



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

Processo n° 15374.000590/00-19
Recurso n° 154.030 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1202-00.010 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2009
Matéria IRPJ
Recorrentes 6ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I e LIBERAL ASSET
MANAGEMENT ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA E CONSULTORIA
LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

GLOSA DE DESPESAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA DESNECESSIDADE. Incabível o lançamento apoiado apenas em indícios, quando não comprovada a desnecessidade da despesa financeira e do resultado negativo na alienação de participação societária contabilizadas, sem suporte em procedimentos de auditoria que caracterizem o fato detectado como infração à legislação tributária.

Recurso de Ofício Negado.

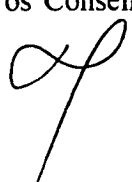
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.


NELSON LÓSSO FILHO – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 30 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósson Filho (presidente da turma), Cândido Rodrigues Neuber, Orlando José Gonçalves Bueno, Irineu Bianchi, Valéria Cabral Géó Verçoza, Mário Sérgio Fernandes Barroso, José de Oliveira Ferraz Corrêa (suplente convocado) e Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior (suplente convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros José Carlos Teixeira da Fonseca e Karem Jureidini Dias.



Relatório

Trata-se de recurso de ofício interposto pelos julgadores de primeira instância, de conformidade com o artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas por meio da Lei nº 9.532/97, no Acórdão nº 5.711 proferido em 03/09/2004 pela 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, acostado aos autos às fls. 248/253, em função de ter sido exonerado o crédito tributário lançado por meio do auto de infração do IRPJ, relativo ao ano-calendário de 1996.

A matéria submetida a julgamento em primeira instância, cujo crédito tributário foi cancelado, e que é objeto do reexame necessário, diz respeito à glosa de despesa financeira e de resultado negativo na alienação de participação societária, em virtude da falta de comprovação de sua necessidade.

Entendeu a Turma recorrente que não ficou caracterizada a desnecessidade das despesas glosadas, conforme consignado no acórdão de primeira instância, de onde transcrevo o texto a seguir:

"2. DOS FATOS E CIRCUNSTÂNCIAS FUNDAMENTADORAS DA AUTUAÇÃO

Conforme relato de fls 77/78, a interessada teria contraído empréstimos com as empresas Enertel Energia e Telecomunicações Participações AS e Lib Participações, beneficiando-se dos respectivos encargos financeiros. Posteriormente, utilizando-se dos recursos financiados, adquiriu participações acionárias e as revendeu. Em uma das vezes a operação de alienação gerou prejuízo. Na outra, a alienação se deu pelo mesmo custo de aquisição e o resultado do investimento foi zero.

Ressalta o autuante que todas as operações referidas se deram entre empresas do mesmo grupo econômico e ao longo do ano de 1996; que foram acordadas nos contratos de mútuo taxas de juros acima das praticadas no mercado e que todas as pessoas jurídicas envolvidas tinham sede na Rua do Carmo 07 – 8º andar-parte.

Com base em tais fatos, foram objeto de glosa, sob a fundamentação de não necessidade, os encargos financeiros com os empréstimos contraídos e o resultado negativo na alienação de investimentos.

Após relato dos fatos e circunstâncias acima descritas, a autoridade autuante fundamenta a glosa afirmando que a interessada, cujo objeto social seria a administração de recursos de terceiros, teria sido extremamente zelosa e bem sucedida nesta tarefa, alcançando, em 1996, bons resultados, mas que no que tange às operações próprias, teria incorrido em significativas perdas. Afirma ainda que " ... as desastrosas operações resultaram em redução da base de cálculo do imposto de renda, através de artifícios que fugiram ao objeto social da empresa e realizados com empresas com interesses comuns ..." (sic), motivo pelo qual as mesmas seriam consideradas desnecessárias e tributadas em sua totalidade.

3. DA GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS

As despesas operacionais dedutíveis na determinação do lucro real são aquelas que se encaixam nas condições do art 242 do RIR/94, que exige para a dedutibilidade do gasto que o mesmo seja necessário à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora de receitas. Despesas necessárias, segundo a legislação tributária, são as pagas ou incorridas que sejam normais ou usuais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

A contração de empréstimos cujos recursos sejam utilizados diretamente para a produção de receitas ou indiretamente, com o intuito de possibilitá-las ou incrementá-las, é considerada operação normal ou usual no sentido técnico em qualquer ramo de atividades. Assim sendo, os encargos financeiros decorrentes de tais empréstimos, além de serem despesas operacionais, nos termos do art 187 incisos III e IV da Lei 6.404/76, são também dedutíveis desde que respeitadas as demais condições impostas pela lei.

No presente caso, para que fosse possível a glosa fundamentada em desnecessidade, a autoridade autuante deveria ter comprovado que os recursos objeto de empréstimo não foram empregados para a criação de novas receitas e nem com o intuito de incrementá-las. É o caso da autuação fundamentada em empréstimos contemporâneos junto a empresas associadas, contraídos e repassados a taxas inferiores.

Aquela prova, porém, não foi feita. A autoridade autuante relatou fatos que até poderiam merecer aprofundamento da auditoria, mas que, por si só, não demonstram ou comprovam a desnecessidade das despesas em tela. Por outro lado, também não consta dos autos qualquer intimação fiscal não atendida cujo objeto tenha sido a comprovação da desnecessidade dos gastos em questão.

Como a prova da desnecessidade das despesas não foi feita, a impressão que prevalece é a de que a verdadeira intenção do autuante ao afirmar que “.. as operações resultaram em redução da base de cálculo do imposto de renda , através de artifícios que fugiram ao objeto social da empresa e realizados com empresas com interesses comuns...” foi descaracterizar, para efeitos tributários, as operações geradoras dos dispêndios glosados. Tal descaracterização, porém, também não ocorreu, pois não foi demonstrado que as operações citadas teriam sido artificialmente realizadas com o intuito de reduzir ficticiamente o lucro real.

O fato de todas as empresas envolvidas pertencerem a um mesmo grupo econômico, a circunstância de possuírem a mesma sede e a geração de perdas na alienação do investimento adquirido mediante a utilização de recursos mutuados não são suficientes para comprovar a artificialidade das operações. Quanto as taxas de juros intituladas exorbitantes, o autuante não mencionou que parâmetro de comparação teria utilizado e nem



que nível de índices consideraria aceitável. Para que fosse possível comprovar a artificialidade das operações realizadas pela interessada e suas associadas necessário seria que além dos fatos apurados fossem reunidos outros indícios de forma que se tivesse um conjunto probatório suficiente.

Diante do exposto e tendo em vista os princípios da tipicidade fechada e da legalidade, ambos basilares no direito tributário, concluo pelo cancelamento da glosa de despesas financeiras.

4. DA GLOSA DE RESULTADOS NEGATIVOS NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES ACIONÁRIAS

Despesas são dispêndios não compreendidos nos custos, consumidos direta ou indiretamente no esforço da entidade de auferir receitas. Em outras palavras, são valores pagos ou incorridos com o intuito de auferir receitas e/ou administrar a empresa.

Desta definição depreende-se que a aquisição de participação acionária e posterior alienação com perdas não gera despesas, e sim resultados negativos.

Os resultados negativos na alienação de participações societárias, por distinguirem-se das despesas, sujeitam-se à legislação distinta destas. Assim sendo, a dedutibilidade de tais resultados também é regida por dispositivos específicos, não sendo aplicável à matéria o conceito de necessidade, nos termos desenvolvidos pelo art 242 do RIR/1994, coerente tecnicamente apenas quando aplicado para despesas operacionais.

À vista das considerações tecidas para a glosa das despesas financeiras (item 03 do presente voto) e da inadequação do termo "necessidade", constante no art 242 do RIR/94, na fundamentação da parcela da exigência referente a glosa de resultados negativos com participações acionárias, concluo pelo cancelamento do respectivo crédito tributário."

Os fundamentos do acórdão proferido foram resumidos por meio da seguinte

ementa:

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

Ano-calendário: 1996

Ementa: GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. DESNECESSIDADE. A glosa de despesas assim fundamentada exige intimação fiscal não atendida ou a prova direta, realizada pelo autuante, da desnecessidade.

GLOSA DE RESULTADOS NEGATIVOS NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES ACIONÁRIAS. Incabível a glosa de resultados negativos na alienação de participações acionárias fundamentado em desnecessidade, pois o conceito do art 242 do RIR/1994 aplica-se tão somente às despesas operacionais."

Diante dessa decisão, cuja exoneração do sujeito passivo ultrapassou em seu total a R\$ 1.000.000,00, tributo e multa, valor de alçada previsto no inciso I, do artigo 34, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações da Lei nº 9.532/97 e Portaria MF nº 03/2008,



apresenta o julgador singular, no resguardo do princípio constitucional do duplo grau de jurisdição, o competente recurso *ex officio* de fls. 249.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'J' or similar character, followed by a vertical line extending downwards.

Voto

Conselheiro Nelson Lósso Filho, Relator

O recurso de ofício tem assento no art. 34, I, do Decreto nº 70.235/72, com a nova redação dada por meio do art. 67 da Lei nº 9.532/97, contendo os pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Concluindo os julgadores ter sido o lançamento promovido ao arrepio das normas vigentes, restou-lhes considerá-lo improcedente para exigência do crédito tributário respectivo, interpondo o recurso de ofício de fls. 249.

Do reexame necessário, verifico que deve ser confirmada, pelas suas conclusões, a exoneração processada pelos membros da 6ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro no Acórdão nº 5.711, não merecendo reparos a sua decisão.

A exoneração processada pela Turma Julgadora foi em virtude de não ficar provado nos autos o fundamento da indedutibilidade das despesas glosadas.

Com efeito, os indícios levantados pela auditoria da Receita Federal do Brasil foram tratados como caracterizadores por si só da infração à legislação tributária. A fiscalização ao analisar algumas incongruências no registro contábil e nos documentos que lastreavam os lançamentos concluiu, precipitadamente, pela ocorrência da falta de necessidade das despesas financeiras e do resultado negativo na alienação de participação societária contabilizadas. Esta ilação, entretanto, não pode ser considerada como fato gerador de tributo.

Cabia ao Fisco aprofundar seus procedimentos de auditoria, levantar outros elementos para robustecer os indícios que havia detectado, para ficar perfeitamente demonstrada a infração que estava sendo imputada à empresa, pois não restou provada a simulação nas operações realizadas, que suportasse a descaracterização dos atos negociais.

O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição do art. 3º do referido código, não pode ser usado como sanção.

Alberto Xavier nos ensina em seu livro *Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário*, Ed. Forense, p. 146/147:

“Dever de prova e” in dubio contra fiscum “

Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração fiscal, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova, esta deve abster-se de praticar o lançamento ou deve praticá-lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas excepcionais que invertem o dever da prova e que são as presunções legais relativas. Com efeito, a lei fiscal não raro

estabelece presunções deste tipo em benefício do Fisco, liberando-o deste modo do concreto encargo probatório que na sua ausência cumpriria realizar; nestes termos a Administração fiscal exonerar-se-á do seu encargo probatório pela simples prova do fato índice, competindo ao particular a demonstração do contrário.

É o que resulta do § 3º do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/77, ao afirmar que a regra de que cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados na contabilidade regular não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova dos fatos registrados na sua escrituração.”

Sobre o assunto em questão, assim se manifesta Paulo Celso B. Bonilha em seu livro *Da Prova no Processo Administrativo Tributário*, 2ª edição, fls. 92:

“Conceitos de Presunção e Indício.

Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a idéia objetiva do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina Carnelutti, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, “factum probatum”, que leva à percepção do fato por provar (“factum probandum”), por obra do raciocínio e da experiência do julgador.

Indício é o fato conhecido (“factum probatum”) do qual se parte para o desconhecido (“factum probandum”) e que assim é definido por Moacyr Amaral Santos: “Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito”.

Evidencia-se, portanto, que o indício é a base objetiva do raciocínio ou atividade mental por via do qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido. Se positivo o resultado, trata-se de uma presunção.

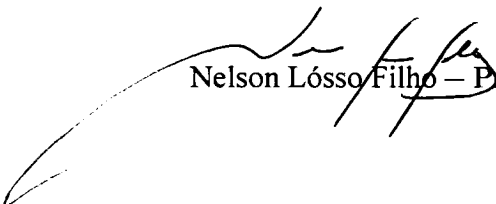
A presunção é, assim, o resultado do raciocínio do julgador, que se guia nos conhecimentos gerais universalmente aceitos e por aquilo que ordinariamente acontece para chegar ao conhecimento do fato probando. É inegável, portanto, que a estrutura desse raciocínio é a do silogismo, no qual o fato conhecido situa-se na premissa menor e o conhecimento mais geral da experiência constitui a premissa maior. A consequência positiva resulta do raciocínio do julgador e é a presunção.

As presunções definem-se, assim, como ... consequências deduzidas de um fato conhecido, não destinado a funcionar como prova, para chegar a um fato desconhecido”.



Assim sendo, não pode prosperar o lançamento descrito no auto de infração como glosa de despesas desnecessárias, pautado em indícios, sendo condição essencial que a fiscalização aprofundasse a auditoria, para só aí concluir pela infração à legislação tributária, dando caráter de certeza e liquidez à exigência.

Em face do que dos autos consta, é de ser confirmado o acórdão de primeira instância e, neste sentido, voto por negar provimento ao recurso de ofício.


Nelson Lósson Filho – Presidente e Relator.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo : 15374.000590/00-19

Recurso : 154.030

Acórdão : 1202-00.010

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 259/2009), intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, a tomar ciência do inteiro ter do Acórdão nº 1202-00.010.

Brasília - DF, em 30 de setembro de 2009

José Roberto França
Secretário da 2ª Câmara da Primeira Seção
CARF

Ciente, com a observação abaixo:

Apenas com Ciência

Com Recurso Especial

Com Embargos de Declaração

Data da ciência:-----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional