



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10580.005744/2004-22
Recurso nº. : 143.071
Matéria : IRPJ E OUTROS – EX: DE 1996
Recorrente : Aratu Empreendimentos e Corretagem de Seguros Ltda.
Recorrida : DRJ em Salvador – BA.
Sessão de : 23 de fevereiro de 2006
Acórdão nº. : 101-95.409

SIMULAÇÃO – Configura-se como simulação, o comportamento do contribuinte em que se detecta uma inadequação ou inequivalência entre a forma jurídica sob a qual o negócio se apresenta e a substância ou natureza do fato gerador efetivamente realizado, ou seja, dá-se pela discrepância entre a vontade querida pelo agente e o ato por ele praticado para exteriorização dessa vontade.

IRPJ – GANHOS E PERDAS DE CAPITAL – Deve ser adicionado ao lucro líquido do exercício, para efeito de apuração do lucro real, a perda apurada na baixa de investimento decorrente de suposta compra e venda de ações por valor simbólico, liberalidade essa não passível de dedução.

IRPJ – EXCLUSÕES INDEVIDAS – Cabe ao contribuinte demonstrar e comprovar com documentos hábeis e idôneos, que as exclusões por ele efetuado na apuração do lucro real, havia sido incluído no lucro líquido e que por determinação legal devessem ser excluídos na apuração do lucro real.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - LIMITE DE 30% – A partir do ano-calendário 1995, para efeito de apuração do lucro real, a compensação de prejuízos fiscais é limitada a 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões determinadas na legislação de regência.

LANÇAMENTOS DECORRENTES – CSLL E PIS - Tratando-se de exigência fundamentada na irregularidade apurada em ação fiscal realizada no âmbito do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o decidido quanto àquele lançamento é aplicável, no que couber, ao lançamento decorrente.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ARATU EMPREENDIMENTOS E CORRETAGEM DE SEGUROS LTDA.

Processo nº. : 10580.005744/2004-22

Acórdão nº. : 101-95.409

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR. Ausente momentaneamente o Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

RELATÓRIO

ARATU EMPREENDIMENTOS E CORRETAGEM DE SEGUROS LTDA., já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador - BA, que julgou procedente o lançamento efetuado a título de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro e contribuição para o Programa de Integração Social (fls. 02/18), devido ao fato de ter a contribuinte, pela ótica fiscal, reduzido indevidamente o lucro real em virtude da exclusão de valores não computados no lucro líquido do ano-calendário de 1995, no total de R\$ 3.678.277,45, bem como, ter efetuado exclusão supostamente indevida do lucro-líquido para a apuração do lucro real do ano-calendário de 1996, no valor de R\$ 33.300.000,00.

Consta no Termo de Verificação Fiscal que no ano-calendário de 1996, a autuada apresentou declaração do imposto de renda onde apresentava um resultado positivo – Lucro Real -. Em seguida foi apresentada declaração retificadora, única e exclusivamente para proceder ajuste no demonstrativo de apuração do lucro real, incluindo ali uma exclusão não registrada na declaração anterior no valor de R\$ 33.300.000,00. Com base nesta exclusão, a autoridade lançadora verificou que na contabilidade da autuada não existe qualquer lançamento a crédito de receitas que por determinação legal devessem ser excluídos na apuração do lucro real.

Intimada pela fiscalização a indicar o número e folha do livro diário em que o lançamento passível de exclusão fora efetuado, a contribuinte se manteve silente quanto ao fato, o que gerou a glosa da referida importância.

Em relação à segunda infração, apurou a fiscalização que no ano-calendário de 1995, a autuada teria contabilizado a título de despesas não operacionais o valor de R\$ 3.802.199,98, conforme se verificaria na declaração de

imposto de renda. O registro contábil se origina da conta – participações pela equivalência patrimonial – Rio de Janeiro Agropecuária Ltda. que, por ter sido considerado perdido pela autuada, foi transferido para a conta - perdas prováveis na realização de investimentos - e apropriada ao resultado do exercício.

