



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.723172/2017-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1004-000.153 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária**
Sessão de 8 de abril de 2024
Recorrente TRANSLOG TRANSPORTES E LOGISTICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2013

GLOSA DE DESPESAS. CONCOMITÂNCIA DE EMPRÉSTIMOS PASSIVOS E ATIVOS. ENCARGOS FINANCEIROS DECORRENTES DE EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS. DESPESAS INDEDUTÍVEIS.

As despesas financeiras devem apresentar-se como necessárias, normais e usuais para que sejam classificadas como operacionais e, conseqüentemente, sejam dedutíveis para fins de apuração do lucro real.

É cabível a glosa das despesas quando não dedutíveis do lucro real, considerando-se necessárias apenas aquelas indispensáveis para a manutenção de sua fonte produtora.

Não se mostra necessária a despesa financeira suportada por pessoa jurídica que capta recursos e os repassa a pessoas a ela relacionadas, considerando, ainda, empréstimos concedidos sem a previsão de remuneração por juros, vencimento e data de pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Henrique Nimer Chamas - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, Jeferson Teodorovicz, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Henrique Nimer Chamas, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho e Efigênio de Freitas Júnior.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1004-000.153 - 1ª Sejul/4ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10380.723172/2017-38

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de IRPJ (fls. 2 a 8) e de CSLL (fls. 9 a 14) lavrado em face da contribuinte, exigindo o recolhimento de crédito tributário decorrente de glosa de despesas financeiras do ano de 2013.

Foi constatado que, no mesmo período em que contraiu alguns empréstimos e debitou as despesas financeiras destes, a empresa mantinha empréstimos concedidos ao sócio administrador e à outra pessoa jurídica. Indica-se o descumprimento ao artigo 299 do RIR/1999, considerando-as como despesas desnecessárias. O valor lançado no auto de infração de IRPJ corresponde a R\$ 102.019,54 e o de CSLL a R\$ 36.727,02.

A fiscalização se iniciou em 07 de julho de 2016 com o TDPF n.º 03.1.01.00-2016-00546-1 (fls. 16 a 17; 24 a 25). No decorrer da fiscalização, a contribuinte apresentou Contratos de Mútuo celebrados com seu sócio administrador (fls. 26 a 28) e com a sociedade Urbi Engenharia Ambiental Ltda. (fls. 29 a 31), cujas datas de assinatura são, respectivamente, 28 de janeiro de 2011 e 28 de fevereiro de 2008, porém, com firma reconhecida das assinaturas datam de 16 de setembro de 2016.

Documentos das contas de: (i) juros sem financiamento (fls. 32 a 33); (ii) empréstimos concedidos (fls. 34 a 54); (iii) empréstimos contraídos (fls. 56 a 67).

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 121 a 125), alegando que “*as despesas financeiras são dedutíveis da apuração do lucro real, posto que resta comprovada a necessidade para a manutenção da empresa autuada, sendo imprescindíveis para a realização de sua atividade produtora*”. Afirmou ainda que “*os empréstimos contraídos pela empresa no mercado financeiro refletem uma realidade usual e necessária à manutenção, desenvolvimento e incremento considerado legítimo e passível de dedutibilidade na apuração do resultado tributável*”. Conclui seu pleito considerando que a fiscalização “*glosou despesas financeiras sem nem ao menos desconsiderar o contrato de empréstimo feito pela impugnante*”.

A DRJ julgou improcedente a impugnação da contribuinte (fls. 130 a 138), conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013

GLOSA DE DESPESAS. EMPRÉSTIMOS PASSIVOS E ATIVOS. EXISTÊNCIA CONCOMITANTE. ENCARGOS FINANCEIROS DECORRENTES DE EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS. DESPESAS INDEDUTÍVEIS. USUALIDADE. NORMALIDADE. NECESSIDADE.

As despesas financeiras devem apresentar-se como necessárias, normais e usuais para que sejam classificadas como operacionais e, conseqüentemente, sejam dedutíveis para fins de apuração do lucro real. É cabível a glosa das despesas quando são indedutíveis, considerando-se necessárias apenas aquelas indispensáveis para a manutenção de sua fonte produtora. Não se mostra necessária a despesa financeira suportada por pessoa jurídica que capta recursos e os repassa a pessoas a ela relacionadas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Colaciono alguns trechos da decisão:

Inexiste controvérsia acerca da validade dos contratos. Por isso, não seria de se exigir da fiscalização que justificasse razões para eventual desconsideração. Ocorre que não foi essa a questão que ocasionou a autuação. A fiscalização, em verdade, não suscitou dúvidas a respeito da existência e validade dos contratos, mas sim da natureza das despesas financeiras a estes relativas, sob o prisma da legislação reguladora da dedutibilidade de despesas na sistemática do lucro real.

(...)

O dispêndio que não visa à obtenção de receita não constitui custo nem despesa, mas sim exercício, pela sociedade, da faculdade de dispor discricionariamente de seu patrimônio e do lucro. Em verdade, quando assume certos encargos que necessariamente não lhe propiciarão receita nem sequer em hipótese, a empresa está ou doando seus bens ou distribuindo de antemão os lucros ainda não apurados, em favor ora de terceiros, ora dos próprios sócios. Admitir o registro, como despesa ou custo, de gastos não vinculados à geração de receitas seria subverter a definição de lucro e dar vazão a toda sorte de distorções.

(...)

O entendimento adotado no presente voto é de que tem razão a autoridade fazendária quando classifica como indedutíveis as despesas financeiras em alusão, pois a análise dos elementos de prova carreados aos autos permite concluir pelo desatendimento aos requisitos de dedutibilidade de despesas operacionais previstos no art. 299 do RIR/99, por serem desnecessários às atividades operacionais da empresa.

Isto porque tais empréstimos tomados coexistiram com empréstimos concedidos pela empresa aos sócios. Os requisitos para dedutibilidade, referidos expressamente pela norma, são a necessidade, usualidade e normalidade dos gastos.

Ou seja, a interpretação adotada em relação aos fatos é de que: (i) os juros contabilizados pela autuada são indedutíveis para fins de apuração do IRPJ e CSLL, em face do disposto no art. 299 do RIR/99; (ii) a autuada agiu de maneira a fazer transparecer que tais encargos seriam dedutíveis. Nessas circunstâncias, confirma-se que não há como se admitir a dedução dos juros passivos correspondentes, cujas glosas devem ser mantidas.

É importante apontar que a própria coexistência de empréstimos passivos (recursos captados) e ativos (estes direcionados a pessoas ligadas) permite concluir-se que os recursos captados estavam sendo efetivamente repassados, total ou parcialmente, às pessoas ligadas. Veja-se: ainda que não seja possível relacionar diretamente cada captação a seu respectivo repasse, não há dúvida de que a existência concomitante de empréstimos passivos com terceiros e ativos com pessoas ligadas evidencia o repasse dos recursos financeiros captados, direta ou indiretamente.

Materializada tal situação, tem-se por irretocável o procedimento adotado pela Fiscalização para apurar o valor da glosa dos juros passivos.

Intimada a contribuinte por Edital, cuja ciência se deu em 14 de outubro de 2022, apresentou Recurso Voluntário em 16 de novembro de 2022, reprisando os mesmos argumentos da peça impugnatória.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 1004-000.153 - 1ª Sejul/4ª Turma Extraordinária
Processo nº 10380.723172/2017-38

Voto

Conselheiro Henrique Nimer Chamas, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

A lide tem por objeto a irrisignação da contribuinte relacionada às glosas de despesas financeiras, por concomitância de empréstimos ativos e passivos, estes últimos, ao seu sócio administrador e a outra pessoa jurídica.

A fiscalização autuante comparou os saldos de empréstimos concedidos e contraídos pela contribuinte, conforme imagem abaixo:

Mês (R\$)	Saldo de Empréstimos Concedidos (R\$) (Urbi e Eduardo)	Saldo de Empréstimos Contraídos (Bancos Sofisa e Safra)
jan/13	10.683.255,48	655.911,41
fev/13	10.920.552,47	640.679,60
mar/13	11.418.235,15	640.898,98
abr/13	11.758.806,58	664.901,00
mai/13	12.742.465,37	848.129,90
jun/13	13.218.691,67	1.047.492,71
jul/13	13.348.815,62	847.752,49
ago/13	14.113.071,24	841.018,47
set/13	14.616.592,25	1.051.824,44
out/13	14.601.337,16	1.641.027,38
nov/13	15.118.967,54	1.640.616,88

Das provas trazidas aos autos, entendo que a contribuinte não trouxe elementos que ilidissem as conclusões da autoridade fiscal, concretizadas no auto de infração. Os contratos de mútuo não são suficientes para refutar a acusação fiscal e esclarece-se que a própria contribuinte assim não o fez em suas peças. Apenas alegou genericamente a validade da operação.

Os contratos, embora contenham assinatura das partes interessadas, contêm alguns pontos em comum que observo não serem usuais: (i) o mútuo não prevê nenhuma taxa de juros, ainda que tenha *finis econômicos*, em afronta ao artigo 591 do Código Civil; (ii) não há previsão de dia do pagamento, forma de pagamento e vencimento; e (iii) as data de reconhecimento de firma das assinaturas contidas nos contratos são posteriores ao início da fiscalização, ainda que os contratos tenham sido supostamente celebrados a mais de cinco e oito anos do reconhecimento de firma.

Assim sendo, embora não se esteja infirmando a validade dos contratos, tais provas isoladas e desconectadas de argumentos verossímeis, não são suficientes para se questionar o crédito tributário cobrado no auto de infração. Isso é mais evidente ante à falta de outros elementos que poderiam justificar os empréstimos concedidos em conjunto com a necessidade de se estear as razões pelas quais os empréstimos contraídos foram necessários.

Nesse sentido, o artigo 299 do RIR/99, aplicável ao caso, conduz as situações em que as despesas necessárias poderiam ser deduzidas do IRPJ apurado pelo lucro real. Veja:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, **necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora** (Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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.

O delineamento legal caracteriza como operacional a *despesa necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora*. Ora, é questionável a situação da contribuinte, pois, embora tenha alegado que a captação de recursos no mercado financeiro é essencial para a manutenção da sua atividade, por outro lado, concedera empréstimos que excedem em quase ou mais de dez vezes o valor contraído e, mais, sem data de vencimento e pagamento e sem a previsão de juros remuneratórios.

A conclusão lógica é de que as despesas financeiras deduzidas pela contribuinte do IRPJ e da CSLL e glosadas pela autoridade fiscal se caracterizam efetivamente como desnecessárias à atividade da empresa e à manutenção de sua fonte produtora.

Por fim, como o recurso voluntário veicula exatamente os mesmos fundamentos da peça impugnatória, por concordar com a decisão proferida no âmbito da DRJ, a qual negou provimento à impugnação, e adicionadas as considerações anteriormente feitas, valho-me do artigo 114, §12, inciso I, do RICARF, a fim de fundamentar os motivos pela negativa de provimento do recurso da contribuinte. Transcrevo alguns excertos do acórdão da DRJ:

A dedutibilidade de juros e variações monetárias deve igualmente submeter-se ao crivo da norma geral prevista no art. 299 do RIR/99, a exemplo do que ocorre com todas as demais espécies de despesas operacionais arroladas pelo legislador. Ou seja, as despesas financeiras, para serem dedutíveis, devem ser necessárias, usuais e normais, sendo estas entendidas como aquelas que a empresa não pode dispensar, para fins de manutenção de suas atividades produtoras.

A Impugnante argumentou que os empréstimos contraídos tiveram o objetivo de captar recursos para aplicação em suas atividades, e que para que houvesse a glosa nas despesas lançadas como dedutíveis deveria a fiscalização ter justificado as razões da desconsideração dos contratos firmados.

Entende inexistir respaldo legal para a glosa das despesas com juros atrelados aos créditos passivos, visto que estes tiveram por objetivo captar recursos para serem utilizados nas atividades da Sociedade. Considera indevido o não enquadramento das despesas com juros atrelados a tais créditos passivos como “despesa necessária” para a atividade.

Inexiste controvérsia acerca da validade dos contratos. Por isso, não seria de se exigir da fiscalização que justificasse razões para eventual desconsideração. Ocorre que não foi essa a questão que ocasionou a autuação. A fiscalização, em verdade, não suscitou dúvidas a respeito da existência e validade dos contratos, mas sim da natureza das

despesas financeiras a estes relativas, sob o prisma da legislação reguladora da dedutibilidade de despesas na sistemática do lucro real.

Cumpra assinalar que os custos e despesas operacionais, nos termos da Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, § 1º (fonte primária das disposições do já citado art. 299 do RIR/1999), são dedutíveis quando necessários para a manutenção da atividade da empresa, bem como quando usuais ou normais com respeito ao tipo de operações que ela realiza. Daí que não é qualquer dispêndio que pode ser abatido da base de cálculo do imposto.

Lucro é o resultado positivo obtido com o confronto entre receitas e despesas. Receita, por sua vez, é tudo que a empresa auferir com a venda de bens, produtos, mercadorias e serviços. Quanto à despesa ou ao custo, pode-se dizer que sua concepção é correlata ou dependente do conceito de receita. Despesa ou custo é todo ônus em que se incorre para conseguir receita. Tal conceito é taxativo e excluyente.

O dispêndio que não visa à obtenção de receita não constitui custo nem despesa, mas sim exercício, pela sociedade, da faculdade de dispor discricionariamente de seu patrimônio e do lucro. Em verdade, quando assume certos encargos que necessariamente não lhe propiciarão receita nem sequer em hipótese, a empresa está ou doando seus bens ou distribuindo de antemão os lucros ainda não apurados, em favor ora de terceiros, ora dos próprios sócios. Admitir o registro, como despesa ou custo, de gastos não vinculados à geração de receitas seria subverter a definição de lucro e dar vazão a toda sorte de distorções.

A importância das definições aumenta quando se considera o aspecto tributário. O lucro é a base de cálculo do imposto de renda e, se fosse outorgado aos contribuintes determinar-lhe a composição, decerto não resistiriam à tentação de lhe reduzir ao máximo as dimensões e assim diminuir o imposto devido. Um dos artifícios prováveis seria aceder em que qualquer pagamento fosse contabilizado como despesa.

O entendimento adotado no presente voto é de que tem razão a autoridade fazendária quando classifica como indedutíveis as despesas financeiras em alusão, pois a análise dos elementos de prova carreados aos autos permite concluir pelo desatendimento aos requisitos de dedutibilidade de despesas operacionais previstos no art. 299 do RIR/99, por serem desnecessários às atividades operacionais da empresa.

Isto porque tais empréstimos tomados coexistiram com empréstimos concedidos pela empresa aos sócios. Os requisitos para dedutibilidade, referidos expressamente pela norma, são a necessidade, usualidade e normalidade dos gastos.

Ou seja, a interpretação adotada em relação aos fatos é de que: (i) os juros contabilizados pela atuada são indedutíveis para fins de apuração do IRPJ e CSLL, em face do disposto no art. 299 do RIR/99; (ii) a atuada agiu de maneira a fazer transparecer que tais encargos seriam dedutíveis. Nessas circunstâncias, confirma-se que não há como se admitir a dedução dos juros passivos correspondentes, cujas glosas devem ser mantidas.

É importante apontar que a própria coexistência de empréstimos passivos (recursos captados) e ativos (estes direcionados a pessoas ligadas) permite concluir-se que os recursos captados estavam sendo efetivamente repassados, total ou parcialmente, às pessoas ligadas. Veja-se: ainda que não seja possível relacionar diretamente cada captação a seu respectivo repasse, não há dúvida de que a existência concomitante de empréstimos passivos com terceiros e ativos com pessoas ligadas evidencia o repasse dos recursos financeiros captados, direta ou indiretamente.

Materializada tal situação, tem-se por irretocável o procedimento adotado pela Fiscalização para apurar o valor da glosa dos juros passivos.

(...)

Destarte, não se vislumbra qualquer arbitrariedade no procedimento adotado, o qual foi detalhadamente explicitado na autuação, não havendo reparos a serem feitos em relação à glosa de despesas de juros decorrentes de empréstimos passivos.

Assim sendo, não merece reforma a decisão *a quo* proferida pela DRJ.

Conclusão

Ante aos fundamentos contidos no voto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Henrique Nimer Chamas