao razão da conta 2219990015 já apresentado anteriormente, ou seja, o contribuinte não apresentou qualquer elemento novo que justificasse a exclusão da parcela de R\$ 7.804.126,60 registrada a título de multa ANEEL.

A autoridade lançadora esclarece em seu Termo de Verificação Fiscal (381) que:

"a Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, autarquia em regime especial, vinculada ao Ministério de Minas e Energia - MME, foi criada pela Lei 9.427 de 26 de Dezembro de 1996. Tem como atribuições: regular e fiscalizar a geração, a transmissão, a distribuição e a comercialização da energia elétrica, atendendo reclamações de agentes e consumidores com equilíbrio entre as partes e em benefício da sociedade; mediar os conflitos de interesses entre os agentes do setor elétrico e entre estes e os consumidores; conceder, permitir e autorizar instalações e serviços de energia; garantir tarifas justas; zelar pela qualidade do serviço; exigir investimentos; estimular a competição entre os operadores e assegurar a universalização dos serviços".

Sem maiores esclarecimentos por parte da autuada no sentido de comprovar a origem de tais multas, a autoridade lançadora glosou referida despesa *"tendo em vista que não existe previsão legal para que essas multas sejam dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, como despesa operacional"*

Segundo a recorrente, (Recurso Especial fls. 1330):

"as multas contratuais incorridas pela Recorrente originaram-se de determinados incidentes ocorridos na prestação de serviços que constituem em sua atividade-fim, decorrente do contrato de concessão, e deve-se reconhecer, em linha com os referidos precedentes deste Conselho, que tais dispêndios adéquam-se plenamente ao conceito de despesas operacionais trazido pelo art. 299 do RIR/99, sendo o reconhecimento de sua dedutibilidade medida que se impõe".

Porém, a recorrente não apresenta provas de que os *"determinados incidentes ocorridos na prestação de serviços"* foram decorrentes das atividades operacionais.

A maioria do colegiado do acórdão recorrido concordou, pelo exposto na ementa, que:

"Descumprir as normas estabelecidas para o setor elétrico não pode ser considerado da essência da atividade empresarial, logo, não se pode acatar a idéia de que o pagamento destas sanções se insere no conceito de despesas necessárias à atividade da empresa só pelo fato de que o seu eventual não pagamento desautorizará a continuidade da prestação do serviço".

E o voto do relator do acórdão recorrido, adotando decisão judicial trazida à colação pela PFN em suas contrarrazões ao então Recurso Voluntário, concluiu que:

"- descumprir as normas estabelecidas para o setor elétrico não pode ser considerado da essência da atividade empresarial, logo, não se pode acatar a idéia de que o pagamento destas sanções se insere no conceito de despesas necessárias à

atividade da empresa só pelo fato de que o seu eventual não pagamento desautorizará a continuidade da prestação do serviço;

- despesas com as aludidas multas não é habitual (sic) na medida em que não se pode admitir a habitualidade da má prestação do serviço sistematicamente; a autorização para a dedução pretendida pela recorrente, consistiria, na prática, um fomento à transgressão as regras do setor de elétrico;

- a dedução das multas da base de cálculo dos tributos resultaria em verdadeiro benefício, eis que a empresa repassaria para a Administração Pública, ou melhor, para a sociedade brasileira, parte dos custos pela sua desídia, o que ofenderia o sistema jurídico vigente, na medida em que a pena não pode passar da pessoa do infrator;

- permitir tal expediente seria admitir que a recorrente auferisse proveito de sua própria torpeza, o que não se coaduna com o sistema jurídico vigente (neminem auditur propriam turpitudinem allegans)".

Como bem lembrou a Procuradoria da Fazenda Nacional em suas contrarrazões às folhas 1433/1448, a própria Recorrente afirma (fls. 126 e 380) que os valores glosados não transitaram pelo resultado contábil, e que foram excluídos diretamente na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Ora, se a multa era uma despesa operacional, pelos princípios contábeis admitidos em nossa legislação esta deveria necessariamente compor o resultado do período. Se não foi contabilizada em conta de resultado, não caberia exclusão da mesma, somente por este motivo.

Por outro lado, verifica-se na que regra geral para dedutibilidade das despesas, disciplinada no artigo 47 da Lei 4.506/64, (art. 299 RIR/99) traz os seguintes termos:

“Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

.....” (grifei)

Como podemos depreender do enunciado acima, as despesas operacionais são as necessárias à atividade da empresa e a manutenção da fonte produtora e que são necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

Uma multa administrativa decorre, em geral, de um ato ou omissão considerado antijurídico. Ora, se é antijurídico, como é possível defender que uma multa aplicada por tal comportamento seja uma despesa operacional? Seria por acaso a atividade da empresa ilícita? Claro que não.

E a alegação da recorrente no sentido de que "*o insucesso no emprego de determinados gastos é inerente ao risco negocial de qualquer atividade econômica*" não serve para transformar tal despesa por ato antijurídico em despesa operacional.

Muito menos quando a recorrente alega que:

"exatamente por integrarem o risco envolvido no exercício do negócio é que os desembolsos decorrentes do insucesso na vida empresarial indubitavelmente compõem o conjunto das despesas necessárias à manutenção da atividade da empresa, sendo certo que também por esta razão não se lhes pode negar o caráter de usuais ou normais"

O que mantém a fonte produtora, no caso a concessão pública, não são as multas administrativas mas, pelo contrário, é o fiel cumprimento do contrato e as prestações de serviço dentro das suas responsabilidades operacionais. Ademais, quando o fator que originou a multa implica prejuízos aos usuários dos serviços da companhia autuada.

Afirmar que descumprimentos de contrato ou a não prestação dos serviços públicos concedidos é normal ou usual é perverter a lógica contratual e o bom senso jurídico. É equiparar o comportamento ilícito, que origina uma multa, do comportamento lícito, que gera riqueza, agrega valor e a prestação de serviços públicos, no caso.

Conforme consta do Auto de Infração - AI imposto pela ANEEL (fls. 595 e ss.), houve violação de padrões de indicadores de continuidade coletivos (DEC ou FEC) por parte da LIGHT, sendo que esta, em sua manifestação, não apresentou justificativas que a isentassem de responsabilidade na violação das metas de continuidade, conforme demonstrado na exposição de motivos.

Ainda segundo consta do referido AI, a ANEEL, ao estabelecer as metas de continuidade, busca a melhoria contínua do serviço prestado e isto inclui a rápida recomposição do sistema elétrico em contingências desta natureza. Assim, as multas aplicadas pelo órgão regulador decorrem de descumprimentos não justificados de cláusulas contratuais, talvez até por inoperação e, portanto, não de uma atividade operacional. Conforme já foi dito, o comportamento que originou as multas resultou em prejuízo ao usuário. Assim, aceitar a dedução na base dos tributos (IRPJ e CSLL) implicaria, efetivamente, em uma redução da multa aplicada pelo órgão regulador em 34% (percentual os tributos incidentes na base que seria desonerada).

Note-se também que a autoridade lançadora se valeu da interpretação dada pelo Parecer Normativo CST nº 61, de 23/10/79 - DOU de 26/10/79 sobre a indedutibilidade das multas impostas por transgressões de leis de natureza não tributária, conforme a seguir:

6. Multas por infração de lei não tributária

6.1 - O § 4º, do art. 16, do Decreto-Lei nº 1.598/77 diz respeito especificamente às multas impostas pela legislação tributária. A ele são estranhas as multas decorrentes de infração a normas de natureza não tributária, tais como as leis administrativas (Trânsito, SUNAB, etc.), penais, trabalhistas, etc.

6.2 - Por refigirem ao alcance da norma específica, essas multas caem nas malhas do preceito geral inscrito no art. 162 do

Regulamento do Imposto de Renda/75, o qual condiciona a dedutibilidade das despesas a que elas sejam necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. Ora, é inadmissível entender que se revistam desses atributos despesas relativas a atos e omissões, proibidos e punidos por norma de ordem pública. Assim, as multas impostas por transgressões de leis de natureza não tributaria serão indedutíveis. (grifei)

Seria como, por exemplo, que se admitisse que as multas de trânsito aplicadas aos veículos de companhia de transporte, ou de táxi, fossem dedutíveis para efeito do IRPJ da empresa. No mesmo sentido, apresentado pela PFN em suas contrarrazões (fls. 1446 e ss.), temos o entendimento do Tribunal Regional Federal da 3ª Região que a multa administrativa não se reveste dos requisitos exigidos pelo art. 299 do RIR/99, conforme excerto reproduzido abaixo:

*(...) A ANATEL é a agência reguladora do setor de telecomunicações e através do seu poder-dever fiscalizatório aplica multas aos prestadores do serviço sempre que estes atuam ao arrepio das regras estabelecidas para o setor. Tais **multas tem, por óbvio, natureza punitiva e preventiva**, pois visam não somente restabelecer a prestação do serviço nos moldes adequados, mas também **causar impacto no lucro das empresas a fim de inibi-las de novas práticas irregulares**. Veja-se que o pagamento de multas desta natureza não preenche os requisitos de despesas operacionais, pois não podem ser consideradas necessárias a atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora, nem podem ser tidas como habituais.*

As aludidas multas, como já dito, decorrem da prestação irregular do serviço o que não pode, de maneira alguma, ser considerado como escopo da empresa, seu objetivo ou considerada atividade regular.

Em outras palavras, descumprir as normas estabelecidas para o setor não pode ser considerado da essência da atividade empresarial. Partindo-se dessa premissa, não se pode acatar a idéia de que o pagamento destas sanções se insere no conceito de despesas necessárias à atividade da empresa só pelo fato de que o seu eventual não pagamento desautorizará a continuidade da prestação do serviço. As despesas com as aludidas multas não é habitual na medida em que não se pode admitir a habitualidade da má prestação do serviço sistematicamente. Além disso, a autorização para a dedução pretendida pela impetrante, consistiria, na prática, um fomento à transgressão as regras do setor de telefonia. A dedução das multas da base de cálculo dos tributos resultaria em verdadeiro benefício, eis que a empresa repassaria para a Administração Pública os custos pela sua desídia, pois paga a multa em decorrência da má prestação da atividade e ao mesmo tempo abate esse valor do que deve ao Fisco.

Permitir tal expediente seria admitir que a parte auferisse proveito de sua própria torpeza, o que não se coaduna com o

sistema jurídico vigente. (...) (TRF-3º Região, AC 0025363-51.2010.403.6100, DJF: 15/04/2011). (grifei).

Sem dúvida, as multas administrativas tem, por óbvio, natureza punitiva e preventiva e decorrem de atos ou omissões antijurídicos ou de descumprimento de cláusulas contratuais. Destarte, o pagamento de multas desta natureza não preenche os requisitos de despesas operacionais, pois não podem ser consideradas necessárias a atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora. A empresa deve evitar ao máximo sofrer tal punição e a habitualidade de tais multas deve ser combatida pelas agências reguladoras até com a revogação da concessão, se for o caso.

Cita-se jurisprudência do CC/CARF no mesmo sentido;

MULTAS ADMINISTRATIVAS (EX. 83) – Inadmissível a dedutibilidade de multas administrativas (por infrações à CLT e ao Código de Trânsito) como despesas operacionais (Acórdão n. 103.309/86, Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 04/88, pág. 116)

MULTAS ADMINISTRATIVAS – Não são dedutíveis, como custo ou despesas operacionais, as multas administrativas (SUNAB, DETRAN, CLT) por não se revestirem das características de natureza compensatória e nem preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade. (Acórdão 10226.138, DOU 31/12/91)

MULTA DO CNP – A multa aplicada pelo Conselho Nacional do Petróleo é uma despesa indedutível por ser desnecessária à atividade produtora (Acórdão 102 24.319, DOU 25/06/90)

DESPESAS OPERACIONAIS – DEDUTIBILIDADE – MULTAS – Não são dedutíveis as multas por infrações fiscais, tampouco aquelas impostas por infrações a normas de natureza não tributária. (Acórdão 10707.311, sessão de 9 de setembro de 2003, relator Natanael Martins)

DESPESAS OPERACIONAIS. MULTAS ADMINISTRATIVAS. Não são dedutíveis as multas por infrações a normas de natureza não tributária. (Acórdão n. 1102001.254, de 26 novembro de 2014, Relator João Otávio Oppermann Thomé).

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada no lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamento da CSLL.

De todo o exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso especial de divergência da contribuinte mantendo a decisão adotada pelo acórdão recorrido.

(Assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator

Processo nº 16682.721195/2011-02
Acórdão n.º **9101-002.196**

CSRF-T1
Fl. 15

CÓPIA