Intimada a justificar a perda, a empresa apresentou um contrato de compra e venda de ações da Rio de Janeiro Agropecuária Ltda, celebrado sob condição suspensiva com a empresa Ocaçu do Nordeste S.A. – Agropecuária que já detinha 50% das ações daquela empresa. O preço do negócio foi estabelecido simbolicamente em R\$ 1,00 (um real) e a quitação se deu imediatamente no acordo.

A citada condição suspensiva foi descrita na cláusula quarta do contrato de compra e venda (fls., 45) e se trata da liberação de todos os avais, fianças e garantias prestadas pela vendedora e/ou seus sócios e diretores para sua companhia, especialmente os Srs. Ângelo Calmon de Sá, Francisco de Sá Neto e Ângelo Calmon de Sá Júnior, providência a ser tomada pela compradora no prazo de noventa dias da assinatura.

Em análise à transação, o Auditor Fiscal constatou que a participação societária alcançava o valor de R\$ 459.502,94 em 01 de janeiro de 1995, elevando-se para o valor de R\$ 539.968,58 em 30 de setembro de 1995, por força da correção monetária.

Em 01 de janeiro de 1995, a investidora transferiu da conta de mútuo de que era credora no Rio de Janeiro Agropecuária, para integralização de capital, o valor de R\$ 2.650.937,26 e resultado positivo de equivalência patrimonial de R\$ 487.937,26, perfazendo um investimento na monta de R\$ 3.678.278,45 (fls. 49/50).

E ainda em 01 de dezembro de 1995, a fiscalizada teria baixado o valor de R\$ 3.678.278,45, contra o resultado do exercício e R\$ 1,00 a débito de caixa.



Irresignou-se o agente do fisco com o preço de venda de R\$ 1,00 (um real) a débito de caixa (fls. 50), por entender que:

- (i) ao contrário do alegado no contrato de compra e venda de ações, a empresa apresentaria uma variação cambial positiva de R\$ 487.937,26, como visto;
- (ii) que o valor de R\$ 2.650.372,61 seria crédito que a empresa possuía e que, para ser baixado teria que esgotar as possibilidades de cobrança, inclusive de ser permutada com bens da empresa devedora;
- (iii) a Rio de Janeiro agropecuária possui bens conforme seu balanço, inserido na declaração de imposto de renda 1996, ano-calendário 1995, montando o valor contábil de seu imobilizado em R\$ 4.951.772,20.

Diante de tais premissas, entendeu a autoridade fiscal uma compra e venda simulada a fim de encobrir verdadeira doação, não passível de ser deduzida para fins de apuração do lucro real. No seu ponto de vista, a cláusula terceira do contrato em apreço confirmaria sua tese no momento em que afirmaria inadequado, eis que simbólico o preço da transação efetuada.

Haveria, portanto, descaracterização do contrato de compra e venda, razão pela qual atribuir-se-ia ao fato natureza jurídica de doação, instituto não reconhecido como dedutível na legislação tributária, do que teria resultado sua adição ao lucro do período.

A vista do lançamento efetuado, em 22 de dezembro de 1999, a empresa apresenta impugnação ao auto de infração de IRPJ, em que argüiu basicamente, a dedução de despesas relacionadas ao contrato de compra e venda das ações da Rio de Janeiro Agropecuária Ltda.



Informou que o valor de R\$2.650.372,00 referir-se-ia a um crédito de mútuo que a suplicante tinha com a Rio de Janeiro Agropecuária, que teria sido transferido para o grupo de investimento, uma vez que, na investida teria sido utilizado para aumento do capital social conforme Ata de Assembléia Geral Extraordinária de 01 de dezembro de 1995 da Rio de Janeiro Ltda.

