



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

Processo n° 10980.723147/2011-08
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1201-001.434 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de maio de 2016
Matéria IRPJ - Ganho de Capital
Recorrentes WDL TEXTIL LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

NULIDADE DE DECISÃO. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa do contribuinte. Descabe a alegação de nulidade quando não existirem no processo atos insanáveis, ainda mais quando comprovado não houve inovação ou alteração dos fundamentos da autuação na decisão de primeira instância.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

INSTRUMENTO PARTICULAR ANTEDATADO. DESCONSIDERAÇÃO DOS EFEITOS JURÍDICOS.

Quando apurada a utilização de instrumento particular antedatado, com cessão de direitos, deve a Fazenda Pública desconsiderar os efeitos do ato e aplicar a legislação pertinente na data de ocorrência do efetivo fato jurídico adulterado, conforme provas e documentos trazidos aos autos.

GANHO DE CAPITAL. DEDUÇÃO DO CUSTO CONTÁBIL.

O ganho de capital a ser computado na determinação do lucro real corresponde ao valor da alienação do bem, mediante cessão de direitos, deduzido do seu custo contábil.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. DECORRÊNCIA.

Tratando-se de tributação reflexa decorrente de irregularidades apuradas no âmbito do Imposto sobre a Renda, constantes do mesmo processo, aplicam-se à CSLL, por relação de causa e efeito, os mesmos fundamentos do lançamento primário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Cuba Netto, Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado, João Carlos de Figueiredo Neto e Ester Marques Lins de Sousa.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de IRPJ e CSLL lavrados contra a empresa em epígrafe e relativos a ganho de capital não oferecido à tributação.

Como os fatos e a matéria jurídica foram bem relatados pela decisão de primeira instância, reproduzo-a a seguir:

Auto de Infração de IRPJ

2. O auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 003/008) exige o recolhimento de R\$ 1.998.000,00 a título de imposto e R\$ 1.498.500,00 de multa de lançamento de ofício de 75%, prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, além dos acréscimos legais.

3. O lançamento fiscal, com base no lucro real, nos termos dos arts. 904 e 926 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), decorre da falta de contabilização do ganho de capital apurado na alienação de investimentos avaliados pelo custo de aquisição – cessão de direitos da Parcela Contingente do contrato de arrendamento firmado com a ALL América Latina Logística Intermodal –, conforme descrito no Relatório Fiscal de fls. 15/17, com infração

ao disposto no art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e arts. 247, 248 e 249, II, 251, 418 e 425 do RIR do 1999:

14/08/2007..... R\$ 8.000.000,00

Auto de Infração de CSLL

4. O auto de infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 009/013) exige o recolhimento de R\$ 720.000,00 a título de contribuição e R\$ 540.000,00 de multa de lançamento de ofício de 75%, além dos acréscimos legais.

5. O lançamento decorre da mesma infração que deu causa ao lançamento de IRPJ, conforme descrito no Relatório Fiscal de fls. 1517, com infração ao disposto no art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988 (com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990), art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 (com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995), art. 2º da Lei nº 9.249, de 1995, art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 37 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

Impugnação

6. Regularmente intimada em 30/06/2011, a interessada, por intermédio de seu representante legal (G.A.Hauer & Advogados Associados e Esmanhotto & Advogados Associados, mandato às fls. 173), apresentou a impugnação de fls. 168/172, instruída com os documentos de fls.177/198, cujo teor é sintetizado a seguir:

a) alega, em caráter preliminar, que o relatório fiscal omite que fora lançado contra a impugnante crédito previdenciário e multa isolada sobre um pagamento no valor de R\$ 96.000.000,00 ao sócio Wilson Ferro de Lara; ainda que se admitisse verdadeiros os fatos alegados nos autos pela autoridade fiscal, a ocorrência de uma despesa operacional de tamanho vulto certamente geraria inexistência de lucro no referido ano-calendário;

b) que o lançamento fiscal é atividade vinculada (art. 142 do CTN) e a autoridade autuante deve provar de forma inequívoca a ocorrência do fato gerador; que nada justifica o fato de a fiscalização não ter levado em consideração uma despesa operacional (pagamento de pro labore) que ela própria entende ter ocorrido;

