



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

**Processo n°** 19515.001220/2004-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-001.077 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de agosto de 2014  
**Matéria** SUL GERADORA PARTICIPAÇÕES S/A.  
**Recorrente** IRPJ E CSLL - GLOSA DE DESPESAS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

DESPESAS FINANCEIRAS. DESNECESSIDADE.

São desnecessárias à consecução das atividades da pessoa jurídica e, portanto, devem ser adicionadas ao lucro líquido para fins de determinação do lucro real, as despesas financeiras incorridas em virtude de mútuo contraído, se o valor do empréstimo não foi empregado na atividade da empresa, e sim para quitar dívidas de sua controladora junto aos acionistas desta.

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

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

DESPESAS FINANCEIRAS. DESNECESSIDADE.

Não há previsão legal para adição de despesas desnecessárias ao lucro líquido, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em AFASTAR a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, em DAR PARCIAL provimento ao recurso para afastar a exigência da CSLL.

*(documento assinado digitalmente)*

Rafael Vidal de Araújo - Presidente

*(documento assinado digitalmente)*

Marcelo Cuba Netto - Relator

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Rafael Vidal de Araújo (Presidente), Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, Sergio Luiz Bezerra Presta e Luis Fabiano Alves Penteado.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 16-15.907, exarado pela 1ª Turma da DRJ 1 em São Paulo - SP.

Conforme relatado em seu termo de verificação fiscal, a autoridade administrativa acusa a contribuinte em epígrafe de haver deduzido das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL dos anos-calendários de 2000 e 2001, despesas financeiras relacionadas a um mútuo no valor de US\$ 190.000.000,00 contraído junto ao Bank Boston (Bahamas), as quais se revelaram desnecessárias à consecução das atividades da autuada.

Em apertada síntese, explica o auditor o seguinte (fl. 718 e ss.):

a) até o exercício de 1999 a contribuinte, Sul Geradora Participações S/A, constava como inativa nos registros da SRF. De acordo com seu estatuto social, o objetivo da sociedade era a participação em outras sociedades, como acionista, quotista ou sob qualquer outra forma de participação;

b) em 05/04/2000 foi realizada alteração em seu estatuto, momento em que, em adição à participação em outras sociedades, foi incluído como objetivo social da empresa a comercialização, importação e exportação de produtos agrícolas. Nesta mesma oportunidade a acionista Rio Grande Energia S/A (RGE) adquiriu a participação das demais acionistas no capital da contribuinte, ou seja, a contribuinte tornou-se subsidiária integral da RGE;

c) em 24/05/2000 a contribuinte firmou contrato de venda de produtos agrícolas à Cargill Agrícola S/A - Turks and Caicos Branch, no montante de US\$ 190.000.000,00. De acordo com o contrato, os produtos deveriam ser entregues a partir de 01/05/2002, ou seja, cerca de dois anos após a assinatura do contrato;

d) na mesma data foi assinado contrato de aquisição de mercadorias com fim específico de exportação junto à Cargill Agrícola S/A (Cargill Brasil), prevendo o pagamento de uma comissão de 1,3% sobre o custo dos produtos adquiridos;

e) ainda em 24/05/2000, de posse dos contratos acima referidos, a contribuinte celebrou com o Bankboston Bahamas contrato para antecipação dos US\$ 190.000.000,00 em mercadorias que seriam futuramente exportadas. Sobre o valor adiantado incidiriam juros a taxa de 2,5% a.a., mais Libor. A garantia desta operação de adiantamento de exportação foi realizada mediante fiança bancária, com custo recaindo sobre a contribuinte;

f) sintetizando as operações, trimestralmente a contribuinte realiza o pagamento: (i) dos juros ao Bankboston no exterior; (ii) dos custos de fiança no Brasil, e; (iii) da comissão devida à Cargill Brasil. Nas datas pactuadas para o embarque, a Cargill Brasil entrega as mercadorias à contribuinte, contra o pagamento, que as remete à Cargill no exterior, sendo que esta amortiza a dívida da contribuinte junto ao Bankboston Bahamas;

g) em 26/05/2000 foi depositado pelo Bankboston na conta corrente bancária da contribuinte R\$ 351.818.060,00, equivalentes aos US\$ 190.000.000,00. Por sua vez, os embarques das mercadorias iniciariam-se apenas em maio de 2002. A contribuinte, assim, passou a deter liquidez no valor do adiantamento recebido;