Entretanto, argui que a empresa não teria melhorado sua situação financeira, o que justificaria sua venda por um valor simbólico. Em resumo, alegou a empresa que o valor teria sido transferido da conta “Empréstimos a pessoas ligadas” para a conta “Investimentos – Participação”, avaliada por equivalência patrimonial – subconta Rio de Janeiro Agropecuária Ltda.

Asseverou que a sociedade não teria apresentado nenhuma melhora de rentabilidade, o que teria implicado em sua venda pelo valor de R\$ 1,00, conforme descrito na cláusula terceira. Alegou, não haver motivo para se negar à perda decorrente de uma transação real.

Contrapôs-se também, quanto à argumentação do fisco de que teria havido contrato de doação e não de compra e venda, alegando que no cálculo do lucro tributável deveriam ser consideradas as transações efetivamente realizadas, segundo acordo entre comprador e vendedor.

Afirmou, que a sociedade cuja participação estava sendo alienada apresentava constantemente resultados negativos, e o acordo entre as partes era de que fosse transferida apenas por um valor formal, razão pela qual não haveria prova ou indício de transação simulada e só a existência desta conclusão permitiria que se glosasse a perda.

Acerca da exclusão considerada indevida do lucro líquido, via declaração retificadora, informou ter decorrido o valor de reversão parcial das provisões para perdas prováveis na realização de investimentos constituídas no mesmo exercício no valor de R\$ 122.015.638,30, e que foram oferecidas à tributação.



Alegou não ter sido o referido lançamento efetuado na contabilidade, razão pela qual não teria sido considerado no lucro líquido do exercício, ficando, desta forma, excluído da declaração retificadora.

Esclareceu, não ter nenhuma das operações afetado o resultado tributável do exercício.

Argüiu, por fim, possuir prejuízos de exercícios anteriores em valores superiores ao que se estaria sendo exigido no feito, conforme teria sido indicado pelo próprio autuante.

Acerca da compensação integral de prejuízos no lançamento presente, aduz: (i) para os períodos anteriores ao ano-base de 1995, o direito de compensação encontrar-se-ia definitivamente adquirido segundo lei vigente ao término de cada exercício social; (ii) para o ano de 1995, o critério de apuração a ser adotada deveria ser o anual, pois embora os resultados pudessem ser apurados em bases mensais, não desapareceria o princípio da apresentação de declaração de rendimentos anual, sendo este o escolhido pela Lei nº 6.404 para determinação do resultado. De acordo com o artigo 43 do CTN, o fato gerador do imposto de renda seria a disponibilidade econômica ou jurídica do ganho e este seria apurado anualmente pela lei comercial, o que também deveria ocorrer para efeitos fiscais em razão do artigo 109 do CTN; (iii) que em qualquer caso, a ausência de direito de compensar integralmente os prejuízos importaria em tributação sobre o próprio capital.

Transcreveu ao fim, ementas de decisões judiciais que entendeu corroborarem com seu entendimento.

Na mesma data que interpôs impugnação de IRPJ, o fez também no tocante à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e da Contribuição ao PIS.

Requeru ao fim, o arquivamento do auto de infração lavrado.



À vista de sua impugnação, a DRJ em Salvador - BA, julgou procedente o lançamento (fls. 26/33), em que alegou, em suas razões de decidir, basicamente, não ter a Companhia negociada problemas de liquidez ou de solvência, motivo pelo qual, entende não haver justificativa para o desprezo ao valor patrimonial da ação no estabelecimento de seu preço, restando por descaracterizado o contrato de compra e venda pelo valor simbólico de R\$ 1,00, ao entendimento que se tratou no caso de uma doação, liberalidade não passível de dedução.

No que tange à exclusão de R\$ 33.300.000,00, constante na declaração retificadora, a decisão recorrida após tecer uma série de considerações acerca dos lançamentos efetuados no livro LALUR, entendeu por insuficiente o argumento da impugnante, uma vez que desprovido de qualquer prova, razão pela qual manteve a exigência também quanto a este ponto.

Com relação à compensação dos prejuízos acumulados, entendeu a decisão recorrida que a fiscalização procedeu à compensação respeitando o limite de 30% estabelecido pelo artigo 42 da Lei n. 9.981/95, não merecendo, portanto, qualquer reforma.

Intimada da decisão de primeira instância, recorre a este E. Conselho de Contribuintes às fls. 64/73, e que em síntese, reiterou:

Ser o valor de R\$ 2.650.372,00 referente a crédito de mútuo, que a suplicante tinha com a Rio de Janeiro Agropecuária S.A., sendo posteriormente, transferido para o grupo de investimento, por ter sido utilizado no aumento de capital, conforme Assembléia Geral Extraordinária de 01.12.95.

Em suma, o valor mutuado teria sido transferido da conta "empréstimos a pessoas ligadas", para "Participação avaliada em equivalência patrimonial" subconta Rio de Janeiro Agropecuária Ltda.



No que tange ao valor pago na transação em referência, alegou não haver qualquer indício de que lograsse dúvidas acerca da verdadeira consistência da transação.

Como também, não haver qualquer indício legal que dê embasamento ao entendimento acerca da análise econômica do negócio jurídico gerar efeitos acerca de sua validade

Neste sentido, transcreve uma série de interpretações doutrinárias e jurisprudenciais.

Quanto á adição de provisões ao lucro real, afirma ter o lançamento da declaração retificadora decorrido de reversão parcial das provisões para perdas prováveis na realização de investimentos, constituídas no mesmo exercício no valor de R\$ 122.015.638,30.

E que a própria decisão recorrida não negaria a efetividade econômica do lançamento, discutindo-se apenas sua formalização.

Ressalta não importar o registro contábil, mas sim, a efetividade do fato econômico.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se verifica do relatório, as matérias trazidas à análise desta E. Câmara dizem respeito à dedução de despesas não operacionais na importância de R\$ 3.678.277,45, lançadas pela Recorrente como perdas de capital no ano-calendário de 1995, e a exclusão da importância de R\$ 33.300.000,00 do lucro líquido para efeito de apuração do lucro real, relativo ao ano-calendário de 1996.

Para afastar a exigência relativa a perda de capital na suposta alienação de participação societária que possuía na empresa Rio de Janeiro Agropecuária Ltda., alega a Recorrente que não há como se ter por simulada a transação realizada, eis que a mesma foi real e corporificou o entendimento firmado entre as partes, e, portanto, não se pode dar a transação efeitos econômicos diversos daquele que efetivamente tem, sob o fundamento de uma interpretação econômica ou analogia que não se coaduna com o texto legal vigente e ao contrário é por ele expressamente rejeitada.

Ao que pese os argumentos aduzidos pela Recorrente para afastar a exigência, entendo que os mesmos não têm como prosperar, eis que da análise do que consta dos autos, depreende-se que o preço das ações pactuado entre as partes foi fixada em decorrência da situação econômica-financeira da empresa Rio de Janeiro Agropecuária Ltda., que por ocasião da alienação das ações possuía um patrimônio líquido positivo, não se justificando, portanto, na ausência de um laudo circunstanciado atribuindo o valor pela qual as ações foram alienadas, que se fixe um valor simbólico de apenas R\$ 1,00 pela transação, não se aplicando, ao menos no caso, o valor patrimonial da ação para o estabelecimento do seu preço de venda, o que denota que a Recorrente pretendeu transferir as ações que possuía da



empresa Rio de Janeiro Agropecuária para a empresa Ocaçu do Nordeste S/A. sem qualquer ônus, caracterizando o ato como bem colocado pela autoridade lançadora e mantida pela decisão recorrida como uma doação, liberalidade essa não passível de dedução.

Quanto ao argumento despendido pela Recorrente acerca da descaracterização pela fiscalização do negócio jurídico de compra e venda para qualificá-lo como uma doação, é certo que ficou caracterizada nos presentes autos a declaração enganosa de vontade, eis que o fato revelado no documento negocial se ocultou outro propósito negocial, que era tão somente transferir para a empresa Ocaçu do Nordeste S/A. as ações que a Recorrente detinha na empresa Rio de Janeiro Agropecuária Ltda., sem que a empresa adquirente desembolsasse o efetivo valor das ações e a Recorrente pudesse deduzir do lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real, o total do investimento escriturado no ativo permanente relativo às supostas ações alienadas.

Inquestionável, portanto, que o negócio jurídico de compra e venda utilizado pela Recorrente visou no campo tributário tão somente à economia de tributos, com o intuito de modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, consistente numa discordância entre a vontade real e a vontade declarada, pressupostos da simulação, prevista nos artigos 102 a 105 do Código Civil brasileiro vigente à época do fato gerador da obrigação tributária, cujas disposições, hoje consta do art. 167 do Novo Código Civil, aprovado pela Lei n. 10.406/2002.

Diante de tal situação, outra opção não restou a fiscalização senão descaracterizar o negócio jurídico de compra e venda praticado entre as partes e glosar o resultado negativo advindo de tal operação, eis que o negócio praticado pela Recorrente visou produzir efeito diverso do ostensivamente indicado.

Dessa forma, mantenho na íntegra a decisão recorrida em relação ao presente item.



Em relação à exigência decorrente da exclusão indevida do lucro líquido para apuração do lucro real na importância de R\$ 33.300.000,00, alega a Recorrente que o lançamento na declaração retificadora decorreu de uma reversão parcial das provisões para perdas prováveis na realização de investimentos constituídas no ano-calendário de 1996, no valor de R\$ 122.015.638,30, efetuadas por ordem do Interventor do Banco Central do Brasil na coligada Banco Econômico S.A. e que, por não estar o lançamento escriturado nos livros contábeis, foi excluído da declaração retificadora.

Ou seja, a Recorrente reconhece que não lançou as perdas na sua contabilidade e, por conseguinte não as considerou no lucro líquido apurado, ficando dessa forma excluído da declaração retificadora.

Ora, se este foi o procedimento adotado pela Recorrente, e tudo que consta dos autos leva a crer que foi, vez que não carreu para os autos qualquer documento comprobatório acerca dos fatos, correto o lançamento procedido pela fiscalização e mantido pela decisão recorrida, eis que se tal importância não impactou o lucro líquido do exercício em questão, por não ter transitado pela conta de resultados, por certo não poderia ter sido excluído da base de cálculo do lucro real, eis que para esse efeito a importância ali excluída era totalmente alienígena.

Assim, para justificar a exclusão lançada na Declaração Retificadora, cabia a Recorrente demonstrar documentadamente e fazer prova de que a referida importância havia sido oferecida à tributação por ocasião da apuração do lucro líquido, e que por determinação legal teria que ser excluída na apuração do lucro real.

Não o fazendo, não há como afastar o lançamento procedido pela fiscalização e mantido pela decisão recorrida.

Quanto à compensação integral dos prejuízos fiscais, a jurisprudência tanto administrativa como judicial se consolidou acerca da legalidade da "trava dos 30%" estabelecida pelo artigo 42 da Lei n. 8.981/95, a partir do ano-calendário de 1995, e sendo assim, enquanto referida norma que limitou a compensação dos prejuízos fiscais em 30% do lucro líquido ajustado não for



expungida do mundo jurídico por uma outra norma superveniente ou por declaração de sua inconstitucionalidade, com efeito "*erga omnis*" pelo Supremo Tribunal Federal, ou ainda, por Resolução do Senado da República, goza ela de presunção de constitucionalidade, cabendo a autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu bom e fiel cumprimento.

Com relação aos lançamentos decorrentes, a decisão de mérito prolatada em relação ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica constitui prejudgado na decisão relativa a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e ao Programa de Integração Social, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa, o que se verifica no presente caso.

Diante do acima exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 2006.


VALMIR SANDRI