c) que nem neste auto de infração e nem no que considerou a distribuição de lucros acumulados um pagamento de pro labore, a autoridade autuante conseguiu demonstrar de forma clara e segura a ocorrência de qualquer fato gerador de tributo algum; que o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.249, de 1995, não foi respeitado no cálculo do adicional de imposto de renda, assim como deveria ter sido observada a existência do prejuízo fiscal no ano anterior;

d) aduz que todo o discurso de considerar simulada a data da cessão, que realmente ocorre no ano-calendário de 2004, serve apenas para confundir a impugnante e os Órgãos Judicantes, pois desconSIDERAR a data efetivamente ocorrida apenas porque a notificação do devedor se deu em data bem posterior é mostrar desconhecimento de princípios basilares do Direito Civil;

e) a uma porque não é requisito de forma deste negócio jurídico o instrumento público ou o reconhecimento de firmas; a duas porque a notificação do devedor, data tomada como a da realização da cessão (fl. 16), também não é requisito de validade da mesma, mas sim da sua oponibilidade ao devedor, consoante assevera unanimemente a doutrina sobre o tema, como se depreende das lições de Maria Helena Diniz;

f) que é perfeitamente possível que a notificação do devedor somente ocorra no momento do cumprimento da obrigação, sendo até dispensável, nos casos em que o devedor não discute sua eficácia; que no ano-calendário de 2004 a receita decorrente do direito à Parcela Contingente de Arrendamento foi devidamente tributada;

g) que, se a autoridade autuante afirma ter havido simulação, seria seu dever funcional qualificar a multa; que o art. 167 do Código Civil refere-se à simulação, em que pese o artigo seguinte dizer que caberia ao Juiz pronunciá-la, mas isso é detalhe;

h) ao final requer seja acolhida a presente impugnação para o fim de reconhecer a improcedência do crédito fiscal objeto do auto de infração ora combatido; protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, assim como pela prestação de esclarecimentos que se fizerem necessários.

Em sessão de 6 de setembro de 2011, a 1ª Turma da Delegacia de Julgamento de Curitiba, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação, mantendo R\$ 1.514.273,17 de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e R\$ 545.138,34 de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, além das correspondentes multas de ofício de 75% e dos acréscimos legais.

Por seu turno, a interessada interpôs Recurso Voluntário, no qual repetiu, basicamente, os argumentos da impugnação, acrescidos à tese de que a decisão de 1ª instância teria inovado o lançamento.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação e julgamento.

Em sessão de 08 de outubro de 2013, esta Turma, sob relatoria do Conselheiro Rafael Fuso, resolveu converter o julgamento em diligência, para esclarecer dúvida quanto ao momento de ocorrência do fato gerador, conforme trechos a seguir transcritos:

Contudo, não podemos fechar os olhos à busca da verdade material, que em razão da juntada das páginas do livro diário e do livro razão informando a cessão dos direitos creditórios às

peças físicas do Sr. Wilson de Lara e da Sra. Rosângela Lara, traz indícios de que os registros da operação na autuada ocorreram em janeiro de 2004, e essa prova é importante para a definição do momento do fato gerador, sendo que será apreciada com as demais provas produzidas nos autos.

Essa dúvida foi rebatida pela DRJ, porém não me convenceu, pois entendo que o órgão julgador de primeira instância, para evitar qualquer dúvida quanto à operação, poderia ter baixado os autos em diligência. Preferiu reproduzir o entendimento da fiscalização, o que no meu modo de ver não é válido sob o ponto de vista de existir indícios/provas dos registros da operação na contabilidade da autuada.

(...)

Não tenho dúvidas em razão da investigação feita pela fiscalização e pela DRJ de que no ano de 2004 nenhum imposto sobre a renda foi pago pela autuada no ano de 2004 a título de cessão de direitos:

(...)

A despeito disso, para a formação da minha convicção quanto ao momento do fato gerador, entendo pela necessidade da baixa em diligência dos autos, para que a fiscalização intime o contribuinte a juntar ou apresentar ao agente fiscal cópia dos termos de abertura e de encerramento do Livro Diário e Razão no qual foram escriturados os lançamentos da cessão do direito de crédito em 2004 às pessoas físicas do Sr. Wilson, devidamente autenticados no órgão competente do Registro do Comércio (art. 258, § 4º do RIR de 1999), bem como poderá trazer aos autos outras provas que demonstram os registros da operação e o momento do fato gerador.

Com o cumprimento da diligência pela autoridade fiscal, os autos retornaram ao CARF e foram sorteados para este Relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais, razão pela qual dele conheço.

Como relatado, os pontos controvertidos para o deslinde deste processo são os seguintes:

a) Houve inovação no lançamento pela decisão da DRJ?

b) Qual a data a ser considerada como de ocorrência do fato gerador, à luz dos fatos e documentos colacionados?

Em relação ao primeiro ponto, aduz a Recorrente que sofreu várias autuações, formalizadas em outros processos, e que naqueles feitos o entendimento da autoridade fiscal teria sido diferente:

Neste sentido, no processo nº 10166.722877/2011-87 (doc. 01), com a finalidade de justificar a equivocada acusação de que o sócio Wilson Ferro de Lara teria omitido rendimento, afirmou, desconsiderando uma mera atualização de ativos, que a Recorrente pagou a título de pro labore ao Recorrente, a quantia de R\$ 96.000.000,00 (noventa e seis milhões de Reais), sendo R\$ 38 milhões em 30/11/2007 e R\$ 58 milhões em 30/12/2007, ignorando sua real natureza de lucros acumulados.

Na narrativa dos fatos (fls. 12/21 do processo em anexo, doc. 01), a fiscalização construiu um cenário propício à conclusão predeterminada e especulativa de que inexistiriam lucros a distribuir pela Recorrente, para então considerar, sem nenhum fundamento legal, todos os lucros distribuídos no ano calendário de 2007 como um pro labore, cuja inequívoca natureza é a de ser uma remuneração pela prestação de serviços sem vínculo empregatício.

(...)

Ora, com a finalidade de impingir IRPF à pessoa física do sócio, não havia lucros acumulados a distribuir, mas para fins de apuração de uma suposta receita tributável no mesmo ano-calendário (Ganho de Capital) a autoridade autuante considerou válida a atualização dos valores das obrigações da Eletrobrás e simplesmente tributou o referido ganho como se o mesmo pudesse ter uma tributação exclusiva!

*Para demonstrar esta impropriedade, é de se pontuar que a simples alegação da Recorrente de que a autoridade autuante desconsiderou, como de fato foi feito, o tal pagamento que ela própria qualificou de "remuneração do sócio que trabalha efetivamente pela empresa e, por corresponder ao salário de um administrador contratado, é considerado despesa administrativa", somente pode ser superada pelo Acórdão recorrido através de uma **inovação nos fundamentos jurídicos do lançamento**.*

Isto porque a autoridade julgadora entendeu por avaliar a natureza de uma despesa de forma diversa da que o fez a autoridade autuante na mesma ação fiscal...

Apesar dos argumentos de defesa, a análise da decisão de primeira instância nos leva a concluir de forma diversa.

Com efeito, sobre essa questão o acórdão assim se manifestou:

A impugnante também alegou que sofreu autuação de IRRF nos autos do processo nº 10980.723201/201115, no qual a distribuição de lucros no montante de R\$ 96.000.000,00 no ano-calendário de 2007 para o sócio Wilson Ferro de Lara foi considerada pela autoridade fiscal como rendimentos de pro labore, razão qual a ocorrência de uma despesa operacional de tal vulto certamente geraria inexistência de lucro nesse ano-calendário.

No entanto, cabe destacar que, além de o artigo 299 do RIR de 1999 dispor que somente são necessárias as despesas pagas ou incorridas para realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa, atendidos também os critérios da usualidade e normalidade no tipo de transação, operação ou atividades desenvolvidas pela empresa, o inciso I do parágrafo único do artigo 357 do mesmo regulamento determina que são indedutíveis na determinação do lucro real as retiradas escrituradas que não correspondam à remuneração mensal fixa por prestação de serviços.

Logo, sendo totalmente atípicas e desproporcionais e por não corresponderem à remuneração mensal fixa por prestação de serviços, não há como se acatar a dedutibilidade das retiradas de R\$ 38.000.000,00 em 30/11/2007 e R\$ 58.000.000,00 em 31/12/2007 de pro labore efetuadas pelo sócio Wilson Ferro de Lara.

No que se refere à parcela isenta de R\$ 20.000,00 por mês para cálculo do adicional do IRPJ, tal parcela já foi utilizada no cálculo do imposto apurado na DIPJ 2008.

Dessa forma, voto por manter a exigência sobre o ganho de capital de R\$ 6.057.092,65 apurado na cessão de direitos ocorrida em 14/08/2007. (grifamos)

Entendo que a decisão ao norte não merece reparos.

Não há dúvida de que as vultosas retiradas mencionadas, de R\$ 38 milhões e R\$ 58 milhões, realizadas em meses consecutivos e de forma contemporânea aos fatos que ensejaram o lançamento de ganho de capital - como se demonstrará mais adiante - revelam absoluta arbitrariedade da empresa em favor do seu titular e não podem ser entendidas como decorrentes de remuneração fixa pela prestação de serviços.

Adequado, portanto, o posicionamento da DRJ, que as entendeu como não necessárias e não usuais, o que acarreta sua indedutibilidade, nos termos dos artigos 299 e 357, I do Regulamento do Imposto de Renda:

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)*

e

Art.357. Serão dedutíveis na determinação do lucro real as remunerações dos sócios, diretores ou administradores, titular de empresa individual e conselheiros fiscais e consultivos (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

Parágrafo único. Não serão dedutíveis na determinação do lucro real (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 43, §1º, alíneas "b"e"d"):

I - as retiradas não debitadas em custos ou despesas operacionais, ou contas subsidiárias, e as que, mesmo escrituradas nessas contas, não correspondam à remuneração mensal fixa por prestação de serviços.

Constata-se que não houve inovação do lançamento nem tampouco aperfeiçoamento, mas apenas manifestação quanto à qualificação jurídica das rubricas, o que em nada altera ou macula as autuações efetuadas.

Destaque-se, por oportuno, que o julgador, ao decidir, não está obrigado a seguir todos os fundamentos de fato e de direito trazidos à discussão, podendo conferir aos fatos **qualificação jurídica diversa da atribuída pelas partes**, considerando as teses discutidas no processo, enquanto necessárias ao julgamento da causa.

Nesse sentido o entendimento dos Tribunais Superiores:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO OPOSTOS PELA TERCEIRA VEZ NA AÇÃO RESCISÓRIA. COFINS. LEGITIMIDADE DA REVOGAÇÃO DO BENEFÍCIO PELA LEI 9.430/96. AÇÃO JULGADA PROCEDENTE. ALEGAÇÃO DE OMISSÃO QUANTO A ARGUMENTOS CONCERNENTES AO NÃO CABIMENTO DA AÇÃO RESCISÓRIA. VÍCIO NÃO EVIDENCIADO. ACLARATÓRIOS PROTELATÓRIOS. MULTA PROCESSUAL MANTIDA.

1. Terceiros aclaratórios pelos quais a contribuinte insiste em asseverar que o acórdão impugnado continua omissivo no que tange à alegação de que não caberia o ajuizamento da presente ação rescisória, porquanto, na data da sua propositura, ainda estava em vigor a Súmula 276/STJ e o STF não havia reconhecido a constitucionalidade do art. 56 da Lei 9.430/96. 2. É cediço que o julgador, desde que fundamente suficientemente sua decisão, não está obrigado a responder todas as alegações das partes, a ater-se aos fundamentos por elas apresentados nem a rebater um a um todos os argumentos levantados, de tal sorte que a insatisfação quanto ao deslinde da causa não oportuniza a oposição de embargos de declaração. No caso concreto, importa repetir que o acórdão embargado, respaldado na jurisprudência do STJ, afastou o enunciado 343/STF e admitiu a ação rescisória

por entender que o acórdão rescindendo apreciou equivocadamente matéria de índole constitucional. 3. Os argumentos ventilados pela embargante não dizem respeito a vício de integração do julgado, mas a esforço meramente infringente tendente a respaldar tese que não foi acolhida, o que não é admitido na via dos aclaratórios. Ainda assim, caso a embargante entenda que não foi prestada a jurisdição, caberá a ela intentar a anulação do julgado mediante a interposição de recurso próprio. 4. A presente ação rescisória foi julgada em 14/4/2010 e até o momento a entrega da efetiva prestação jurisdicional vem sendo retardada pela parte sucumbente em razão de repetidos embargos de declaração pelos quais ela busca, tão somente, a modificação do resultado que lhe foi desfavorável. A constatação do caráter protelatório dos aclaratórios justifica a manutenção da multa processual de 1% sobre o valor da causa (art. 538, parágrafo único, do CPC). 5. Embargos de declaração rejeitados." (EDcl nos EDcl nos EDcl na AR 3788 PE 2007/0144084-2, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, DJe 02/03/2011).

Também não prospera o argumento de que teria havido inovação em função dos cálculos efetuados pela decisão de piso, até porque a recomposição dos valores, justamente em razão do deferimento parcial dos pleitos formulados pelo Contribuinte é medida legítima e favorável ao contribuinte.

Parece-me óbvio que o provimento parcial exige do julgador de primeira instância a adoção das providências necessárias para a identificação dos créditos mantidos, a fim de lhes conferir a necessária liquidez exigida pela legislação.

Não se cuidou, por certo, de inovar o lançamento, mas sim de explicitar, mediante cálculos específicos, a natureza dos créditos tributários mantidos.

Aliás, convém ressaltar que todos os fatos considerados, bem assim a matéria tributável a eles inerente **foram exatamente os mesmos da autuação original**, com os devidos ajustes, feitos especificamente para excluir os valores que aquela instância reconheceu indevidos e que foram objeto de Recurso de Ofício.

Assim, a conduta adotada pela Delegacia, sobre ser legal, parece-me perfeitamente correta e pertinente, de modo que fica afastada qualquer nulidade quanto aos procedimentos adotados naquela instância.

Em relação ao segundo ponto controvertido, que foi, inclusive, objeto da diligência solicitada por esta Turma, convém esclarecer que havia dúvida quanto ao momento do fato gerador relativo ao ganho de capital, vale dizer, se deve este ser considerado quando dos supostos registros contábeis, em janeiro de 2004, ou apenas em 2007, como afirmou a fiscalização, entendimento que foi corroborado em primeira instância.

Ressalte-se, de plano, que é incontroverso que não houve, em 2004, qualquer pagamento de tributos relativo à cessão dos direitos em debate.

A cronologia dos fatos foi bem narrada pela decisão de primeira instância, nos seguintes termos (deixamos de transcrever os termos contratuais, em homenagem à

concisão, que podem ser encontrados nos autos e especificamente no corpo do acórdão recorrido, às fls. 361/377):

Em 23/07/2001 a Delara Brasil Ltda. firmou um Contrato de Arrendamento de Ativos e Outras Avenças (fls. 1844) com a ALL – América Latina Logística Intermodal Ltda. e a ALL – América Latina Logística S/A (controladora da ALL Intermodal e solidariamente responsável pelo pagamento do arrendamento), por meio do qual arrendou, pelo prazo de 5 anos (Cláusula Terceira), bens e direitos de sua propriedade (Cláusula Segunda).

O preço total do arrendamento era composto pelas seguintes parcelas (Cláusula Quarta): i) pagamento de R\$ 17.400.000,00; ii) dação em pagamento de 3.650.420.397 novas ações da ALL – América Latina Logística S/A (ALL Holding); iii) pagamento de débitos de financiamentos FINAME contratados pela Delara; iv) Parcela Contingente do Arrendamento, composta por um pagamento de R\$ 5.000.000,00 e pela dação em pagamento de 372.514.902 novas ações da ALL Holding.

(...)

Consta do Instrumento Particular de Cessão e Transferência de Direitos de fls. 98/99, datado de 28/01/2004, que Delara Brasil Ltda. cedeu e transferiu ao sócio Wilson Ferro de Lara, pelo valor de R\$ 8.000.000,00, em caráter irrevogável e irretroatável, todos os direitos decorrentes do estabelecido pelo subitem 4.2.1.(ii) do contrato de arrendamento celebrado em 23/07/2001, correspondente à dação em pagamento de 372.514.902 novas ações a serem emitidas, a um preço de emissão de R\$ 5,21565 por lote de 1000 ações, pela ALL América Latina Logística S/A.

Em 31 de julho de 2006 foi assinado o Sexto Aditamento ao Contrato de Arrendamento de Ativos e Outras Avenças (fls. 8687), por meio do qual as partes concordaram com a prorrogação até 31/07/2007 do prazo para cumprimento da obrigação de dação em pagamento de ações da ALL Holding prevista no subitem 4.2.1.(ii) do contrato de arrendamento:

(...)

No Sétimo Aditamento ao Contrato de Arrendamento de Ativos e Outras Avenças (fls. 88/89), firmado em 31 de julho de 2007, foi estabelecida nova prorrogação até 31/07/2008:

(...)

A Delara Brasil Ltda comunicou a ALL – América Latina Logística S/A, por meio de ofício datado de 09/08/2007, que cedeu a Wilson Ferro de Lara o direito de recebimento das 372.514.902 ações a serem emitidas pela ALL Intermodal (fl. 97).

Em 17 de dezembro de 2007 foi assinado o Oitavo Aditamento ao Contrato de Arrendamento de Ativos e Outras Avenças (fls.

90/92), que estabeleceu que a obrigação relativa à Parcela Contingente do Arrendamento, correspondente à dação em pagamento de 372.514.902 novas ações a serem emitidas pela ALL Holding, seria cumprida mediante a entrega de 3.725.160 Units (certificados de depósito de ações) representativas de 3.725.160 ações ordinárias e 14.900.640 ações preferenciais de emissão da ALL Holding:

(...)

Ressalte-se que constou do item V desse oitavo aditamento que no dia **14 de agosto de 2007** a Delara notificou a ALL Holding informando que havia cedido e transferido para Wilson Ferro de Lara o direito de recebimento das ações da ALL Holding previsto no subitem 4.2.1.(ii) do contrato de arrendamento celebrado em 23/07/2001.

Em **31 de março de 2008** foi firmado o Instrumento Particular de Quitação Parcial de Obrigações do Contrato de Arrendamento de Ativos e Outras Avenças (fls. 93/94), por meio do qual a Delara Brasil Ltda., Wilson Ferro de Lara e Rosângela Gaspar Lara dão à ALL Holding e à ALL Intermodal a mais ampla, geral e irrestrita quitação em relação à obrigação constante do subitem 4.2.1.(ii) do Contrato de Arrendamento, devidamente cumprida pela entrega de 3.725.160 Units:

(...)

Nessa mesma data, a ALL – América Latina Logística S/A, na condição de cedente, emitiu Solicitação de Transferência de Valores Mobiliários à Link S/A CCTVM para transferência ao cessionário Wilson Ferro de Lara de 3.725.160 Units, no valor de R\$ 65.935.332,00 (fl. 95).

Tendo sido atingidas as metas de EBITDA combinado projetado para os anos de 2001, 2002 ou 2003 previstas nos itens 4.1.D, 4.2. 4.3. 4.4 e 4.5 do contrato de arrendamento firmado em 23/07/2001, informação não contestada pela autoridade fiscal, a Delara Brasil fez jus às 372.514.902 novas ações a serem emitidas pela ALL Holding previstas na Parcela Contingente do Arrendamento (subitem 4.2.1.(ii)).

Assim, o lançamento fiscal decorre da falta de contabilização do ganho de capital de R\$ 8.000.000,00 apurado pela Delara Brasil, em 14/08/2007, na operação de cessão ao sócio Wilson Ferro de Lara do direito de recebimento da Parcela Contingente do Arrendamento.

Em sua defesa, a contribuinte alega que a receita de R\$ 8.000.000,00, decorrente da cessão do direito sobre a parcela do arrendamento teria sido contabilizada nos livros Razão e Diário, em 2004, e devidamente tributada naquele período.

A decisão da DRJ, na esteira da acusação fiscal, entendeu que houve simulação na operação, de sorte que o instrumento particular celebrado foi antedatado, para fazer constar o ano-calendário de 2004, período que já teria sido atingido pela decadência.

Nesse contexto, entendeu que se deve tomar a data de 14 de agosto de 2007 como a da efetiva cessão da Parcela Contingente do Arrendamento, com base nos seguintes argumentos (grifaremos):

Contudo, não há como se atestar a contabilização dessa receita no ano-calendário de 2004 em face de a impugnante não haver apresentado cópia dos termos de abertura e de encerramento do Livro Diário no qual foi escriturado tal lançamento, devidamente autenticado no órgão competente do Registro do Comércio (art. 258, § 4º do RIR de 1999), mormente considerando não haver registro público do instrumento particular de cessão e transferência de direitos de fls. 98/99, também datado de 28/01/2004, e nem sequer reconhecimento de firmas de seus signatários para confirmar a data aposta nesse documento.

Acrescente-se que a DIPJ 2005 original (ND 1142235), apresentada em 30/06/2005 (fls. 201/248), foi entregue com seus valores totalmente zerados, enquanto na DIPJ 2005 retificadora (ND 1363365), apresentada em 30/11/2007 (fls. 249/320), após a notificação em 14/08/2007 da cessão de direitos efetuada (fls. 90/92), foi informado R\$ 23.977.693,21 de receita de serviços prestados (nela possivelmente incluída a receita de R\$ 8.000.000,00 pela cessão de direitos) e R\$ 9.674,52 de receita de alienação de bens/direitos do ativo permanente, mas o lucro líquido de R\$ 18.479.567,02 apurado em 31/12/2004 na Ficha 06A (Demonstração do Resultado, à fl. 254) foi integralmente anulado mediante exclusão de R\$ 18.477.893,61 na linha 38 (Outras Exclusões) e R\$ 1.673,41 na linha 28 (Lucros Divid. Deriv. Invest. Aval. Custo Aquisição) da Ficha 9A (Demonstração do Lucro Real, à fl. 255), ou seja, imposto de renda algum foi pago no ano-calendário de 2004.

O direito à Parcela Contingente do Arrendamento deveria também ter sido informado na declaração de ajuste anual do cessionário Wilson Ferro de Lara, mas não consta da declaração de bens e direitos das DIRPFs originais dos exercícios de 2005 (fls. 321/322), 2006 (fls. 325/326) e 2007 (fls. 329/330) desse sócio, entregues em, respectivamente, 29/04/2005, 28/04/2006 e 27/04/2007. Somente em 20/09/2007, quando Wilson Ferro de Lara apresentou as declarações retificadoras dos exercícios de 2005 (323/324), 2006 (327/328) e 2007 (331/332), foi declarada a existência do direito de R\$ 8.000.000,00, cujo valor, além de outros ajustes, foi justificado mediante acréscimo nas correspondentes declarações de dívidas e ônus reais.

Nos Sexto e Sétimos Aditamentos ao Contrato de Arrendamento, firmados em 31/07/2006 (fls. 86/87) e 31/07/2007 (fls. 88/89), a ALL Holding, a ALL Intermodal e a Delara Brasil, além dos sócios desta, Wilson Ferro de Lara e Rosângela Gaspar Lara, concordaram em prorrogar o vencimento da Parcela Contingente para 31/07/2007 e 31/07/2008, respectivamente, sem fazer menção alguma à cessão de direitos efetuada para Wilson Ferro de Lara. Ademais, caso fosse realmente válido o

instrumento particular de cessão e transferência de direitos datado de 28/01/2004 (fls. 98/99), a Delara Brasil não poderia mais ter concordado em 31/07/2006 e 31/07/2007 com a prorrogação do prazo para cumprimento da obrigação de dação de ações da ALL Holding em face de não mais ser à época detentora de tal direito.

Logo, diante da inexistência de prova de que a cessão de direitos da Parcela Contingente do Arrendamento realmente ocorreu em 28/01/2004, período já alcançado pela decadência, são fortes os indícios de que a cessão de direitos naquela data foi simulada.

Conquanto os argumentos e fatos trazidos pela DRJ me pareçam suficientemente sólidos e robustos, no sentido de convergir a operação para o ano-calendário de 2007, ainda assim faz-se necessário analisar as conclusões da diligência proposta por esta Turma, que solicitou a verificação dos livros e documentos apresentados pela Recorrente.

Nesse contexto, a autoridade diligenciante analisou os documentos de fls. 660 e seguintes e concluiu:

Em 14/01/2015, dando início ao procedimento fiscal de diligência 0910100-2014-01334-0, foi enviado o Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 1 (fls. 645 a 646) ao contribuinte, onde foram requisitados Livro Diário, devidamente autenticado na Junta Comercial do Paraná, e Livro Razão, nos quais foram escriturados os lançamentos da cessão do direito de crédito de DELARA BRASIL LTDA para WILSON FERRO DE LARA em 28/01/2004, no valor de R\$ 8.000.000,00, bem como outras provas que demonstrem os registros da operação e o momento do fato gerador, tal como solicitado na Resolução do CARF.

Com a resposta (fls. 647 a 666) entregue em 29/01/2015, analisei a questão suscitada pelo Órgão Julgador.

*O Livro Diário nº 212, referente ao período de 01/01/2004 a 31/12/2004, está devidamente encapado e foi **registrado em 03/12/2007** na Junta Comercial do Paraná, sob o Termo de Autenticação 07/173821-5. O Livro Razão nº 212, referente ao mesmo período, não foi autenticado, em virtude de não haver obrigatoriedade. Às fls. 660 a 666 do processo, foram digitalizadas as páginas onde aparece o lançamento envolvido.*

A escrituração contábil confirma tudo o que está escrito no Relatório Fiscal. O registro do Livro Diário ocorreu apenas em 03/12/2007, posteriormente ao fato gerador ocorrido em agosto de 2007. Não há nenhum documento atestando que a cessão de direitos tenha ocorrido em 2004.

Na Demonstração do Resultado do Exercício em 31/12/2004 (fl. 667), não houve reconhecimento de IRPJ nem CSLL durante o ano inteiro de 2004. Nenhum recolhimento (DARF) também ocorreu de IRPJ ou CSLL para os períodos de apuração entre 01/01/2004 e 31/12/2007, conforme se vê na relação juntada às fls. 668 e 669.

Assim sendo, concluo que não há nenhuma prova de que a cessão de direitos tenha ocorrido em 28/01/2004 e que todos os indícios convergem para a ocorrência do fato gerador em agosto de 2007. (grifamos)

Resta evidente, em meu sentir, que a data a ser considerada para a operação seja realmente **agosto de 2007**, em prejuízo da data alegada pela Recorrente, que não logrou êxito em comprová-la como legítima.

Aplica-se, à espécie, o disposto no artigo 167 do Código Civil:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

(...)

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados. (grifamos)

Correto, portanto, o entendimento da Delegacia de Julgamento, que manteve parcialmente os valores autuados.

Descabe, ainda, o argumento formulado pela defesa, no sentido de que a fiscalização teria promovido uma "tributação exclusiva" ou "sem demonstração da existência de lucro", maculando-o por completo.

Nota-se, a partir da DIPJ do Contribuinte relativa ao ano-calendário de 2007 (fls. 338), que houve lucro de R\$ 2.869.467,57 no período. Correta, portanto, a adição feita pela fiscalização ao resultado do exercício, com o fundamento constante do Auto de Infração (fls. 3 e ss.).

Quanto ao **Recurso de Ofício**, percebe-se que a decisão de primeira instância reconheceu, ao contrário da fiscalização, que do valor total da operação (R\$ 8.000.000,00) deve ser descontado, como custo contábil, o montante relativo à receita de arrendamento (R\$ 1.942.907,35 = 372.514.902 ações x R\$ 5,21565 por lote de 1000 ações), que teve como contrapartida a conta de ativo que controlava as ações recebidas da ALL:

É fato concreto que a Delara Brasil Ltda. cedeu e transferiu R\$ 8.000.000,00 ao sócio Wilson Ferro de Lara, em caráter irrevogável e irretratável, todos os direitos decorrentes do estabelecido pelo subitem 4.2.1.(ii) do contrato de arrendamento celebrado em 23/07/2001, cujo valor foi levado a débito da conta nº 1.2.01.01001- WILSON FERRO DE LARA (fl. 198) para ser acrescido ao saldo devedor desse sócio.

A autoridade fiscal considerou, então, que o fato gerador do imposto de renda ocorreu em 14/08/2007 e tomou por base de cálculo o valor de R\$ 8.000.000,00 da cessão de direitos, sem nenhum abatimento, porquanto entendeu não haver nenhum custo de aquisição para a Delara Brasil.

No entanto, cabe salientar que a Delara Brasil somente fez jus à Parcela Contingente prevista no subitem 4.2.1.(ii) em face do atingimento de metas EBITDA combinado projetado para os anos de 2001, 2002 ou 2003 previstas nos itens 4.1.D, 4.2. 4.3. 4.4 e 4.5 do contrato de arrendamento. Assim, o direito ao recebimento das novas ações da ALL Holding constitui receita de arrendamento, cujo valor pode ser mensurado com base nas disposições do próprio item 4.2.1.(ii) do contrato de arrendamento, no qual consta que as 372.514.902 novas ações seriam emitidas pela ALL Holding a um preço correspondente a 60% do seu valor patrimonial em 31/05/2001, isto é R\$ 5,21565 por lote de 1000 ações.

Portanto, a Delara Brasil auferiu uma receita de arrendamento de R\$ 1.942.907,35, cuja contrapartida em conta de ativo representativa do direito às ações da ALL Holding representa o custo contábil a ser deduzido na determinação do ganho de capital em análise, o que resulta no valor tributável de R\$ 6.057.092,65. (grifamos)

O entendimento parece-me correto e não merece reparos.

Ante o exposto CONHEÇO do Recurso Voluntário e, no mérito, voto por NEGAR-LHE provimento, assim como CONHEÇO do Recurso de Ofício para também NEGAR-LHE provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Relator