



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.723687/2012-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.098 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2021
Recorrente PLANALTO TRANSPORTES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2011

DECADÊNCIA. APURAÇÃO ANUAL. No regime de lucro real anual, a base de cálculo do IRPJ somente é determinada em 31 de dezembro de cada ano. Não havendo fatos geradores para cada período mensal, inviável se torna a contagem de prazos decadenciais a partir do final de cada mês anterior ao encerramento do exercício.

IRPJ - DESPESAS FINANCEIRAS INCORRIDAS (DESPESAS DE JUROS) - EMPRÉSTIMOS REPASSADOS. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. DESNECESSIDADE. INDEDUTIBILIDADE.

As despesas financeiras (juros) relativas a empréstimos junto a instituições financeiras repassados para outra pessoa jurídica do mesmo grupo econômico, vinculada ou não, sem incidência de encargos financeiros, não se afiguram como despesas necessárias à atividade da empresa, porquanto não utilizados na manutenção da sua fonte produtora de rendimentos.

CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se ao lançamento decorrente, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a arguição de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Trata o presente processo de Recurso Voluntário ao Acórdão de nº 10-65.654, proferido pela Quinta Turma da DRJ/POA, em 19/06/2019, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte.

A seguir, transcrevo os termos e fundamentos da decisão recorrida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2011

DECADÊNCIA. APURAÇÃO ANUAL. No regime de lucro real anual, a base de cálculo do IRPJ somente é determinada em 31 de dezembro de cada ano. Não havendo fatos geradores para cada período mensal, inviável se torna a contagem de prazos decadenciais a partir do final de cada mês anterior ao encerramento do exercício.

IRPJ - DESPESAS FINANCEIRAS INCORRIDAS (DESPESAS DE JUROS) - EMPRÉSTIMOS REPASSADOS. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. DESNECESSIDADE. INDEDUTIBILIDADE.

As despesas financeiras (juros) relativas a empréstimos junto a instituições financeiras repassados para outra pessoa jurídica do mesmo grupo econômico, vinculada ou não, sem incidência de encargos financeiros, não se afiguram como despesas necessárias à atividade da empresa, porquanto não utilizados na manutenção da sua fonte produtora de rendimentos.

CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se ao lançamento decorrente, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.

Relatório

A empresa PLANALTO TRANSPORTES LTDA, CNPJ 95.592.077/0001-04 teve lavrado contra si Auto de Infração(AI) para a exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica(IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido(fl. 639 a 671), do período de janeiro de 2007 a dezembro de 2011. Sobre os valores lançados incidiu multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e demais encargos de juros moratórios.

O total do crédito tributário apurado foi de R\$ 3.100.603,06, sendo R\$ 2.279.855,20 a título de IRPJ e R\$ 820.747,86, de CSLL, contendo nestes valores juros(calculados até 10/2012) e multas correspondentes.

O Relatório de Procedimento Fiscal está às fls. 551 a 562.

A ciência dos autos de infração ocorreu em 15 de outubro de 2012(fl. 671).

RAZÕES DE AUTUAÇÃO

Consta do Relatório do Procedimento Fiscal, em síntese, o seguinte.

Procedimentos realizados

Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº 10.1.03.00-2012-00077-0 foi iniciado procedimento fiscal na empresa Planalto Transportes, CNPJ nº 95.592.077/0001-44, relativamente a Imposto sobre Operações Financeiras(IOF) e ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica(IRPJ) do Ano-calendário 2008. Posteriormente a ação fiscal foi ampliada para abarcar o período de 1º de janeiro de 2007 a 31 de dezembro de 2007 e de 1º janeiro de 2009 a 31 de dezembro de 2011.

Inicialmente a ação fiscal consistia na análise da correção dos depósitos judiciais de IOF realizados no curso do Mandado de Segurança(nº 5006628-19.2011.404.7102) impetrado em 30/09/2011 pelo sujeito passivo, no qual o contribuinte postulou a suspensão da exigibilidade do imposto incidente sobre mútuos financeiros vencidos e vincendos realizados com pessoas jurídicas do mesmo grupo empresarial que integrava.

Conforme o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), a sociedade foi aberta em 26/08/1966; sua atividade econômica é 4929-9-02 transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, intermunicipal, interestadual e internacional; a natureza jurídica é 206-2 sociedade empresária limitada; e o regime de tributação adotado no período fiscalizado foi o Lucro Real (fls. 3 a 7).

De acordo com a Alteração e Consolidação do Contrato Social de 10/08/2006 (fls. 337 a 362), Planalto Transportes Ltda é uma sociedade empresária limitada com sede à Rodovia BR158, Km 323, sala 05, Santa Maria/RS. O objeto social contempla, entre outros, o transporte coletivo de passageiros e o transporte e agenciamento de cargas. No início do período fiscalizado a JMT — Administração e Participações Ltda, CNPJ 89.938.773/0001-27, controlava a sociedade com 96,8723% do capital social. Posteriormente, em 2010 e 2011 foram promovidas alterações no capital social e na composição do quadro societário que reduziram a participação da controladora JMT a 50,1657% do capital social. Dos novos sócios cabe destacar Planalto Encomendas Ltda, detentora de 48,6780% do capital social.

No presente processo a fiscalização selecionou apenas os fatos decorrentes da apuração do IRPJ e da CSLL devida.

Após a análise dos arquivos digitais dos lançamentos contábeis, o contribuinte foi intimado a esclarecer uma série de situações de sua contabilidade culminando com o Termo de Intimação nº 03 (fls. 492 a 495), onde a fiscalização expõe ao sujeito passivo que, embora esteja em discussão no

processo judicial nº 5006628-19.2011.404.7102 a questão da incidência ou não do IOF sobre operações de mútuo realizadas com empresas ligadas, é inquestionável que foram transferidos recursos a pessoas jurídicas ligadas, conforme atestam os saldos devedores das contas ativas 1092 - JMT ADM. E PARTICIPAÇÃO LTDA, 10092 - JMT ADM E PARTICIPAÇÃO LTDA 07/2010, 1093 - TRANSP. COLEI. TURIJUI LTDA P.1927, 1094 - NHT LINHAS AÉREAS LTDA P.937 — 1937, 1095 - PLTO OPER. TURISMO POA. P.939 — 1938, 1096 - VEISA VEÍCULOS LTDA SM P. 923 e 1097 - VEISA VEÍCULOS LTDA VPEP. 920.

Ressaltou que de acordo com informação do sujeito passivo no processo judicial, não foram cobrados juros dos mútuos concedidos às empresas ligadas. E que, de fato, as contas supra não contêm lançamentos de apropriação de juros.

Frisou que a contabilidade contém contas representativas de despesas financeiras relativamente a financiamentos para capital de giro: em 2007 a conta 6257 - JUROS PAGOS CAP. GIRO e nos anos de 2008 a 2011 a conta 500600 - JUROS CAPITAL DE GIRO(DF), as quais entre 2007 e 2011 registraram débitos no montante de R\$ 4.026.138,91.

Destacou ainda que ao analisar os lançamentos nessas contas verificou-se que têm como contrapartida as contas do passivo circulante 2750 - EMPRÉSTIMO ITAU, 2755 - EMPRÉSTIMO BANRISUL e 2762 - EMPRÉSTIMO HSBC e do passivo não circulante 2751 - EMPRÉSTIMO ITAU, 2758 - EMPRÉSTIMO BANRISUL e 2763 - EMPRÉSTIMO HSBC.

Além disso, referiu que ao analisar a conta 500566 - VARIAÇÕES DE OBRIG. PASSIVAS(DF), a qual registra preponderantemente despesas com juros referentes a operações de Finame e decorrentes de parcelamento de débitos tributários, foram encontrados três lançamentos de expressivo valor que, em tese, registram despesas financeiras decorrentes de empréstimos para capital de giro.

Por fim, finalizou o raciocínio concluindo que o sujeito passivo contraiu empréstimos onerosos enquanto que concedeu empréstimos gratuitos às empresas ligadas. Ou seja, pagou juros em empréstimos passivos, cujos recursos foram total ou parcialmente repassados às empresas ligadas, sem repassar os juros mediante o reconhecimento de receitas financeiras referentes aos empréstimos ativos. Logo, diminuiu o resultado com despesas financeiras referentes a juros, as quais, em tese, não atendem aos critérios prescritos pelo art. 299 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99).

Empréstimos com pessoas ligadas

Segundo a fiscalização, ao longo da petição inicial do sujeito passivo referente ao processo judicial nº 5006628-19.2011.404.7102, este reconhece diversas vezes que realiza operações de mútuo com outras pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico, embora argumente que as operações de mútuo realizadas entre empresas do mesmo grupo econômico não caracterizam operações de crédito nos termos previstos na legislação atinente ao IOF (fls. 265 a 293). Assim, alegou que se tratam de simples transferências de recursos entre empresas sob controle comum, onde as sobras de caixa de uma são aplicadas em outras que eventualmente deles necessitam.

Durante a ação fiscal o contribuinte arguiu que não teriam sido realizadas operações de mútuo entre pessoas jurídicas sob controle comum, mas somente o registro contábil das transferências de recursos entre elas conforme as sobras ou necessidades de caixa de cada uma, visto que o grupo de empresas adota o regime de "caixa único" e que nesse contexto não foram cobrados juros (fls. 329, 330, 484, 485 e 496).

