



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

Processo nº 18471.000428/2004-11
Recurso nº 160.958 Voluntário
Acórdão nº 1102-00256 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de julho de 2010
Matéria IRPJ E OUTRO - Ex(s): 2000 e 2001
Recorrente S S WHITE ARTIGOS DENTARIOS LTDA
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999, 2000

NULIDADE DO LANÇAMENTO. AUTUAÇÃO GENÉRICA E SEM CAPITULAÇÃO LEGAL. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo o lançamento de ofício se o auto de infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e se não forem verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 do mesmo Decreto.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000

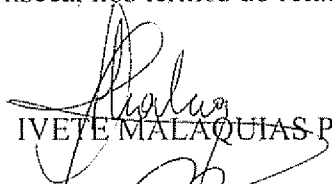
LUCRO REAL. DESPESAS OPERACIONAIS DEDUTÍVEIS.

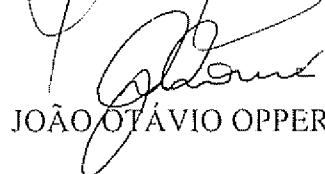
São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. As despesas operacionais dedutíveis são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa. Provado que o contrato, em razão do qual decorrem despesas financeiras, foi engendrado em operação *interna corporis*, sem propósito negocial efetivo, mas apenas com o fito de reduzir o resultado tributável por meio daquelas despesas, não podem as mesmas ser admitidas, por não atenderem aos requisitos de necessidade, usualidade e normalidade.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA OU DECORRENTE. CSLL. Tratando-se de lançamento decorrente ou reflexo efetuado em razão dos mesmos fatos que deram origem ao lançamento principal – IRPJ, aplica-se àquele a mesma decisão adotada quanto à exigência deste, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Manoel Mota Fonseca, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Presidente


JOÃO OTÁVIO OPPERMANN THOMÉ - Relator

EDITADO EM: 01 SET 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente), João Carlos de Lima Júnior (Vice-Presidente), João Otávio Opperman Thomé (Relator), Silvana Rescigno Guerra Barreto, José Sérgio Gomes (Suplente Convocado), e Manoel Mota Fonseca (Suplente Convocado).

Relatório

Trata o presente processo dos autos de infração de fls. 222/227 e 228/233, lavrados contra a Interessada acima identificada, relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido– CSLL, respectivamente.

Os tributos lançados foram acrescidos de multa de ofício de 75%, e juros de mora calculados até 31.03.2004.

Consoante a descrição dos fatos no Termo de Verificação e de Constatação Fiscal de fls. 218/221, foram glosadas, por serem consideradas desnecessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, despesas financeiras (juros e atualizações) decorrentes da compra de ações da RINDUS EMPREENDIMENTOS S/A (RINDUS), conforme contrato celebrado em 01-06-1992, quando a Interessada ainda tinha a denominação de WHITEFLEX EMPREENDIMENTOS LTDA (WHITEFLEX).

O contrato social de constituição da WHITEFLEX, fls. 163/171, data de 17.05.92, tendo sido registrado na JUCERJA em 29.06.1992. Seus sócios eram a WHITESS EMPREENDIMENTOS S/A (WHITESS), e os Srs. Paulo Ribeiro e Paulo Roberto Ramos de Souza.

Em 01/06/1992, foi celebrado contrato de compra e venda de ações, fls. 172/179, entre a WHITEFLEX, como compradora, e os Srs. Paulo Ribeiro e Paulo Roberto Ramos de Souza, como vendedores. O objeto do contrato era as ações da RINDUS, das quais os referidos Senhores eram os exclusivos detentores. O valor estabelecido e as condições de pagamento estão estabelecidas no Anexo I do referido contrato, sendo prevista uma carência para o início do pagamento, e os índices de correção monetária e de juros de 12% ao ano.

Em 30-06-1992, a WHITEFLEX incorporou a RINDUS, e mais as seguintes sociedades:

- SS WHITE ARTIGOS DENTÁRIOS LTDA, cujos sócios eram a RINDUS e os Srs. Paulo Ribeiro e Paulo Roberto Ramos de Souza;
- WHITE COM. EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA, cujos sócios eram a RINDUS e os Srs. Paulo Ribeiro e Paulo Roberto Ramos de Souza; e
- DENTAL DUFLEX EMPREENDIMENTOS LTDA, cujos sócios eram os Srs. Paulo Ribeiro e Paulo Roberto Ramos de Souza.

De se observar que todas as empresas acima mencionadas funcionavam no mesmo endereço e sob o controle das mesmas pessoas físicas.

Na incorporação efetuada, a incorporadora WHITEFLEX assumiu o nome de uma das incorporadas, a SS WHITE ARTIGOS DENTÁRIOS LTDA, bem como todas as atividades desta, conforme se depreende da Alteração Contratual de fls. 193/203.

De se observar que o objeto social da WHITEFLEX, antes da incorporação, era exclusivamente "a administração de bens próprios e a participação em outras sociedades como sócia, quotista ou acionista." Após a incorporação, seu objeto social passou a ser:

- a) a fabricação, importação, distribuição, venda e exportação de todos os tipos de aparelhos, instrumentos e materiais empregados em odontologia, bem como qualquer outro produto que possa ser usado em relação a produtos dentários e ao respectivo comércio;
- b) a fabricação e venda de quaisquer aparelhos e/ou instrumentos e/ou acessórios que possam ser enquadrados dentro das atividades metalúrgico-mecânicas;
- c) a fabricação e beneficiamento de peças para terceiros, com matéria-prima pelos mesmos fornecida;
- d) a representação comercial de produtos dentários de outros fabricantes;
- e) a participação no capital de outras sociedades como sócia ou acionista, a critério da Diretoria.

Registrou a fiscalização que intimou a Interessada por diversas vezes a apresentar o registro no órgão competente do referido contrato de compra e venda de ações da RINDUS, mas jamais foi atendida.

Registrou também a fiscalização que, ao longo dos anos, até a presente data, foram pagos, aos vendedores, valores insignificantes, inclusive com relação aos juros previstos no contrato.

À vista dos fatos expostos, concluiu a fiscalização que, da maneira que os atos foram praticados, a suposta compra das ações da RINDUS e a sua posterior incorporação pela ora recorrente, tiveram como finalidade propiciar a geração de uma dívida, por conta da qual, ao longo dos anos, foram contabilizadas vultosas despesas financeiras, que reduziram os resultados tributáveis da empresa, sendo que tais juros jamais seriam efetivamente cobrados tendo em vista que vendedores e compradores, na realidade, eram as mesmas pessoas

Desta forma, foram glosadas as despesas financeiras incorridas e registradas pela interessada nos seus livros contábeis, por serem consideradas desnecessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, nos termos do art. 299 do RIR/99.

Inconformada com a autuação, a empresa impugnou o o lançamento fiscal, aduzindo, em síntese, o seguinte:

- nulidade do lançamento, pois, a autuação foi genérica e insuficiente, uma vez que, não há artigo na legislação que ampare a glosa de despesas lastreadas em adequados contratos;
- todos os atos e contratos efetivamente existiram e foram realizados em consonância com o ordenamento jurídico;
- o auto de infração procura, nas entrelinhas, sugerir que a origem da dívida da empresa é espúria, o que denota, em especial o cerceamento ao direito de defesa da interessada;



- não há maiores argumentos para relatar os fatos geradores que em 1992 ocasionaram as contabilizações contra as quais se insurge o fisco, sem um maior argumento que não o de dizer que a dívida não vem sendo paga, ensejando, portanto, a nulidade do auto de infração;
- os encargos de qualquer dívida regularmente ajustada simplesmente não podem deixar de ser registrados e legalmente exigíveis, porque aí sim é que se subverteriam os princípios contábeis e legais que determinam o reconhecimento dos efeitos dos instrumentos contratuais ajustados entre as partes, sendo mero acessório da dívida;
- mesmo que tal decisão não existisse não poderia prosperar a tese fiscal, já que não há na legislação qualquer exigência que pagamentos de obrigações se processem desta ou daquela maneira. Sequer se invoca no auto de infração algum artigo de lei que teria sido violentado pela impugnante na sua decisão de postergar a liquidação de natureza privada, só faltando dizer como que a interessada deveria gerir e administrar seus negócios, seus contratos, enfim, sua vida corporativa;
- não promoveu a quitação total da dívida porque a sua administração sempre foi voltada 100% para a sólida política de investimentos, visando o crescimento das empresas SS WHITE e DENTAL DUFLEX, promovendo a manutenção de muitos empregos no País;
- a empresa passou por diversas fiscalizações ao longo dos anos e a penúltima, no ano de 2002, relativa ao IRPJ do ano-calendário de 1998, além de parte do PIS e da COFINS dos anos de 1997 a 2001, inclusive, onde não fora apurado qualquer irregularidade;
- a matéria desta autuação, com os mesmos atos, contratos e documentos já foi objeto de lançamento de ofício em 1993, processo nº 13709.001542/93-56 e foi julgado improcedente no Conselho de Contribuintes, conforme fls. 307, 311/324;
- às fls.262/264, expõe todas as operações societárias experimentadas desde 1987, as quais foram apreciadas no mencionado julgamento do Conselho;
- o Parecer Normativo CST 138/75 respalda as deduções realizadas.



A autoridade julgadora de primeira instância manteve integralmente a exigência fiscal, entendendo estar suficientemente demonstrada a desnecessidade das despesas em questão, tendo em vista as expressas disposições do já citado artigo 299 do RIR/99, no sentido de que necessárias são as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa, e que devem ser admitidas as usuais ou normais conforme o tipo de transações, operações ou atividades da empresa. Portanto, as despesas, para serem dedutíveis, devem estar intrinsecamente relacionadas com a produção ou comercialização, ou, ao menos, ter o potencial de trazer utilidade para a empresa. Portanto, não cabe no conceito de despesa necessária, aquela feita sem propósito empresarial.

Observou a DRJ que, no caso em exame, a conduta empresarial exercida foi a compra de ações ordinárias pela interessada (posterior incorporadora), cujos vendedores eram seus próprios sócios e o objeto da compra/venda nada mais eram que ações pertencentes à empresa onde estas mesmas pessoas físicas eram os únicos sócios. Assim, diante da ausência de comprovação da repercussão destas operações realizadas junto à corporação, é forçoso concluir que tais dispêndios não passam de mera liberalidade por parte da interessada.

Irresignada com esta decisão, a Interessada interpôs recurso voluntário de fls 403/420, acompanhado dos documentos de fls. 348/367, no qual, em síntese, repisa os mesmos argumentos antes expostos.



É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A recorrente insiste que a autuação foi genérica e insuficiente, e que nos dispositivos legais apontados pela fiscalização, não há qualquer referência a respeito das supostas ilegalidades ou irregularidades cometidas, pelo que acusa de nulidade o lançamento fiscal.

Não assiste razão à recorrente. O art. 299 do RIR/99 é o dispositivo invocado, e contém a caracterização das condições necessárias e suficientes para que uma despesa seja tomada por dedutível. Além disto, o Termo de Verificação e de Constatação Fiscal é bastante minucioso e expõe com clareza os motivos pelos quais considerou a fiscalização que as despesas em questão não preenchem os requisitos.

Portanto, o auto de infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização, conforme estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972; ademais, não tendo sido verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 do mesmo Decreto, improcede a acusação de nulidade do feito.

Afastada a preliminar, passo ao mérito.

Sustenta a recorrente que todos os atos e contratos referidos nos autos efetivamente existiram, e que foram realizados em consonância com o ordenamento jurídico.

Não há dúvida que as operações praticadas pela recorrente (compra de ações de empresa, e posterior incorporação desta) não encontram vedação expressa na lei. Contudo, isto por si só não é suficiente para respaldar a dedutibilidade de uma despesa. Conforme dispõe a legislação fiscal, para serem dedutíveis, as despesas devem ser necessárias à atividade da empresa, e mais, devem ser usuais ou normais nas suas transações, operações ou atividades.

Os elementos trazidos aos autos permitem ver que tais requisitos não foram observados, senão vejamos:

- 1) As operações ocorreram em um curtíssimo espaço de tempo. Veja-se que, embora conste no Contrato Social da WHITEFLEX, como data de sua constituição, o dia 17.05.92, o competente registro na JUCERJA só foi efetuado em 29.06.1992, mais de 30 dias após. Assim, nos termos do art. 36 da Lei nº 8.934/94, que dispõe sobre o Registro Público de Empresas Mercantis, o arquivamento só tem eficácia a partir desta última data. Contudo, já em 01.06.1992 a WHITEFLEX teria adquirido as ações da RINDUS. De se lembrar que o registro no órgão competente deste contrato de compra e venda de ações jamais foi apresentado. E, por fim, apenas um dia após adquirir sua personalidade jurídica, em 30.06.1992, já

havia ocorrido a incorporação da RINDUS, juntamente com outras empresas, pela WHITEFLEX.

- 2) Na verdade, de fato o que houve foi a incorporação da WHITEFLEX pela SS WHITE, e não o contrário, pois a WHITEFLEX somente existiu sob esta denominação durante um dia, após o qual assumiu não apenas a denominação, mas também o objeto social antes praticado pela SS WHITE. A única operação praticada, portanto, pela WHITEFLEX, teria sido justamente a aquisição das ações da empresa RINDUS, a qual, de forma quase imediata, incorporou.
- 3) A operação foi totalmente idealizada e concretizada pelas mesmas pessoas físicas, tanto na posição de compradores, quanto na posição de vendedores das referidas ações;
- 4) Apesar de prever uma carência de quatro anos e meio, finda a qual teriam início os pagamentos semestrais, estendendo-se por mais quatro anos e meio, até o momento da lavratura do auto de infração, já em 2006, passados 14 (catorze) anos, portanto, somente alguns valores insignificantes do principal haviam sido pagos, e nenhuma parcela dos juros.

Ora, todos estes fatores, analisados em conjunto, mostram que, com certeza, não se trata de uma operação normal ou usual, antes pelo contrário.

Por outro lado, se de fato a intenção dos sócios era reestruturar o grupo de empresas com a finalidade de prepararem suas respectivas sucessões, como pessoas físicas, e de assegurar o controle sobre os investimentos nas empresas SS WHITE, DENTAL DUFLEX e WHITE COM. EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO, conforme alega, não se fazia necessária a prévia aquisição das ações da RINDUS, uma vez que, conforme já referido, todas as sociedades tinham como sócios, à época, as mesmas pessoas físicas.

Ao fim e ao cabo, portanto, o único efeito prático produzido pela operação de compra e venda das ações foi justamente o registro contábil de despesas financeiras a reduzir os resultados tributáveis da WHITEFLEX. Nenhum outro propósito negocial teve a referida aquisição de ações.

Não há dúvidas de que o empresário pode gerir os seus negócios com inteira liberdade, sendo lícito e mesmo desejável que o faça de modo a obter economia de tributos. Mas há, todavia, uma diferença entre atuações que objetivam os negócios empresariais e atuações que objetivam exclusivamente reduzir a carga tributária, como a que se verifica no caso presente.

A recorrente sustenta que os mesmos atos, contratos, e documentos, de que aqui se trata, já foram objeto de lançamento de ofício em 1993, e que estes foram exaustivamente analisados, inclusive pelo Conselho de Contribuintes, que concluiu pela regularidade das despesas então registradas. A decisão, diversas vezes reproduzida pela interessada, está assim ementada:

IRPJ - VARIAÇÃO MONETÁRIA SOBRE CRÉDITOS DOS SÓCIOS. Não tendo o Fisco atacado o valor do contrato particular firmado pela pessoa jurídica com os sócios, nem provada a eventual ilicitude do negócio ajustado, é indevida a glosa da variação monetária contabilizada ao argumento de

tratar-se de despesa desnecessária, por constituir-se a atualização monetária em mero acessório do principal, que nada acrescenta ao direito dos sócios, servindo de instrumento de manutenção do valor contratado ao longo do tempo. (Acórdão 108-04.407, de 09 de julho de 1997)

Conforme se percebe da ementa acima, a despesa em questão (variação monetária) foi aceita como dedutível porque considerada acessória de um contrato contra o qual o fisco não havia se insurgido.

Além disto, não se pode perder de vista o fato de que tanto a doutrina quanto a jurisprudência nacionais tem evoluído da interpretação dos atos negociais, de um ponto de vista puramente formal, para uma visão que leva em consideração a presença ou não do propósito negocial, bem como a presença ou não de outras patologias nos negócios jurídicos, que não exclusivamente a simulação e a fraude, mas também o abuso de forma e o abuso de direito. E a esta evolução tampouco ficou imune o Conselho de Contribuintes, hoje CARF.

A mais moderna corrente doutrinária entende que a ótica da análise não deve ser feita apenas sob o ângulo da licitude ou ilicitude dos negócios jurídicos, pois a licitude é requisito prévio, mas sim, da oponibilidade ou inoponibilidade dos seus efeitos ao fisco. O conceito de legalidade a ser observado não tem sentido estrito de corresponder à conduta que esteja de acordo com os preceitos específicos da lei, mas sim um sentido amplo, de conduta que esteja de acordo com o Direito, que abrange, além da lei, os princípios jurídicos. Assim, cada caso deve ser analisado com cuidado, para decidir sobre a oponibilidade ao fisco dos negócios formalizados.

No caso concreto, está claro para este julgador que o contrato de compra de ações da RINUS não reúne os requisitos necessários para ser oponível ao fisco, conforme bem o demonstrou a fiscalização, de modo que os efeitos tributários por ele gerados não podem ser aceitos. É fato que o contrato em questão data de 1992, mas o que importa considerar são os seus efeitos projetados nos exercícios não atingidos pela decadência quando do lançamento. Desta forma, não se pode aceitar o entendimento de que a decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes naquele processo de 1993, e acima reproduzida, constitua impedimento para que o fisco de alguma forma reaprecie aqueles fatos, como quer a recorrente. Mesmo porque, conforme visto, naquela ocasião, o fisco sequer havia atacado o referido contrato.

Quanto à alegação de que o Parecer Normativo CST 138/75 respaldaria as despesas incorridas com o referido contrato de compra e venda de ações, tem-se que o normativo em questão trata de hipótese completamente distinta, conforme se pode observar de sua ementa, abaixo reproduzida:

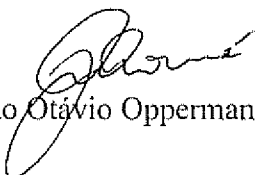
“EMENTA - São admitidos como despesas operacionais os juros abonados aos empréstimos e saldos credores de contas correntes de sócio, acionista, dirigente, administrador ou participante nos lucros de pessoa jurídica, desde que haja contrato escrito com cláusula expressa. As taxas percentuais ajustadas não poderão ser superiores às comumente utilizadas no mercado financeiro, e nem às relativas aos empréstimos menos onerosos obtidos pela pessoa jurídica. Disciplinamento idêntico, aplicável aos empréstimos realizados entre pessoas jurídicas associadas ou interdependentes.”

Desta forma, correta a atitude da fiscalização, que considerou as despesas financeiras decorrentes do referido contrato indedutíveis na apuração da base de cálculo do

imposto de renda, bem como da contribuição social sobre o lucro, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso, mantendo integralmente a exigência fiscal.

É como voto.


João Otávio Oppermann Thomé - Relator