h) referida liquidez foi empregada pela contribuinte, no mesmo dia 26/05/2000, para quitar, mediante contrato de cessão de mútuo, os empréstimos que a RGE, sua controladora integral, havia tomado junto a seus acionistas em 1998. Isso posto, a partir dessa data, a contribuinte passou a ser credora da RGE, sub-rogando-se no direito dos acionistas de sua controladora, inclusive no que toca ao recebimento de juros;

i) verificou-se, entretanto, que em alguns meses do período entre maio de 2000 e maio de 2002, o valor dos juros recebidos da RGE era inferior ao valor das despesas financeiras incorridas em razão do adiantamento de US\$ 190.000.000,00, quais sejam, as despesas com a comissão devida à Cargill Brasil, as despesas com a fiança bancária, e as despesas com juros devidos ao Bankboston no exterior;

j) isso posto, como no período de maio de 2000 a maio de 2002 os US\$ 190.000.000,00 não foram aplicados na consecução das atividades da contribuinte, e sim na aquisição de créditos dos acionistas da RGE perante a esta empresa, é de se concluir serem desnecessárias as despesas financeiras decorrentes daquele adiantamento, cujos valores tenham ultrapassado o montante das receitas financeiras obtidas da RGE.

Em razão da infração acima apontada o auditor exigiu de ofício o pagamento do IRPJ e da CSLL devidos, acrescidos de multa de ofício e de juros de mora (fl. 734 e ss.).

Inconformada com a autuação a interessada propôs impugnação ao lançamento alegando, em resumo, o seguinte (fl. 760 e ss.):

a) é nulo o lançamento pois houve erro quanto à indicação da base legal da infração imputada;

b) quanto ao mérito, as despesas glosadas pela fiscalização estão diretamente relacionadas às atividades desenvolvidas pela empresa, sendo efetivas, normais, usuais e, principalmente, necessárias à consecução do seu objeto social;

c) a taxa adicional estabelecida no contrato de compra de mercadorias firmado com a Cargill S.A. é uma condição negocial imposta pela fornecedora, configurando uma despesa necessária ao fechamento do contrato e à manutenção da fonte produtora da empresa;

d) as despesas de juros também são necessárias, tendo em vista que sem o pagamento de juros a requerente não poderia ter acesso à operação de pré-pagamento de exportação, e não poderia cumprir seus compromissos de exportação;

e) as despesas com carta de fiança estão relacionadas à contratação da operação de pré-pagamento à exportação e também não podem ser glosadas;

f) o lapso temporal decorrido entre a data do ingresso dos recursos e a data do embarque das mercadorias não pode ser tomado como justificativa para a alegação de que as despesas não eram necessárias, pois o longo prazo é uma característica intrínseca às operações de

pagamento antecipado de exportação, conforme comprovam a Circular 2.538/95 e a Carta Circular 2.624/96 do Banco Central do Brasil;

g) a operação é perfeitamente lícita e foi submetida à apreciação do Banco Central do Brasil, de modo que não há que se alegar qualquer irregularidade, especialmente no que se refere ao prazo;

h) a necessidade das despesas é comprovada pelo grau de conexão dos referidos dispêndios com a natureza das atividades desenvolvidas pela empresa e sua contribuição para a geração de receitas;

i) ao dispor sobre a necessidade das despesas, o legislador optou pelo critério da subjetividade, e a fiscalização não pode colocar-se no lugar de administrador da subjetividade para decidir, do ponto de vista negocial, se as operações contratadas pela requerente eram ou não convenientes e necessárias;

j) a requerente apresentou documentação demonstrando que as despesas eram efetivas e contribuíram para a consecução do objeto social, conforme comprovam os boletins de embarque das mercadorias e os modelos de registro no SISCOMEX;

k) a aquisição de direitos creditórios contra a RGE não constitui repasse dos recursos captados no exterior;

l) a aquisição de direitos creditórios foi realizada em condições distintas e está baseada em pressupostos diferentes da operação de pré-pagamento de exportação;

m) a requerente adquiriu direitos creditórios decorrentes de contratos de mútuo já existentes, em suas condições originais pré-contratadas;

n) a requerente não poderia cobrar da RGE uma taxa de juros equivalente àquela que pagava para o Bank Boston N.A., tendo em vista que a aquisição de direitos creditórios foi realizada contra uma pessoa jurídica não financeira;

o) a fiscalização não poderia exigir que a requerente adotasse os mesmos parâmetros de negociação empregados por instituições financeiras, nem poderia fazer o cálculo da recomposição dos prejuízos fiscais e da base negativa de CSLL assentada nas taxas de juros bancárias;

p) a aquisição de direitos creditórios é figura típica de direito privado, prevista no artigo 286 do Código Civil Brasileiro, e sua forma não pode ser desconsiderada para ser equiparada a um repasse;

q) o artigo 110 do CTN veda a distorção de conceitos de direito privado para a exigência de tributo, e impede a desconsideração da forma dos negócios realizados pelos contribuintes quando essa forma for lícita, válida e perfeita;

r) não cabe a alegação de que teria ocorrido um negócio jurídico indireto;

s) ainda que houvesse um negócio jurídico indireto, esse seria válido, pois nossa legislação não permite a desconsideração das operações do contribuinte em virtude de eventual economia de tributo;

t) a fiscalização não mencionou qualquer base legal que pudesse justificar as alegações de negócio jurídico indireto e a desconsideração da operação realizada, pelo que a autuação deve também ser considerada nula;

u) é incabível a exigência de multa no patamar de 75%, bem como é ilegal o cálculo dos juros de mora com base na taxa Selic.

Examinadas as razões de defesa a DRJ de origem julgou procedente o lançamento, em acórdão assim ementado (fl. 1149 e ss.):

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2000, 2001*

*ENQUADRAMENTO LEGAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.*

*A menção a dispositivo legal não relacionado aos fatos imputados ao sujeito passivo não vicia o lançamento quando é possível ao autuado compreender corretamente a infração a ele atribuída, não gerando prejuízo ao exercício da ampla defesa, hipótese em que se imporia sua anulação.*

*AUTOS REFLEXOS.*

*A ocorrência de eventos que representam ao mesmo tempo fato gerador de vários tributos implica na obrigatoriedade de constituição dos respectivos créditos tributários, sendo que o julgamento que • reconhece a ocorrência desses eventos repercute em todos os lançamentos a eles vinculados.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2000, 2001*

*LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. SELIC. CABIMENTO. PREVISÃO LEGAL.*

*O tributo que deixou de ser recolhido tempestivamente é exigido pela autoridade fiscal mediante o ato administrativo de lançamento, acompanhado de multa de ofício e juros moratórios calculados pela taxa Selic, consectários expressamente previstos em lei.*

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

*Ano-calendário: 2000, 2001*

*EMPRÉSTIMOS. REPASSE, PESSOAS LIGADAS. ENCARGOS. DEDUÇÃO. LIMITE.*

*Os encargos financeiros lançados como despesas, relativos a empréstimos contraídos e repassados a pessoas ligadas são dedutíveis até a proporção da taxa cobrada no segundo empréstimo, caracterizando-se eventual diferença a maior despesa não necessária à atividade da empresa.*

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário pedindo, ao final, a reforma da decisão de primeira instância, sob os mesmos argumentos aduzidos na impugnação ao lançamento (fl. 1179 e ss.).

## Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

### 1) Da Admissibilidade do Recurso

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

### 2) Da Alegada Nulidade do Lançamento

Afirma a recorrente ser nulo o lançamento fiscal sob o argumento de que a autoridade cometeu erro quanto à indicação da base legal da infração.

Não assiste razão à interessada, uma vez que a autoridade apontou corretamente a norma infringida. De fato, tanto no termo de verificação fiscal (fl. 724) quanto no auto de infração (fl. 738) consta expressamente a indicação do abaixo transcrito art. 299 do RIR/99 como base legal da infração:

*Art.299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).*

*§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §1º).*

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

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

Ademais, conforme jurisprudência pacífica deste Conselho, eventual erro na indicação da base legal da infração não dá causa à declaração de nulidade do lançamento desde que, como no caso dos presentes autos, o ilícito tenha sido descrito com clareza, possibilitando assim que o sujeito passivo compreenda as razões da imputação, tal como aqui ocorrido.

### 3) Da Alegada Necessidade das Despesas Financeiras - IRPJ

Como se verifica pelo exame dos autos, a contribuinte teve creditado em sua conta corrente bancária no dia 26/05/2000 o valor de R\$ 351.818.060,00, equivalente aos US\$ 190.000.000,00 adiantados pelo Bankboston em razão do contrato de exportação, a partir de maio de 2002, de mercadorias à Cargill no exterior.

Ao contrário do alegado pela recorrente, a fiscalização, apesar de haver afirmado tratar-se de operação indireta, em momento algum, ao menos no presente processo,

desconsiderou quaisquer dos contratos celebrados entre a contribuinte e o Bankboston, a Cargill no Brasil e a Cargill no exterior.

Apesar de haver descrito pormenorizadamente a operação que possibilitou o recebimento do adiantamento do numerário, a fiscalização acusa a contribuinte de haver levado ao resultado despesas financeiras que se revelaram desnecessárias à consecução de seus objetivos sociais.

Em especial, acusa a contribuinte de haver repassado R\$ 321.128.250,09 (quase a totalidade do adiantamento) aos acionistas da RGE, sua controladora integral, recebendo em troca créditos que esses possuíam junto àquela empresa em razão de mútuos a ela concedidos.

Importante observar que nos contratos de mútuo celebrados em 1998 entre a RGE e seus acionistas consta a seguinte cláusula acerca da amortização do empréstimo (fl. 358 e ss.):

*Cláusula Terceira - Amortização do Valor Principal*

*O principal da dívida deverá ser pago à Mutuante em moeda corrente nacional, em 10 (dez) parcelas anuais e sucessivas, cada uma delas sendo igual ao valor vincendo da dívida, e dividido pelo número de prestações ainda não vencidas. A primeira parcela vencerá no dia 5 (cinco) de outubro de 1998 e as seguintes a cada dia 5 (cinco) de outubro dos anos de 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008.*

Portanto, a cessão dos contratos de mútuo favoreceu apenas os acionistas da RGE, que ao invés de receberem seu crédito parceladamente até o ano de 2008, receberam-no antecipadamente, em 26/05/2000.

De tudo o que foi visto é possível sintetizar assim as operações sob exame:

a) por um lado a contribuinte recebeu em 26/05/2000 adiantamento no valor de R\$ 351.818.060,00 a título de exportação mercadorias que se realizariam a partir de 01/05/2002, incorrendo assim em despesas financeiras com pagamento de juros, fiança bancária e comissões;

b) por outro, também em 26/05/2000, a contribuinte repassou aos acionistas da RGE o montante de R\$ 321.128.250,09, recebendo em contrapartida os créditos que estes possuíam junto àquela empresa, passando a deter o direito de receber juros da RGE;

c) em determinados meses do período entre maio de 2000 e maio de 2002, o valor das despesas financeiras incorridas pela contribuinte em razão do mútuo contraído junto ao Bank Boston superou o valor das receitas recebidas da RGE em razão da aquisição dos direitos de crédito juntos aos acionistas desta empresa.

Em assim sendo, tendo em vista que os R\$ 321.128.250,09 não foram aplicados na consecução das atividades da contribuinte, tendo sido repassados aos acionistas da RGE, é de se concluir que nos meses em que as despesas financeiras superaram as receitas financeiras, a diferença corresponde a uma despesa não necessária.

Quanto ao argumento de o fisco não poder interferir na liberdade de a empresa alocar seus recursos como bem lhe aprouver, é de se dizer que tem razão a recorrente. Ocorre que, no caso, em momento algum a autoridade interferiu nesse direito. Ou seja, a autoridade não exigiu (como de fato não poderia exigir) que a contribuinte aplicasse seus recursos em suas próprias atividades, ao invés de repassá-los a terceiros.

O que a autoridade fez foi, simplesmente, glosar as despesas financeiras incorridas pela contribuinte com a obtenção desses recursos, no montante que em tais despesas ultrapassaram as receitas financeiras advindas com o repasse dos recursos a terceiros. E o fez amparado no art. 299 do RIR/99.

Esse é, inclusive, o entendimento do extinto Conselho de Contribuintes conforme se observa, a título exemplificativo, no acórdão nº 103-23.522 cuja ementa abaixo se transcreve:

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

*Ano-calendário: 2001*

*(...)*

*IRPJ - GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS - Na determinação do lucro real, os valores correspondentes aos encargos financeiros pagos por financiamentos tomados no mercado financeiro, concomitantemente repassados a empresa controlada e/ou coligada, por não necessárias à atividade da empresa são indedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.*

#### **4) Da CSLL**

No que concerne à CSLL, embora a questão não tenha sido levantada pela recorrente, há que se reconhecer que inexistente na legislação dessa contribuição norma que determine a adição das despesas desnecessárias à sua base de cálculo, como já decidido por essa Turma no âmbito dos acórdãos nºs 1201-000.285 e 1201-001.011.

#### **5) Da Multa de Ofício e dos Juros de Mora**

Não assiste razão à recorrente quando alega ser incabível a exigência de multa de ofício no patamar de 75% do tributo devido. Isso porque tal exigência encontra previsão no art. 44 da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

*Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*(...)*

Alega ainda a interessada ser incabível a adoção da taxa Selic no cálculo do juro de mora.

Sobre esse assunto o CARF, por meio de sua Súmula nº 4, assim se pronunciou de maneira vinculante perante as Turmas que o compõem:

*Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

## 6) Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto por indeferir a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, por dar parcial provimento ao recurso para afastar a exigência da CSLL.

*(documento assinado digitalmente)*  
Marcelo Cuba Netto