As empresas ligadas em questão são JMT — Administração e Participações Ltda, CNPJ 89.938.773/0001/27 (holding do grupo e controladora do sujeito passivo), NHT Linhas Aéreas Ltda, CNPJ 07.611.146/0001/12, Planalto Encomendas Ltda, CNPJ 90.735.549/0001-17 (atual razão social de Transportes Coletivos Turijui Ltda), Planalto Operadora de Turismo Ltda, CNPJ 07.730.231/0001/08, e Veisa Veículos Ltda, CNPJ 87.488.847/0001-45, conforme consulta ao CNPJ das mesmas (fls. 294 a 317).

Assim, o sujeito passivo manteve ao longo do período fiscalizado créditos perante empresas ligadas decorrentes de mútuos financeiros, registradas na sua contabilidade nas contas analíticas 1092 - JMT ADM.E PARTICIPAÇÃO LTDA P.1901, 10092 - JMT ADM E PARTICIPAÇÃO LTDA 07/2010, 1093 - TRANSP. COLET. TURIJUI LTDA P.1927, 1094 - NHT LINHAS AÉREAS LTDA P.937 — 1937, 1095 - PLTO OPER. TURISMO POA P.939 — 1938, 1096 - VEISA VEÍCULOS LTDA SM P. 923 e 1097 - VEISA VEÍCULOS LTDA VPE P. 920, de acordo com os balancetes gerados com base nos arquivos digitais dos lançamentos contábeis (fls. 542 a 550).

Constatou-se na ação fiscal que não houve no Razão lançamentos a débito referentes à cobrança de juros sobre os valores mutuados às empresas ligadas.

Conclui por fim a fiscalização quanto aos empréstimos:

a) Planalto Transportes Ltda mantém contas corrente com a controladora e as outras empresas ligadas, as quais, por meio de lançamentos a débito e a crédito, registram o trânsito de recursos entre aquela e estas.

b) As contas 1092, 10092, 1093, 1094, 1095, 1096 e 1097 registram por meio de lançamentos a débito empréstimos de recursos do sujeito passivo Planalto Transportes Ltda à controladora e as outras empresas ligadas, e por meio de lançamentos a crédito o pagamento desses empréstimos.

c) Os saldos devedores das contas 1092, 10092, 1093, 1094, 1095, 1096 e 1097 registram o montante dos recursos emprestados ou postos à disposição em determinado momento pelo sujeito passivo Planalto Transportes Ltda à controladora e às outras empresas ligadas.

d) Não são cobrados juros nessas operações.

Empréstimos para Capital de Giro

As despesas de juros levadas ao resultado, de acordo com os documentos apresentados pelo sujeito passivo em resposta ao Termo de Intimação nº 03, abarcavam quatro operações de crédito.

De acordo com o contrato nº 0160/04022-59 o primeiro empréstimo foi tomado junto ao Banco HSBC em 11/07/2005; o valor financiado foi de R\$ 3.000.000,00; a finalidade da operação é Capital de Giro CDI Dias Corridos

Price; o pagamento foi parcelado em 36 meses com vencimento entre 11/08/2005 e 11/07/2008 (fls. 501 a 507).

Conforme o contrato nº 0160-04752-48 o segundo empréstimo também foi tomado junto ao Banco HSBC porém em 17/10/2006; o valor financiado igualmente foi de R\$ 3.000.000,00; a finalidade da operação é Capital de Giro Price CDI Duplicatas; o pagamento foi parcelado em 36 meses com vencimento entre 24/04/2007 e 24/03/2010 (fls. 508 a 517).

Consoante o contrato nº 2006035330104061000001 o terceiro empréstimo foi tomado junto ao Banco do Estado do Rio Grande do Sul (Banrisul) em 01/11/2006; o valor financiado foi de R\$ 5.000.000,00; a finalidade da operação é Capital de Giro; o pagamento foi parcelado em 48 meses com vencimento entre 01/06/2007 e 01/05/2011 (fls. 518 a 522).

O quarto empréstimo foi tomado junto ao Banco Itaú, e segundo os documentos encaminhados, a operação foi realizada em 22/12/2009; o valor financiado foi de R\$ 7.000.000,00 depositados na agência 0330, conta nº 16752; a data de vencimento é 15/01/2013; há carência de 12 meses com amortização em 24 meses e vencimento da 1ª prestação em 15/02/2011; trata-se de financiamento para capital de giro; o valor foi liberado em 25/02/2010 e repassado em 02/03/2010 (fls. 523 a 533).

Infração Apurada

A infração apurada pela fiscalização se baseou nos artigos 277 e 278 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99) definem o lucro operacional e lucro bruto:

Art. 277. Será classificado como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº1.598, de 1977, art. 11).

Parágrafo único. A escrituração do contribuinte, cujas atividades compreendam a venda de bens ou serviços, deve discriminar o lucro bruto, as despesas operacionais e os demais resultados operacionais (Decreto-Lei nº1.598, de 1977, art. 11, § 1º).

Art. 278. Será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº1.598, de 1977, art. 11, §2º).

Parágrafo único. O lucro bruto corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços (art. 280) e o custo dos bens e serviços vendidos - Subseção III (Lei nº 6.404, de 1976, art. 187, inciso II).

Por outro lado, o artigo 299 do RIR/99, estabelece as condições de dedutibilidade das despesas operacionais:

*Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, **necessárias** à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº4.506, 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 nº4.506, 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.(grifou-se)

Diante da pertinência transcreve-se o núcleo da fundamentação da ação fiscal:

“Na hipótese de juros pagos sobre empréstimos que são repassados total ou parcialmente para terceiros, no caso para empresas ligadas, deve-se repassar a título de receitas o valor proporcional dos juros apropriados como despesas financeiras.

Não se podem admitir como necessários à atividade do sujeito passivo os juros de empréstimos que foram repassados a terceiros, uma vez que esta despesa é necessária a quem utiliza-se efetivamente dos empréstimos e não a quem serviu de veículo para viabilizar o mesmo.

Portanto, a despesa é necessária justamente na medida em que, em função da atividade e da manutenção da respectiva fonte produtora, dela a empresa não pode dispensar. No presente caso, as despesas financeiras contabilizadas no sujeito passivo decorrentes de financiamentos tomados junto a instituições financeiras para capital de giro devem ser consideradas desnecessárias em face da existência de elevadas disponibilidades de recursos do sujeito passivo que foram destinadas a empresas ligadas. Caso tais disponibilidades não estivessem em posse das empresas ligadas poderiam ter sido utilizadas pelo sujeito passivo, sem necessidade de assumir os custos e despesas com financiamentos. Ou, no mínimo, espera-se que os recursos disponibilizados gerem receitas equivalentes às despesas incorridas com financiamentos.

Assim sendo, os juros proporcionais aos empréstimos repassados devem ser reconhecidos como despesas operacionais pela totalidade e como receitas operacionais pela proporção do empréstimo repassado a terceiros.

Logo, nos casos em que o sujeito passivo contraente do empréstimo, não reconhece como receitas operacionais o valor dos juros sobre empréstimos repassados a terceiros, entre outros as empresas ligadas, os mesmos deverão ser glosados como despesas não necessárias à atividade da empresa e exigidos os tributos devidos (IRPJ e CSLL).

Não fosse assim, estaria se admitindo a transferência de despesas entre empresas integrantes de um mesmo grupo empresarial, por meio da qual se reduz a base de cálculo do IRPJ e da CSLL da empresa lucrativa (no caso o sujeito passivo) com despesas de empresas ligadas que apuram prejuízos ou que estão no regime do Lucro Presumido ou ainda do Simples, conforme demonstrado no Anexo 06.

Diante disso, é inquestionável que o grupo empresarial que o sujeito passivo integra obteve redução indevida do IRPJ e da CSLL mediante a prática de concentrar no sujeito passivo o custo de financiamentos onerosos repassados graciosamente a outras empresas do grupo, visto que Planalto Transportes Ltda apurou lucro fiscal em todos os anos do período fiscalizado.”

A seguir o anexo 6 acima referido.

Relatório do Procedimento Fiscal - Anexo 06					
Lucro Real das Empresas Ligadas Beneficiárias dos Empréstimos Ativos					
EMPRESA LIGADA / ANO	2007	2008	2009	2010	2011
JMT ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA	250.715,49	(454.948,75)	29.117,87	(899.516,08)	(245.400,03)
NHT LINHAS AÉREAS LTDA	(4.857.324,38)	(2.268.424,97)	(1.576.488,39)	(1.542.719,34)	(2.013.893,32)
PLANALTO ENCOMENDAS LTDA	Presumido	Presumido	Presumido	Presumido	Presumido
PLANALTO OPERADORA DE TURISMO LTDA	Simplex	Simplex	Simplex	Simplex	Simplex
VEISA VEÍCULOS LTDA	1.182.010,25	1.709.675,25	(4.596.821,08)	3.063.334,79	1.993.855,04
Lucro Real Apurado Pelo Sujeito Passivo					
PLANALTO TRANSPORTES LTDA	7.326.149,92	3.228.802,68	5.526.823,62	6.981.394,63	1.654.914,26

Apuração das Despesas Glosadas

Para a apuração das despesas financeiras a serem glosadas foi necessário comparar as contas representativas de empréstimos ativos (valores repassados as empresas ligadas) e partir delas gerar a consolidação diária dos lançamentos

Da mesma forma a fiscalização gerou a consolidação diária de empréstimos passivos a partir das contas representativas destes empréstimos.

Partindo das consolidações diárias obteve o somatório anual que dividindo-se pelo número de dias do ano resulta no saldo médio anual dos empréstimos ativos e passivos. Todo este cálculo encontra-se constituindo o anexo nº 7 do auto de infração (fls 584 a 632).

A seguir a fiscalização apurou a relação entre ambos descritos na tabela abaixo:

Descrição / Ano	2007	2008	2009	2010	2011
Média dos Empréstimos Ativos	34.170.279,42	21.872.359,23	5.312.845,99	15.393.497,01	11.410.951,62
Média dos Empréstimos Passivos	8.597.160,84	5.302.060,05	2.733.473,46	6.691.263,34	6.146.735,98
Relação EA/EP	397,46%	412,53%	194,36%	230,05%	185,64%

Concluindo a seguir.

“Portanto, como a relação entre o saldo médio dos empréstimos ativos e o saldo médio dos empréstimos passivos é superior a 100% em todos os anos do período fiscalizado, conclui-se que 100% dos recursos obtidos nas operações de empréstimos passivos para capital de giro foram repassados às empresas ligadas sem cobrança de juros.

Diante disso, cabe apurar o montante das despesas financeiras com os financiamentos para capital de giro. E como supra relatado, em 2007 a conta 6257 - JUROS PAGOS CAP. GIRO registra as despesas financeiras decorrentes dessas operações e nos anos de 2008 a 2011 a conta 500600 - JUROS CAPITAL DE GIRO (DF) cumpre tal função.

Consequentemente, a partir dos arquivos digitais dos lançamentos contábeis gerou-se o Razão das contas representativas de despesas financeiras 6257 - JUROS PAGOS CAP. GIRO e 500600 - JUROS CAPITAL DE GIRO (DF), contendo relação dos lançamentos realizados nessas contas entre 2007 e 2011 (Anexo 08). Após, realizou-se pesquisa nos históricos dos lançamentos e extraiu-se àqueles referentes à transferência para o resultado do exercício das despesas financeiras ao término de cada ano, relacionados no final do anexo.

No entanto, foi localizado ainda um lançamento de despesas financeiras em contrapartida a conta passiva 2755 - EMPRÉSTIMO BANRISUL na conta de resultado 500566 - VARIAÇÕES DE OBRIG. PASSIVAS (DF) em 01/12/2010 no valor de R\$ 461.309,41, o qual foi levado ao resultado desse ano, conforme

demonstrado no Anexo 09. Assim, essa despesa financeira, por também ser decorrente de financiamento para capital de giro, deve ser igualmente glosada.

Assim, foram apurados os seguintes montantes anuais de despesas financeiras não necessárias à atividade do sujeito passivo, as quais devem ser glosadas:

Conta/Ano	2007	2008	2009	2010	2011
6257 - JUROS PAGOS CAP. GIRO	1.195.926,12	-	-	-	-
500600 - JUROS CAPITAL DE GIRO(DF)	-	745.924,41	497.503,27	879.088,63	707.696,48
500566 - VARIACOES DE OBRIG.PASSIVAS(DF)	-	-	-	461.309,41	-
TOTAL	1.195.926,12	745.924,41	497.503,27	1.340.398,04	707.696,48

O anexo nº 08 encontra-se às folhas 633 a 637 , e o anexo nº 09, às folhas 638.

As exigências de IRPJ e CSLL tratadas no presente processo a partir das glosas executadas e das exações recalculadas ficaram assim resumidas:

[...]

RAZÕES DE DEFESA

Decadência

Após destacar que a impugnação se apresenta tempestiva tendo em vista ter sido cientificada em 15/10/2012, a empresa faz um breve relato da ação fiscal para então, em preliminar, levantar a tese de decadência parcial do lançamento.

Assevera a impugnante que a RFB inclui parcelas de juros a partir de janeiro de 2007. Entretanto a notificação de lançamento somente ocorreu 15 de outubro de 2012, o que no seu entender implica dizer que, retrocedendo-se em cinco anos data da notificação, as operações anteriores a 15 de outubro de 2007 estão acobertadas pelo instituto da decadência.

No seu sentir esta é a melhor interpretação do § 4º do art. 1501 do CTN, combinado com o art. 1142 do mesmo diploma legal. Desta forma o termo inicial da decadência é estabelecido em razão da ocorrência do fato gerador tributário, que se dá mês a mês, respeitando, no caso, o limite do prazo quinquenal anterior a 15 de outubro de 2012.

Em apoio as suas razões colaciona trechos de julgados do Conselho de Contribuintes(Acórdão n.º 107-07.983, 1º CC, 7ª Câmara, entre outros) e do CARF (Recurso nº 157.186. Ac. nº 1103-00.294/1ª Câmara/3ª Turma).

Mérito

A empresa inicia seu recurso apontando a causa para o qual tomou os empréstimos : visavam reforçar seu capital de giro para dele se utilizar no pagamento à vista do REFIS.

Salienta que a RFB entende, a partir do explicitado na autuação, que a remessa de recursos para empresas relacionadas entre si devem estar cobertas por um contrato de juros, nas mesmas condições dos contratos firmados pelas entidades financeiras.

Como decorrência de um único comando administrativo, assevera que não há em realidade condições para estabelecerem obrigações contratuais entre empresas sob mesma direção, uma vez que inexistente autonomia de vontades.

Nesta toada afirma que a RFB desconsiderou que a empresa possui um "caixa flutuante" e que "sempre transferiu a empresas relacionadas valores ativos pertencentes a seu caixa único, sem qualquer problema fiscal, o que deveria persistir".

A impugnante aduz ainda que o propósito inicial de pagamento à vista do REFIS foi postergado, pois a RFB demorou a consolidar os valores devidos incluídos naquele parcelamento por mais de dois anos. Nesta situação, a empresa para não deixar os recursos "parados", os repassou as empresas relacionadas.

Em relação a este fato compreende que a RFB descumpra a determinação legal de efetuar a consolidação do REFIS e pune o contribuinte porque destinou os recursos financeiros para empresas do mesmo grupo econômico. Assim se manifesta o contribuinte sobre este tema:

"Nestas condições, por via da cobrança de uma parcela correspondente aos juros bancários, a RFB busca recuperar tal parcela que estariam dispensados legalmente de pagamento caso tivesse apresentado os seus cálculos consolidados para quitação à vista no período indicado pela legislação.

Nestas condições, se mostra então um cenário em que a própria RFB, em face da sua desídia de cumprir a lei — tendente a se beneficiar da sua própria torpeza - busca reaver, por via de tributação, de parcelas que deveria ter imediatamente dispensado apresentado os cálculos consolidados. Nestas condições a RFB teve duplo resultado: de um lado recebeu os juros correspondentes ao valor consolidado entre no período em que demorou para apresentar os cálculos e agora busca receber imposto sobre uma nova tributação dos valores que se destinavam ao pagamento consolidado tardiamente por culpa exclusivamente sua."

Ainda para sustentar a tese de inexistência da relação contratual entre as empresas de mesmo grupo econômico menciona o entendimento da RFB na questão do ágio(Item 22 do CPC18) existente quando do aporte de capital na integralização de participação societária. Neste caso defende a RFB a impossibilidade de validade de contratos de subscrição de ações integralizadas com outras ações de uma mesma empresa do grupo. Afirma a impugnante, que para tanto a RFB defende a inexistência de vontade negocial, e desconsidera, para efeitos tributários estes contratos. Assim também deveria fazer no presente caso. Não havendo contrato de empréstimo, não poderia, da mesma forma, o ente tributante dar cunho jurídico às transferências de dinheiro entre empresas que simplesmente alocam os recursos financeiros nas empresas relacionadas onde há falta de caixa.

Postula, a teor do entendimento acima, que o custo decorrente de tais empréstimos seriam sempre da empresa que se relaciona com terceiros(bancos fornecedores dos recursos), assim os juros pagos são da empresa que se relaciona com este terceiro, impedindo qualquer alteração no resultado contábil decorrente das operações com as empresas relacionadas. Arrematando o entendimento com a manifestação abaixo transcrita:

“Em outros termos, as operações — de transferência de dinheiros - simplesmente não existem no mundo jurídico contábil e como tais não podem ser reconhecidas como operações que geram eficácia técnica geradora de aumento ou diminuição de renda, não se constituído o pressuposto necessário par a incidência do IR e da CSLL.

Não há como ter duas condutas nestes casos: ou se reconhece que todas as transações com ativos entre empresas de um mesmo grupo não constituem operações jurídicas porque lhes falta conteúdo volitivo necessário aos contratos - que exige duas partes com interesses opostos - ou então se reconhece eficácia técnica a todas estas operações. A regra contábil, neste ponto é clara em face de sua literalidade.”

A seguir transcreve em sua impugnação manifestação exposta no julgamento do Resp. nº 1.222.550/RS, quando de sua sustentação oral em matéria semelhante, envolvendo repasses de recursos entre empresas relacionadas. Se discutia no processo a incidência de IOF nos contratos de mútuos entre empresas.

Conclui afinal a impugnante, após a extensa transcrição:

“Assim, o que define a incidência do IOF é o contrato típico que tem como objeto uma operação financeira de empréstimo de dinheiro a juro com todos os seus elementos de qualificação, notadamente partes absolutamente distintas e não vinculadas por um comando único.

Desta forma, é importante salientar que nem toda a entrega de um valor de uma pessoa jurídica para outra é empréstimo. Elucidando, operações sem conteúdo jurídico — sequer cobram juros — sendo mera transferência de recurso entre estabelecimentos, sendo que a eventual despesa será sempre necessária uma vez que cabe a administração central analisar tal requisito, o que, por si só torna a eventual glosa indevida.

....

Logo, não havendo a possibilidade de cobrança de juros fica inviabilizado o repasse de qualquer parcela remuneratória destas disponibilizações(sic) de recursos financeiros, o que, por sua vez implica na impossibilidade de transferências de parcelas de patrimônio. Logo juridicamente não há transferência de patrimônio da autuada para as demais empresas do grupo, o que afasta a presente exigência fiscal.

Neste sentido, sendo a renda o lucro líquido constituídos por decorrência de aumentos de parcelas patrimoniais mostra-se que no caso destes eventos, legalmente, não se gera qualquer alteração patrimonial; logo não pode haver nem lucro a ser tributado pelo IR nem lucro líquido a ser submetido à tributação do CSLL.

Por isso, a glosa realizada, sob a perspectiva do CTN, apontada no auto de infração como o núcleo fundamental do lançamento passa a ser indevida.”
(grifos do original)

Assim pela ausência de caracterização não se pode reconhecer ao caso sequer a existência de um contrato, quanto menos um empréstimo. Em face disto, sustenta a impugnante, "os acréscimos de renda decorrentes da glosa de juros

pagos para obter recursos que se agregaram ao capital de giro da autuada se caracterizam como necessárias" .

Ainda fazendo relação com a legislação do IOF afirma a impugnante:

“A aplicação da lei então pressupõe que se faça uma operação ideal em que, previamente, se trace um desenho universal do que concretamente é operação de crédito. Sem que exista previamente o que se denomina de significado primário do fato jurídico, concreto, previsto na Constituição, referendado pelo CTN e pela lei não há como pensar-se em exigir o tributo.

A lei manda dar tratamento igual ao que ocorre quando se faz uma operação financeira com uma entidade financeira. Somente nestes casos pode-se cogitar quanto a obrigatoria incidência de juros, o que não é o presente caso.

Então não se nega que o juro pode ser cobrado quando uma pessoa jurídica, que não seja entidade financeira, empreste dinheiro a outra pessoa, estranha a seu controle jurídico, desde que tais negócios ocorram com riscos e demais elementos materiais envolvidos em uma situação padrão, ou seja, equiparada à operação de crédito.” (grifos do original)

Por fim a impugnante, a luz do que foi exposto, requer seja desconstituído o crédito tributário lançado sobre as operações realizadas pela impugnante, uma vez que o "fisco desconsiderou os elementos diferentes entre o padrão da norma que admite a possibilidade de cobrar juros com os elementos que se constata no caso submetido (sic) à decisão, sob pena de afronta as regras que delimitam a incidência do imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido".

É o relatório.

Voto

Tendo sido a impugnação apresentada com a observância do prazo estipulado no art. 15 do Decreto nº 70.235/72 (fls. 682, 657 e 671), e atendidos os demais requisitos legais, dela se toma conhecimento.

Preliminar - Decadência

Preliminarmente o contribuinte alega decadência do IRPJ em relação ao período de 1º de janeiro a 14 de outubro de 2007. Isto porque a ciência do auto de infração se deu em 15 de outubro de 2012, e porque o termo inicial da decadência é estabelecido em razão da ocorrência do fato gerador tributário, que no seu sentir se dá mês a mês, com base no art. 150, § 4 do CTN. Assim os períodos de apuração anteriores à 15 de outubro de 2007 não poderiam sofrer a autuação tendo em vista o transcurso do prazo decadencial.

Não assiste razão ao contribuinte.

A partir do ano-calendário de 1997, a pessoa jurídica sujeita à tributação pelo lucro real pode optar pela apuração trimestral ou anual, devendo, neste último caso, recolher o imposto a cada mês sobre uma base de cálculo estimada, deduzindo esses valores pagos por estimativa do imposto apurado em 31 de dezembro. É o que determina a Lei nº 9.430/96

“Art.1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

(...)

Pagamento por Estimativa

Art.2o A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§1º (...)

*§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo **deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano**, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.*

§ 4º - Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(...)

IV – do imposto de renda pago na forma deste artigo” (negritou-se)

Verifica-se, em consulta às Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ entregues pelo impugnante (fls. 07 a 261), que ele optou, em todos os anos-calendário envolvidos na autuação, pela apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro real anual.

No presente caso, o fato gerador do imposto para o AC2007 ocorre em 31 de dezembro daquele ano, conforme disposto no §3º do art 2º da Lei nº 9.430/96, acima reproduzido. Os recolhimentos estimados, mensais e obrigatórios, constituem antecipações do valor do IRPJ devido ao final do ano-calendário, não caracterizando ocorrência de fatos geradores mensais.

A corroborar tal entendimento, trazemos à colação decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda:

“DECADÊNCIA – IRPJ – APURAÇÃO ANUAL – No regime de lucro anual, a base de cálculo do IRPJ somente é determinada em 31 de dezembro do ano em que foi feita a opção. Não havendo fatos geradores apurados e declarados para cada período mensal, inviável se torna a contagem de prazos decadenciais a partir do final de cada mês anterior ao encerramento do exercício.” (1º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, Sessão de 05/11/2002, Acórdão 103-21074)

“RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA – DATA DO FATO GERADOR - DECADÊNCIA – o fato gerador do IRPJ e da CSLL nos casos em que a pessoa

jurídica opta pelo recolhimento de estimativas mensais, é anual, encerrando-se, obrigatoriamente, em 31 de dezembro do ano-calendário.” (1º Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, Sessão de 24/05/2007, Acórdão 101-96175)

Portanto, no caso em tela, o fato gerador do IRPJ e da CSLL em relação ao AC2007 ocorreu em 31/12/2007. Assim, quer se adote a regra do § 4º, do art. 150 referida pelo contribuinte, ou mesmo a do inciso I, do art. 173, ambos do CTN, conclui-se que não devem ser acolhidas as alegações de decadência trazidas pelo impugnante, pois a ciência da autuação ocorreu em 15 de outubro 2012, antes, portanto, do decurso do prazo quinquenal. 3

Assim, rejeita-se a preliminar invocada.

Mérito

A lide versa sobre dedutibilidade de despesas financeiras incorridas pela contribuinte em face de dois elementos observados pela autoridade fiscal em sua escrituração contábil: 1) a existência de contratos não onerosos de mútuo celebrados entre pessoas jurídicas ligadas à fiscalizada; e 2) o pagamento de juros pela Planalto Transportes Ltda em virtude de empréstimos/financiamentos contraídos perante o mercado financeiro.

Essencialmente, a infração apontada no lançamento diz respeito à glosa de despesas por não serem necessárias e pelo seu caráter de liberalidade.

De plano cabe referir que não há controvérsia, sobre os valores calculados pela autoridade fiscal, bem como pela forma como tais valores foram apurados.

Aponta-se a seguir outros pontos incontroversos para os quais a contribuinte não apresentou contraditório :

- os empréstimos juntos às instituições financeiras realizados pela Planalto Transportes Ltda existiram, bem como os pagamentos de juros passivos, controlados em contas da contabilidade específicas do contribuinte (2750 - EMPRÉSTIMO ITAU, 2755 - EMPRÉSTIMO BANRISUL e 2762 - EMPRÉSTIMO HSBC e do passivo não circulante 2751 - EMPRÉSTIMO ITAU, 2758 - EMPRÉSTIMO BANRISUL e 2763 - EMPRÉSTIMO HSBC). Como contrapartidas foram criadas as contas - em 2007 a 6257 - JUROS PAGOS CAP. GIRO e nos anos de 2008 a 2011 a conta 500600 - JUROS CAPITAL DE GIRO(DF), as quais entre 2007 e 2011 registraram débitos no montante de R\$ 4.026.138,91;

- os repasses a empresas ligadas - JMT — Administração e Participações Ltda, CNPJ 89.938.773/0001/27 (holding do grupo e controladora do sujeito passivo), NHT Linhas Aéreas Ltda, CNPJ 07.611.146/0001/12, Planalto Encomendas Ltda, CNPJ 90.735.549/0001-17 (atual razão social de Transportes Coletivos Turijui Ltda), Planalto Operadora de Turismo Ltda, CNPJ 07.730.231/0001/08, e Veisa Veículos Ltda, CNPJ 87.488.847/0001-45, também foram realizados e admitidos pelo contribuinte ao qual justifica como a operacionalização de seu caixa único (fls 329 e 330);

- não foram cobrados juros ativos das empresas ligadas na cessão dos valores, o que configura a não onerosidade dos repasses (fls. 484, 485 e 496).

Assim segue-se ao conteúdo central da controvérsia.

Segundo a fiscalização, "o sujeito passivo contraiu empréstimos onerosos enquanto que concedeu empréstimos gratuitos às empresas ligadas. Ou seja, pagou juros em empréstimos passivos, cujos recursos foram total ou parcialmente repassados às empresas ligadas, sem repassar os juros mediante o reconhecimento de receitas financeiras referentes aos empréstimos ativos. Logo, diminuiu o resultado com despesas financeiras referentes a juros, as quais, em tese, não atendem aos critérios prescritos pelo art. 299 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99)".

A contribuinte contesta o entendimento da autoridade fiscal alegando, em síntese que as despesas em tela eram necessárias e, assim, dedutíveis.

Após extensa explanação sobre as características da operação de empréstimo, tendo por base a sustentação oral no Resp. nº 1.222.550/RS levada a efeito no STJ pelo seu representante, conclui o impugnante:

- que em verdade no caso presente não há operação de empréstimo, sequer contrato, pois os elementos básicos (liberdade das partes para contratar, risco da perda do valor emprestado, interesse em ser remunerado por juros do credor, etc...) não estão presentes;*
- que em face disto não se equipara a uma operação de crédito padrão (a entrega de um valor de uma pessoa jurídica a outra), pois não estão presentes os riscos característicos de tais negócios jurídicos;*
- que assim, trata-se de mera administração os recursos disponíveis, o que implica dar a melhor aplicação do caixa das empresas coligadas;*
- que os acréscimos de renda decorrentes da glosa de juros pagos em empréstimos para obter recursos que se agregaram ao seu capital de giro se caracterizam como necessários;*
- que o conceito de necessidade e a respectiva glosa balizam-se pelo interesse da empresa, já que "a despesa será sempre necessária uma vez que cabe a administração central analisar tal requisito, o que, por si só torna a glosa indevida" (fls. 698).*

A discussão sobre a existência ou não dos contratos de mútuo ou outras formas de empréstimos poderia ser relevante, se o presente processo se tratasse de lançamento de IOF, o que, data venia, não é o caso.

O presente processo trata de autos de infração de IRPJ e de CSLL. No caso, o que se discute é a necessidade, e, por conseguinte, a dedutibilidade, das despesas financeiras (juros) incorridas e contabilizadas, decorrentes de empréstimos obtidos junto à instituições financeiras pelo interessado, os quais foram repassados às empresas do grupo econômico.

Os fundamentos da glosa independem da denominação ou natureza do contrato de financiamento. O que é importante, ressalte-se, é o rateio dos encargos do financiamento, proporcionalmente aos valores mutuados com suas interligadas, pois, se o empréstimo foi repassado, os encargos desse financiamento não pertencem ao mutuante. É nesse ponto que reside a questão da necessidade da realização da despesa.

Não se pode considerar o conjunto de pessoas jurídicas como sendo uma única, mas sim respeitar a autonomia de cada uma delas. Assim, torna-se evidente que, se o tomador do empréstimo repassa os recursos obtidos para outras pessoas jurídicas do grupo econômico, para ele a despesa se apresenta desnecessária, por não lhe pertencerem.

De início, é importante transcrever o art. 299 do RIR/1999:

“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).”

No mesmo sentido, o Parecer Normativo CST nº 32, de 1981:

“4. Segundo o conceito legal transcrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.”

Pelo exposto, constata-se que, para serem dedutíveis, as despesas incorridas devem ser necessárias à atividade da empresa e à manutenção da sua fonte produtora.

Como anteriormente já exposto, a existência dos empréstimos, dos repasses efetuados a empresas ligadas e a não cobrança de juros nas operações ativas restaram incontroversos. O contribuinte não se insurge sobre tais acontecimentos, embora motive-os com a necessidade de capital de giro para cumprir exigências no âmbito do REFIS e a possibilidade de pagamento à vista dos débitos nele inseridos, e com a existência de caixa "flutuante" no grupo econômico. Afirma que "sempre transferiu a(sic) empresas relacionadas valores ativos pertencentes ao seu caixa único, sem qualquer problema fiscal, o que deveria persistir"(fls. 688).

Cabem aqui alguns comentários antes de se adentrar na indedutibilidade.

Sobre a existência deste "caixa único" ou "caixa flutuante" há que se dizer que não se devem confundir os resultados das atividades empresariais de uma e de outra empresa, sob pena de afronta ao princípio contábil da entidade, devidamente positivado no art. 4º da Resolução CFC nº 750/93, verbis:

“O PRINCÍPIO DA ENTIDADE

*Art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o **Patrimônio** como objeto da Contabilidade e afirma a **autonomia patrimonial**, a necessidade da **diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes**, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com*

ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Parágrafo único – O PATRIMÔNIO pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.”

De acordo com este preceito contábil, o patrimônio da entidade e, por consequência, a atividade empresarial organizada em seu entorno, não se deve confundir com o patrimônio e o empreendimento de seus sócios(JMT,Turijui), sob pena de completa descaracterização da autonomia patrimonial da pessoa jurídica e seus sócios.

No parágrafo único acima transcrito, há clareza de que a consolidação/agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta numa nova entidade ou numa nova pessoa jurídica, mas apenas numa unidade de natureza econômico-contábil (um grupo econômico, por exemplo).

Diante disso, de fato, não há impedimentos a que empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico se relacionem, visando um objetivo comum(fluxo de caixa). Entretanto, isso não autoriza que uma entidade contábil assumas os encargos da atividade empresarial de outra, sob pena de descaracterização de sua autonomia e de comprometimento de seus resultados.

Nesse aspecto, oportuno ponderar que, segundo a legislação tributária brasileira, a incidência deve ser feita sobre o acréscimo patrimonial das pessoas jurídicas, não sendo admitida, para fins de apuração dos tributos e contribuições devidos, a consolidação patrimonial ou de resultados.

O princípio contábil da entidade se encontra consagrado na legislação tributária, justamente nos preceitos normativos que dão suporte aos lançamentos, consolidados no art. 299 e seus §§ do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/99, que deram fundamento à presente atuação.

Quanto a causa que motivou os repasses informados pela impugnante - necessidade de capital de giro para pagamento do REFIS, em que pese em nenhum momento ser suficiente para conceder legitimidade, ou seja, conferir um caráter de necessidade à despesa de juros correspondentes, a mesma merece análise, já que leva a conclusão de sua discutível veracidade.

Demonstrou a fiscalização através da relação existente entre os saldos médios dos empréstimos ativos(concedidos) e o saldo médio dos empréstimos passivos(tomados) que, em todos os anos-calendário, esta relação é superior a 100%. Tal relação está expressa na tabela já inserida no relatório acima.

Decorre daí que a empresa repassou mais recursos às empresas ligadas do que tomou no mercado financeiro. Tipifica um quadro revelador de que a empresa tinha uma posição confortável no que tange às suas disponibilidades. Cai por terra, assim, a tese da necessidade de capital de giro, e com ela a necessidade da despesa referente aos juros.

Quanto ao pagamento do REFIS também não se sustenta esta hipótese.

Os recursos captados através dos primeiros três empréstimos se deram em 2005 e 2006 portanto mais de três anos antes do REFIS, não possuindo qualquer contemporaneidade com este parcelamento.

Os recursos envolvendo o empréstimo junto ao Banco Itaú(fl. 523 a 533) foram liberados em 25/02/2010 e repassados a NHT no dia 08/03/2010. A quitação do REFIS se deu em 30/06/2011. Assim se esperaria que os recursos voltassem da NHT quando da quitação do parcelamento. Porém, como demonstrado pela fiscalização, os recursos foram supridos pela Veisa Veículos Ltda que repassou a Planalto Transportes Ltda R\$ 8.500.000,00. No recurso da impugnante nada há sobre o fluxo de recurso nestes dezesseis meses entre a liberação do empréstimo e a quitação do parcelamento. Restando não comprovado, portanto, que se trate do mesmo recurso ou da mesma operação.

Então, a questão a ser respondida é: por que motivo a empresa Planalto Transportes Ltda, empresa sólida no mercado, de lucros recorrentes e disponibilidades consideráveis, que não necessitava de recursos financeiros para capital de giro, foi diretamente ao mercado financeiro? Por que, ao invés dela, as empresas a ela ligadas e verdadeiras

interessadas não foram ao mercado contratar estes empréstimos para fazer frente as suas necessidades, sem precisar dos repasses da impugnante?

A resposta resta evidente: o objetivo pretendido pelo grupo econômico foi puramente de economia fiscal, como bem descreveu a fiscalização do Relatório de Procedimento Fiscal.

Não há óbice de uma pessoa jurídica contratar um empréstimo com terceiro, no caso, instituição financeira, e repassá-lo a empresas ligadas, desde que exija destas empresas os encargos financeiros em valor equivalente ao que terá que pagar ao terceiro.

Os contratos de empréstimo ou conta-corrente, ou qualquer outra figura jurídica que se admita, pactuados entre empresas de um mesmo grupo econômico, não devem servir a um planejamento tributário, onde o grupo econômico direciona os empréstimos bancários para a empresa do grupo que apresenta lucro, aproveitando-se dos encargos financeiros passivos, e depois remete os recursos para aquelas que realmente necessitam dos recursos. Obviamente por tal razão a legislação preconiza que tais encargos não são dedutíveis, na medida em que não são necessários à manutenção da fonte produtora do contratante.

No caso dos autos, o repasse dos recursos obtidos pelo interessado junto ao bancos foi efetuado a título não oneroso, ou seja, não houve a cobrança do encargo financeiro incorrido à empresa ligada. O interessado assumiu o ônus da despesa financeira incorrida por mera liberalidade. Noutro giro, as despesas de juros sobre os empréstimos bancários, comprovadamente, não eram necessárias à manutenção de sua fonte produtora, mas sim, a das empresas ligadas. Daí a indedutibilidade destas despesas financeiras.

Frise-se que, para apurar o conceito de necessidade da despesa temos de nos dirigir à norma primeiramente e vislumbrar o requisito ali explicitado - a sua íntima relação com a fonte produtora. Este é o limite intransponível que assegura a dedutibilidade. Não pode ser, como defende a impugnante(fl. 698),

que tal conceito esteja discricionariamente disponível para a administração da empresa defina o seu alcance.

Partilha deste entendimento, Edmar Oliveira Andrade Filho, no Livro Imposto de Renda das Empresas, 7ª Edição, ed. Atlas, 2010, p. 269:

“Quando uma pessoa jurídica contrata um empréstimo ou financiamento com terceiro e repassa parte dos recursos a empresas ligadas, ela deve exigir encargos financeiros em montante ao menos equivalente ao que tiver que pagar ao terceiro. Se isso não ocorre, e sendo ela tributada com base no lucro real, a diferença entre o valor dos encargos que suportar e aquele que cobrar da empresa ligada constituirá despesa não dedutível, posto que não atenderá, em relação a essa diferença, ao requisito da necessidade para a manutenção da fonte produtora dos rendimentos”

A glosa dos encargos financeiros foi motivada pela desnecessidade dos valores obtidos no mercado financeiro para as atividades da empresa. Isto porquanto os valores repassados não foram utilizados em qualquer atividade da empresa, vindo os respectivos encargos a onerar o seu resultado.

Como já visto antes, caso houvesse o ressarcimento desses encargos em, no mínimo, aos contratados com a instituição financeira, o resultado do interessado não restaria

alterado, sendo então insubsistente a glosa. Entretanto, não consta ter havido qualquer pagamento a título de reembolso por parte das empresas ligadas.

Da mesma forma, há farta jurisprudência administrativa a referendar a autuação:

“Nº Acórdão 1101-001.239 Data da Sessão 04/02/2015

DESPESAS FINANCEIRAS. São indedutíveis as despesas decorrentes da contratação de empréstimos repassados, sem ônus, a outras pessoas jurídicas do mesmo grupo empresarial.

Nº Acórdão 1402-000.562 Data da Sessão 26/05/2011

IRPJ. GLOSA. ENCARGOS FINANCEIROS DE EMPRÉSTIMOS REPASSADOS A CONTROLADAS. Na determinação da base de cálculo do IRPJ e CSLL, somente são dedutíveis os encargos financeiros de empréstimos indispensáveis à manutenção da fonte produtora. Considera-se liberalidade o repasse, a terceiros, de valores sem a cobrança de encargos ou em percentuais inferiores. Recurso Voluntário Negado.

Nº Acórdão 101-97057 Data da Sessão 16/12/2008

ENCARGOS FINANCEIROS DE EMPRÉSTIMOS REPASSADOS. A variação monetária calculada sobre empréstimo recebido e repassado à controladora sem qualquer encargo representa despesa não necessária, sendo indedutível na apuração do lucro real.

Nº Acórdão 101-97.029 Data da Sessão 13/11/2008

DESPESAS FINANCEIRAS- RECURSOS CAPTADOS E REPASSADOS A OUTRAS EMPRESAS DO GRUPO- Não são dedutíveis para fins de apuração

do lucro real as despesas financeiras decorrentes de empréstimos tomados por pessoa jurídica não financeira, cujos recursos foram repassados a outras empresas do mesmo grupo empresarial.

Nº Acórdão 105-17319 Data da Sessão 12/11/2008 Relator(a) Waldir Veiga Rocha

GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS - DESPESAS DESNECESSÁRIAS - EMPRÉSTIMOS REPASSADOS A EMPRESAS CONTROLADAS - Correta a decisão que manteve a glosa de despesas financeiras por juros passivos, apropriados por remuneração de empréstimo obtido de pessoa ligada, quando os recursos assim obtidos foram parcialmente repassados, sem a apropriação de juros ativos, a empresas controladas. Tais despesas se revelam desnecessárias, no montante proporcional ao repasse.”

Assim, devem ser mantidas as glosas efetuadas, considerando que os empréstimos obtidos e repassados não influenciaram nas operações da empresa, vindo apenas como redutora de seu resultado, com a contabilização e dedução fiscal dos correspondentes encargos de juros.

As despesas financeiras relativas aos empréstimos e financiamentos obtidos junto às instituições financeiras (juros passivos), e repassados às empresas do mesmo grupo econômico na forma de empréstimo não oneroso, não são necessárias à atividade operacional do interessado, e, portanto, são indedutíveis.

As conclusões acima expostas se aplicam igualmente à CSLL lançada.

É procedente, portanto, a autuação referente a ambos os tributos.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada da decisão do acórdão da DRJ, a Contribuinte interpõe recurso voluntário, no qual, em sua essência, repete a argumentação apresentada na Impugnação, ora transcrita na decisão recorrida e que foi devidamente apreciada pela instância de piso.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado, dele conheço.

Conforme relatoriado, cientificada da decisão de piso, a Interessada apresentou recurso voluntário, no qual repetiu a argumentação apresentada na Impugnação, pouco acrescentando em novos argumentos e quando o faz, nada mais representam do que um

argumento com uma nova roupagem, mas que não foge da **essência** do tema central de sua irresignação, a qual foi objeto de uma análise criteriosa e bem fundamentada pela primeira instância.

Ainda, o julgador administrativo não se vincula ao dever de responder, um a um, o feixe de argumentos postos pelo peticionário, desde que já tenha encontrado motivo suficiente para fundamentar a sua decisão sobre as matérias em litígio.

De forma que me permito utilizar da faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 3 do art.57 do Regimento Interno do **CARF**:

Art.57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

*Parágrafo 1º. A ementa, relatório e **voto** deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.*

[...]

*2. A exigência do Parágrafo 1º pode ser atendida com a transcrição da **decisão** de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n. 329, 2017).*

Na apreciação da questão, o acórdão recorrido mostrou-se sólido em suas conclusões e encontra-se adequadamente fundamentado. Portanto, **adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida**, pelos seus próprios fundamentos.

A seguir o voto condutor do Acórdão, que transcrevo:

Voto

Tendo sido a impugnação apresentada com a observância do prazo estipulado no art. 15 do Decreto nº 70.235/72(fl. 682, 657 e 671), e atendidos os demais requisitos legais, dela se toma conhecimento.

Preliminar - Decadência

Preliminarmente o contribuinte alega decadência do IRPJ em relação ao período de 1º de janeiro a 14 de outubro de 2007. Isto porque a ciência do auto de infração se deu em 15 de outubro de 2012, e porque o termo inicial da decadência é estabelecido em razão da ocorrência do fato gerador tributário, que no seu sentir se dá mês a mês, com base no art. 150, § 4 do CTN. Assim os períodos de apuração anteriores à 15 de outubro de 2007 não poderiam sofrer a autuação tendo em vista o transcurso do prazo decadencial.

Não assiste razão ao contribuinte.

A partir do ano-calendário de 1997, a pessoa jurídica sujeita à tributação pelo lucro real pode optar pela apuração trimestral ou anual, devendo, neste último caso, recolher o imposto a cada mês sobre uma base de cálculo estimada,

deduzindo esses valores pagos por estimativa do imposto apurado em 31 de dezembro. É o que determina a Lei nº 9.430/96

“Art.1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

(...)

Pagamento por Estimativa

Art.2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§1º (...)

*§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo **deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano**, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.*

§ 4º - Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(...)

IV – do imposto de renda pago na forma deste artigo” (negritou-se)

Verifica-se, em consulta às Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ entregues pelo impugnante (fls. 07 a 261), que ele optou, em todos os anos-calendário envolvidos na autuação, pela apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro real anual.

No presente caso, o fato gerador do imposto para o AC2007 ocorre em 31 de dezembro daquele ano, conforme disposto no §3º do art 2º da Lei nº 9.430/96, acima reproduzido. Os recolhimentos estimados, mensais e obrigatórios, constituem antecipações do valor do IRPJ devido ao final do ano-calendário, não caracterizando ocorrência de fatos geradores mensais.

A corroborar tal entendimento, trazemos à colação decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda:

“DECADÊNCIA – IRPJ – APURAÇÃO ANUAL – No regime de lucro anual, a base de cálculo do IRPJ somente é determinada em 31 de dezembro do ano em que foi feita a opção. Não havendo fatos geradores apurados e declarados para cada período mensal, inviável se torna a contagem de prazos decadenciais a partir do final de cada mês anterior ao encerramento do exercício.” (1º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, Sessão de 05/11/2002, Acórdão 103-21074)

“RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA – DATA DO FATO GERADOR - DECADÊNCIA – o fato gerador do IRPJ e da CSLL nos casos em que a pessoa jurídica opta pelo recolhimento de estimativas mensais, é anual, encerrando-se, obrigatoriamente, em 31 de dezembro do ano-calendário.” (1º Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, Sessão de 24/05/2007, Acórdão 101-96175)

Portanto, no caso em tela, o fato gerador do IRPJ e da CSLL em relação ao AC2007 ocorreu em 31/12/2007. Assim, quer se adote a regra do § 4º, do art. 150 referida pelo contribuinte, ou mesmo a do inciso I, do art. 173, ambos do CTN, conclui-se que não devem ser acolhidas as alegações de decadência trazidas pelo impugnante, pois a ciência da autuação ocorreu em 15 de outubro 2012, antes, portanto, do decurso do prazo quinquenal. 3

Assim, rejeita-se a preliminar invocada.

Mérito

A lide versa sobre dedutibilidade de despesas financeiras incorridas pela contribuinte em face de dois elementos observados pela autoridade fiscal em sua escrituração contábil: 1) a existência de contratos não onerosos de mútuo celebrados entre pessoas jurídicas ligadas à fiscalizada; e 2) o pagamento de juros pela Planalto Transportes Ltda em virtude de empréstimos/financiamentos contraídos perante o mercado financeiro.

Essencialmente, a infração apontada no lançamento diz respeito à glosa de despesas por não serem necessárias e pelo seu caráter de liberalidade.

De plano cabe referir que não há controvérsia, sobre os valores calculados pela autoridade fiscal, bem como pela forma como tais valores foram apurados.

Aponta-se a seguir outros pontos incontroversos para os quais a contribuinte não apresentou contraditório :

- os empréstimos juntos às instituições financeiras realizados pela Planalto Transportes Ltda existiram, bem como os pagamentos de juros passivos, controlados em contas da contabilidade específicas do contribuinte (2750 - EMPRÉSTIMO ITAU, 2755 - EMPRÉSTIMO BANRISUL e 2762 - EMPRÉSTIMO HSBC e do passivo não circulante 2751 - EMPRÉSTIMO ITAU, 2758 - EMPRÉSTIMO BANRISUL e 2763 - EMPRÉSTIMO HSBC). Como contrapartidas foram criadas as contas - em 2007 a 6257 - JUROS PAGOS CAP. GIRO e nos anos de 2008 a 2011 a conta 500600 - JUROS CAPITAL DE GIRO (DF), as quais entre 2007 e 2011 registraram débitos no montante de R\$ 4.026.138,91;

- os repasses a empresas ligadas - JMT — Administração e Participações Ltda, CNPJ 89.938.773/0001/27 (holding do grupo e controladora do sujeito passivo), NHT Linhas Aéreas Ltda, CNPJ 07.611.146/0001/12, Planalto Encomendas Ltda, CNPJ 90.735.549/0001-17 (atual razão social de Transportes Coletivos Turijui Ltda), Planalto Operadora de Turismo Ltda, CNPJ 07.730.231/0001/08, e Veisa Veículos Ltda, CNPJ 87.488.847/0001-45, também foram realizados e admitidos pelo contribuinte ao qual justifica como a operacionalização de seu caixa único (fls 329 e 330);

- não foram cobrados juros ativos das empresas ligadas na cessão dos valores, o que configura a não onerosidade dos repasses (fls. 484, 485 e 496).

Assim segue-se ao conteúdo central da controvérsia.

Segundo a fiscalização, "o sujeito passivo contraiu empréstimos onerosos enquanto que concedeu empréstimos gratuitos às empresas ligadas. Ou seja, pagou juros em empréstimos passivos, cujos recursos foram total ou parcialmente repassados às empresas ligadas, sem repassar os juros mediante o reconhecimento de receitas financeiras referentes aos empréstimos ativos. Logo, diminuiu o resultado com despesas financeiras referentes a juros, as quais, em tese, não atendem aos critérios prescritos pelo art. 299 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99)".

A contribuinte contesta o entendimento da autoridade fiscal alegando, em síntese que as despesas em tela eram necessárias e, assim, dedutíveis.

Após extensa explicação sobre as características da operação de empréstimo, tendo por base a sustentação oral no Resp. nº 1.222.550/RS levada a efeito no STJ pelo seu representante, conclui o impugnante:

- que em verdade no caso presente não há operação de empréstimo, sequer contrato, pois os elementos básicos (liberdade das partes para contratar, risco da perda do valor emprestado, interesse em ser remunerado por juros do credor, etc...) não estão presentes;*
- que em face disto não se equipara a uma operação de crédito padrão (a entrega de um valor de uma pessoa jurídica a outra), pois não estão presentes os riscos característicos de tais negócios jurídicos;*
- que assim, trata-se de mera administração os recursos disponíveis, o que implica dar a melhor aplicação do caixa das empresas coligadas;*
- que os acréscimos de renda decorrentes da glosa de juros pagos em empréstimos para obter recursos que se agregaram ao seu capital de giro se caracterizam como necessários;*
- que o conceito de necessidade e a respectiva glosa balizam-se pelo interesse da empresa, já que "a despesa será sempre necessária uma vez que cabe a administração central analisar tal requisito, o que, por si só torna a glosa indevida" (fls. 698).*

A discussão sobre a existência ou não dos contratos de mútuo ou outras formas de empréstimos poderia ser relevante, se o presente processo se tratasse de lançamento de IOF, o que, data venia, não é o caso.

O presente processo trata de autos de infração de IRPJ e de CSLL. No caso, o que se discute é a necessidade, e, por conseguinte, a dedutibilidade, das despesas financeiras (juros) incorridas e contabilizadas, decorrentes de empréstimos obtidos junto às instituições financeiras pelo interessado, os quais foram repassados às empresas do grupo econômico.

Os fundamentos da glosa independem da denominação ou natureza do contrato de financiamento. O que é importante, ressalte-se, é o rateio dos encargos do financiamento, proporcionalmente aos valores mutuados com suas interligadas, pois, se o empréstimo foi repassado, os encargos desse financiamento não

pertencem ao mutuante. É nesse ponto que reside a questão da necessidade da realização da despesa.

Não se pode considerar o conjunto de pessoas jurídicas como sendo uma única, mas sim respeitar a autonomia de cada uma delas. Assim, torna-se evidente que, se o tomador do empréstimo repassa os recursos obtidos para outras pessoas jurídicas do grupo econômico, para ele a despesa se apresenta desnecessária, por não lhe pertencerem.

De início, é importante transcrever o art. 299 do RIR/1999:

“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).”

No mesmo sentido, o Parecer Normativo CST nº 32, de 1981:

“4. Segundo o conceito legal transcrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.”

Pelo exposto, constata-se que, para serem dedutíveis, as despesas incorridas devem ser necessárias à atividade da empresa e à manutenção da sua fonte produtora.

Como anteriormente já exposto, a existência dos empréstimos, dos repasses efetuados a empresas ligadas e a não cobrança de juros nas operações ativas restaram incontroversos. O contribuinte não se insurge sobre tais acontecimentos, embora motive-os com a necessidade de capital de giro para cumprir exigências no âmbito do REFIS e a possibilidade de pagamento à vista dos débitos nele inseridos, e com a existência de caixa "flutuante" no grupo econômico. Afirma que "sempre transferiu a(sic) empresas relacionadas valores ativos pertencentes ao seu caixa único, sem qualquer problema fiscal, o que deveria persistir"(fls. 688).

Cabem aqui alguns comentários antes de se adentrar na indedutibilidade.

Sobre a existência deste "caixa único" ou "caixa flutuante" há que se dizer que não se devem confundir os resultados das atividades empresariais de uma e de outra empresa, sob pena de afronta ao princípio contábil da entidade, devidamente positivado no art. 4º da Resolução CFC nº 750/93, verbis:

“O PRINCÍPIO DA ENTIDADE

*Art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o **Patrimônio** como objeto da Contabilidade e afirma a **autonomia patrimonial**, a necessidade da*

diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Parágrafo único – O PATRIMÔNIO pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.”

De acordo com este preceito contábil, o patrimônio da entidade e, por consequência, a atividade empresarial organizada em seu entorno, não se deve confundir com o patrimônio e o empreendimento de seus sócios(JMT,Turijui), sob pena de completa descaracterização da autonomia patrimonial da pessoa jurídica e seus sócios.

No parágrafo único acima transcrito, há clareza de que a consolidação/agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta numa nova entidade ou numa nova pessoa jurídica, mas apenas numa unidade de natureza econômico-contábil (um grupo econômico, por exemplo).

Diante disso, de fato, não há impedimentos a que empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico se relacionem, visando um objetivo comum(fluxo de caixa). Entretanto, isso não autoriza que uma entidade contábil assuma os encargos da atividade empresarial de outra, sob pena de descaracterização de sua autonomia e de comprometimento de seus resultados.

Nesse aspecto, oportuno ponderar que, segundo a legislação tributária brasileira, a incidência deve ser feita sobre o acréscimo patrimonial das pessoas jurídicas, não sendo admitida, para fins de apuração dos tributos e contribuições devidos, a consolidação patrimonial ou de resultados.

O princípio contábil da entidade se encontra consagrado na legislação tributária, justamente nos preceitos normativos que dão suporte aos lançamentos, consolidados no art. 299 e seus §§ do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/99, que deram fundamento à presente autuação.

Quanto a causa que motivou os repasses informados pela impugnante - necessidade de capital de giro para pagamento do REFIS, em que pese em nenhum momento ser suficiente para conceder legitimidade, ou seja, conferir um caráter de necessidade à despesa de juros correspondentes, a mesma merece análise, já que leva a conclusão de sua discutível veracidade.

Demonstrou a fiscalização através da relação existente entre os saldos médios dos empréstimos ativos(concedidos) e o saldo médio dos empréstimos passivos(tomados) que, em todos os anos-calendário, esta relação é superior a 100%. Tal relação está expressa na tabela já inserida no relatório acima.

Decorre daí que a empresa repassou mais recursos às empresas ligadas do que tomou no mercado financeiro. Tipifica um quadro revelador de que a empresa tinha uma posição confortável no que tange às suas disponibilidades. Cai por

terra, assim, a tese da necessidade de capital de giro, e com ela a necessidade da despesa referente aos juros.

Quanto ao pagamento do REFIS também não se sustenta esta hipótese.

Os recursos captados através dos primeiros três empréstimos se deram em 2005 e 2006 portanto mais de três anos antes do REFIS, não possuindo qualquer contemporaneidade com este parcelamento.

Os recursos envolvendo o empréstimo junto ao Banco Itaú (fls. 523 a 533) foram liberados em 25/02/2010 e repassados a NHT no dia 08/03/2010. A quitação do REFIS se deu em 30/06/2011. Assim se esperaria que os recursos voltassem da NHT quando da quitação do parcelamento. Porém, como demonstrado pela fiscalização, os recursos foram supridos pela Veisa Veículos Ltda que repassou a Planalto Transportes Ltda R\$ 8.500.000,00. No recurso da impugnante nada há sobre o fluxo de recurso nestes dezesseis meses entre a liberação do empréstimo e a quitação do parcelamento. Restando não comprovado, portanto, que se trate do mesmo recurso ou da mesma operação.

Então, a questão a ser respondida é: por que motivo a empresa Planalto Transportes Ltda, empresa sólida no mercado, de lucros recorrentes e disponibilidades consideráveis, que não necessitava de recursos financeiros para capital de giro, foi diretamente ao mercado financeiro? Por que, ao invés dela, as empresas a ela ligadas e verdadeiras interessadas não foram ao mercado contratar estes empréstimos para fazer frente as suas necessidades, sem precisar dos repasses da impugnante?

A resposta resta evidente: o objetivo pretendido pelo grupo econômico foi puramente de economia fiscal, como bem descreveu a fiscalização do Relatório de Procedimento Fiscal.

Não há óbice de uma pessoa jurídica contratar um empréstimo com terceiro, no caso, instituição financeira, e repassá-lo a empresas ligadas, desde que exija destas empresas os encargos financeiros em valor equivalente ao que terá que pagar ao terceiro.

Os contratos de empréstimo ou conta-corrente, ou qualquer outra figura jurídica que se admita, pactuados entre empresas de um mesmo grupo econômico, não devem servir a um planejamento tributário, onde o grupo econômico direciona os empréstimos bancários para a empresa do grupo que apresenta lucro, aproveitando-se dos encargos financeiros passivos, e depois remete os recursos para aquelas que realmente necessitam dos recursos. Obviamente por tal razão a legislação preconiza que tais encargos não são dedutíveis, na medida em que não são necessários à manutenção da fonte produtora do contratante.

No caso dos autos, o repasse dos recursos obtidos pelo interessado junto ao bancos foi efetuado a título não oneroso, ou seja, não houve a cobrança do encargo financeiro incorrido à empresa ligada. O interessado assumiu o ônus da despesa financeira incorrida por mera liberalidade. Noutro giro, as despesas de juros sobre os empréstimos bancários, comprovadamente, não eram necessárias à manutenção de sua fonte produtora, mas sim, a das empresas ligadas. Daí a indedutibilidade destas despesas financeiras.

Frise-se que, para apurar o conceito de necessidade da despesa temos de nos dirigir à norma primeiramente e vislumbrar o requisito ali explicitado - a sua íntima relação com a fonte produtora. Este é o limite intransponível que assegura a dedutibilidade. Não pode ser, como defende a impugnante (fls. 698), que tal conceito esteja discricionariamente disponível para a administração da empresa definir o seu alcance.

Partilha deste entendimento, Edmar Oliveira Andrade Filho, no Livro Imposto de Renda das Empresas, 7ª Edição, ed. Atlas, 2010, p. 269:

“Quando uma pessoa jurídica contrata um empréstimo ou financiamento com terceiro e repassa parte dos recursos a empresas ligadas, ela deve exigir encargos financeiros em montante ao menos equivalente ao que tiver que pagar ao terceiro. Se isso não ocorre, e sendo ela tributada com base no lucro real, a diferença entre o valor dos encargos que suportar e aquele que cobrar da empresa ligada constituirá despesa não dedutível, posto que não atenderá, em relação a essa diferença, ao requisito da necessidade para a manutenção da fonte produtora dos rendimentos”

A glosa dos encargos financeiros foi motivada pela desnecessidade dos valores obtidos no mercado financeiro para as atividades da empresa. Isto porquanto os valores repassados não foram utilizados em qualquer atividade da empresa, vindo os respectivos encargos a onerar o seu resultado.

Como já visto antes, caso houvesse o ressarcimento desses encargos em, no mínimo, aos contratados com a instituição financeira, o resultado do interessado não restaria

alterado, sendo então insubsistente a glosa. Entretanto, não consta ter havido qualquer pagamento a título de reembolso por parte das empresas ligadas.

Da mesma forma, há farta jurisprudência administrativa a referendar a autuação:

“Nº Acórdão 1101-001.239 Data da Sessão 04/02/2015

DESPESAS FINANCEIRAS. São indedutíveis as despesas decorrentes da contratação de empréstimos repassados, sem ônus, a outras pessoas jurídicas do mesmo grupo empresarial.

Nº Acórdão 1402-000.562 Data da Sessão 26/05/2011

IRPJ. GLOSA. ENCARGOS FINANCEIROS DE EMPRÉSTIMOS REPASSADOS A CONTROLADAS. *Na determinação da base de cálculo do*

IRPJ e CSLL, somente são dedutíveis os encargos financeiros de empréstimos indispensáveis à manutenção da fonte produtora. Considera-se liberalidade o repasse, a terceiros, de valores sem a cobrança de encargos ou em percentuais inferiores. Recurso Voluntário Negado.

Nº Acórdão 101-97057 Data da Sessão 16/12/2008

ENCARGOS FINANCEIROS DE EMPRÉSTIMOS REPASSADOS. A variação monetária calculada sobre empréstimo recebido e repassado à controladora sem qualquer encargo representa despesa não necessária, sendo indedutível na apuração do lucro real.

Nº Acórdão 101-97.029 Data da Sessão 13/11/2008

DESPESAS FINANCEIRAS- RECURSOS CAPTADOS E REPASSADOS A OUTRAS EMPRESAS DO GRUPO- Não são dedutíveis para fins de apuração do lucro real as despesas financeiras decorrentes de empréstimos tomados por pessoa jurídica não financeira, cujos recursos foram repassados a outras empresas do mesmo grupo empresarial.

Nº Acórdão 105-17319 Data da Sessão 12/11/2008 Relator(a) Waldir Veiga Rocha

GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS - DESPESAS DESNECESSÁRIAS - EMPRÉSTIMOS REPASSADOS A EMPRESAS CONTROLADAS - Correta a decisão que manteve a glosa de despesas financeiras por juros passivos, apropriados por remuneração de empréstimo obtido de pessoa ligada, quando os recursos assim obtidos foram parcialmente repassados, sem a apropriação de juros ativos, a empresas controladas. Tais despesas se revelam desnecessárias, no montante proporcional ao repasse."

Assim, devem ser mantidas as glosas efetuadas, considerando que os empréstimos obtidos e repassados não influenciaram nas operações da empresa, vindo apenas como redutora de seu resultado, com a contabilização e dedução fiscal dos correspondentes encargos de juros.

As despesas financeiras relativas aos empréstimos e financiamentos obtidos junto às instituições financeiras (juros passivos), e repassados às empresas do mesmo grupo econômico na forma de empréstimo não oneroso, não são necessárias à atividade operacional do interessado, e, portanto, são indedutíveis.

As conclusões acima expostas se aplicam igualmente à CSLL lançada.

É procedente, portanto, a autuação referente a ambos os tributos.

É o que basta para decidir.

Conclusão

É o voto, afastar a arguição de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano