



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.005172/2010-47
ACÓRDÃO	1202-002.287 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VIACAO ARAGUARINA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006

ALIENAÇÃO DE ATIVOS AOS SÓCIOS - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS (DDL) - NÃO CARACTERIZAÇÃO

O que motiva a ocorrência da DDL é a busca, pelo Contribuinte, de uma carga tributária menor, mediante a transferência artificial de sua renda/lucro (ou parcela destes) para uma outra pessoa, que é ligada a ele. Nestes casos, o ganho (renda/lucro) suprimido à tributação está refletido na própria operação que configura a DDL, e a exigência fiscal se dá pela recomposição da base de cálculo. O objeto da tributação não é uma renda abstrata, sem titularidade definida, com montante presumido, como ocorre por exemplo com o “IR exclusivo na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa”, mas a renda/lucro do próprio Contribuinte que pratica a DDL. Se a Contribuinte atuada não deduziu na apuração de seu resultado qualquer valor referente à operação de alienação de ativos aos sócios; se a Fiscalização não contestou o valor dos ativos alienados, admitindo como correto aquele que constava da contabilidade, e que coincidia com o laudo de avaliação; se não restou caracterizada qualquer dissimulação (redução artificiosa) da renda/lucro da atuada, por meio de sua transferência a pessoa ligada; e se os argumentos da própria Fiscalização levam à conclusão de que o patrimônio da sociedade sofreu, inclusive, um efetivo prejuízo com a operação em pauta, é incabível a exigência de IRPJ pelas vias da Distribuição Disfarçada de Lucros - DDL.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA CSLL

Estende-se ao lançamento decorrente, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS. CONSEQUÊNCIAS JURÍDICAS. GLOSA DE DESPESAS.

A glosa de despesas prevista no o art. 467, inciso VI do RIR/99 em função da presunção disfarçada de lucro (DDL) não se sustenta apenas com a demonstração da existência de favorecimento, pois é preciso atender um outro pressuposto de fato para a qual a sanção fiscal seja desencadeada: que o “creditamento” em causa tenha sido deduzido contabilmente como despesa ou prejuízo, onerando assim o lucro real. É que a teleologia da Lei, nesse caso, é apenas o de desfazer a dedutibilidade dessa despesa, voltando a situação patrimonial da empresa para o estado anterior à operação favorecida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 04-47.906 - 2ª Turma da DRJ/CGE, Sessão de 27 de fevereiro de 2019, que julgou improcedente a impugnação.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

Trata o processo da impugnação ao lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido consubstanciado nos autos de infração de fls. 197 e 206.

Crédito Tributário Lançado (valores em Reais):

Imposto de Renda Pessoa Jurídica	750.336,33
Juros de Mora	262.017,44
Multa Proporcional	562.752,24
Total	1.575.106,01

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	278.555,67
Juros de Mora	97.271,64
Multa Proporcional	208.916,75
Total	584.744,06

Fundamento legal

Arts. 247, 249, inciso I, 464, inciso VI, 465, 466 e 467, inciso V, do RIR/99.

Conforme relato fiscal, a empresa realizou transferência de participações societárias em condição de extremo favorecimento ao sócio Odilon Walter dos Santos, uma vez que não foi efetuado pagamento por essas operações, caracterizando a distribuição disfarçada de lucros e a conseqüente indedutibilidade dos valores distribuídos disfarçadamente, que foram adicionados ao lucro real e à base de cálculo da Contribuição Social, deduzidos os prejuízos fiscais e base de cálculo negativa, dentro dos limites legais.

Ciência pessoal em 29/06/2010.

IMPUGNAÇÃO

A interessada apresentou, em 19/07/2010, impugnação de fls. 224 e seguintes, na qual, após a qualificar-se e resumir a autuação fiscal, traz os seguintes pontos de discordância em relação ao lançamento, afirmando que não houve distribuição disfarçada de lucros em razão de:

- i. O lançamento baseou-se em meras presunções, pois não houve a comprovação da distribuição disfarçada de lucros;
- ii. A empresa fechou o ano-calendário com prejuízo fiscal e havia prejuízos fiscais de anos-anteriores;
- iii. O Regulamento do Imposto de Renda não contempla a figura de distribuição disfarçada de lucros no caso de empréstimo a pessoas ligadas que tenham lucros acumulados ou reserva de lucros;
- iv. Não houve registro de perda ou de lucro na cessão de créditos ou dos respectivos empréstimos e da regularidade da escrita contábil e da transação;

v. As transferências foram “realizadas pelo valor contábil e de mercado, com negócios realizados no interesse da pessoa jurídica e em condições comutativas, tudo devidamente registrado nas empresas envolvidas com a cessão, nos termos dos documentos juntados (...)”;

vi. A Autoridade Lançadora lavrou o auto de infração com “simples acusação, sem prova de sua materialidade, com base em meras presunções, demonstrando insegurança na apuração da matéria dimensível, fundamental para a determinação do crédito tributário”, tratando-se de acusação sem prova e, nos termos do art. 112 do CTN, deve ser adotada a interpretação mais favorável ao contribuinte;

vii. Por se tratar de presunção legal, a prova do fato (favorecimento a pessoa ligada) incumbe ao fisco, “e esta deve apresentar objetivamente robusta e inequívoca, só após esse dever fiscal é que o ônus da prova em contrário é repassado ao contribuinte”, conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

A interessada também mencionou os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência, afirmando que, sem prova segura dos fatos expressamente arrolados na lei, restam aqueles princípios violados, conforme doutrina de Edmar Oliveira Andrade Filho, Samuel Monteiro e jurisprudência do extinto Tribunal Federal de Recursos, que entende dar sustentação ao afirmado.

Argui também o caráter confiscatório da multa de 75%, que afrontaria a disposição contida no art. 150, IV, da Constituição Federal, citando doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho, Mizabel Abreu Machado Derzi, Paulo César Bária de Castilho e Leandro Paulsen, e jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais e Tribunais Superiores, bem como defende sua redução para 20%, nos termos dos arts. 59 da Lei nº 8.383, de 1991, e 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Por fim, requer o conhecimento e provimento da impugnação para determinar a nulidade, improcedência, insubsistência e arquivamento dos autos de infração.

A 2ª Turma da DRJ/CGE julgou improcedente a impugnação, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos termos da ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

EXERCÍCIO:2007

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

Caracteriza-se como distribuição disfarçada de lucros a realização de negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a

pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Aplicam-se aos lançamentos da CSLL os mesmos argumentos esposados para o IRPJ, naquilo em que há similitude dos motivos do lançamento e das razões de impugnação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário requerendo seu provimento nos seguintes termos:

(...) III - DO PEDIDO

3.1. Ante o exposto, REQUER-SE:

- a) Seja recebido o presente recurso por tempestivo e, depois de analisado e levado a julgamento, dado provimento ao mesmo para determinar o cancelamento dos autos de infração e respectivos encargos pelos seus legais fundamentos;
- b) Seja estendido ao lançamento decorrente, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula, e;
- c) Caso seja negado provimento ao recurso, embora não se admita, que na apuração do valor devido não se inclua como base de cálculo para incidência dos juros SELIC a multa de ofício.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fellipe Honório Rodrigues da Costa**, Relator

ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DO MÉRITO

Inicialmente, cabe destacar que a controvérsia que permeia o presente processo consiste na análise em relação ao fato de que a empresa autuada teria realizado transferência de participações societárias em condição de extremo favorecimento ao sócio Odilon Walter dos Santos, uma vez que não teria efetuado pagamento por essas operações, caracterizando a distribuição disfarçada de lucros e a consequente indedutibilidade dos valores distribuídos disfarçadamente, que foram adicionados ao lucro real e à base de cálculo da Contribuição Social, deduzidos os prejuízos fiscais e base de cálculo negativa, dentro dos limites legais.

Nos termos do relatório fiscal, a recorrente teria transferido, no ano de 2006, ao sócio Odilon Walter dos Santos, a participação no capital das empresas MF Assessoria de Tráfego e Empreendimentos Ltda pelo valor de R\$ 1.957.653,00 e Aragarina Agropastoril Ltda pelo valor de R\$ 4.350.300,00, conforme comprovam os lançamentos no Livro Diário, fls. 28 a 35, 106 a 111, 44 a 50 e 112 a 116 e alterações dos contratos sociais das empresas.

O acórdão recorrido ao analisar os fatos narrou que (...) *“Os valores nominais eram os que constavam da contabilidade, que passou a registrar as dívidas do sócio já nominado, a serem pagas no prazo de dois e três anos, respectivamente para a MF Assessoria e Aragarina Agropastoril. Os instrumentos relativos às transferências nenhuma menção fizeram quanto à amortização periódica da dívida, garantias ou cobrança de juros.”*

Além disso, restou assentado que após intimação, o recorrente não comprovou que tenha ocorrido amortização da dívida até a data da autuação, 28/06/2010, de modo que o sócio apenas afirmou que houve amortização de R\$ 480.552,11 em moeda corrente, mas sem a juntada de quaisquer elementos que subsidiassem a informação. A empresa, também intimada, tampouco apresentou elementos que sustentassem a alegação de que houve a referida amortização.

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal concluiu que as operações *“se caracterizam como uma transferência de propriedade da empresa ao sócio a título gratuito (...) em condição de extremo favorecimento ao sócio Odilon Walter dos Santos, uma vez que nesses quatro anos que se passaram desde as operações, não foi comprovada efetivamente a amortização (...) da dívida ou lhe foram cobrados juros sobre as operações (...) identificamos nesses negócios a subsunção do fato à norma que estabelece a presunção legal de distribuição disfarçada de lucros (...)”*

Portanto, a controvérsia que reside no presente processo é definir se a “glosa” se deu função da demonstração feita pelo autuante de que a empresa Viação Araguaia LTDA realizou com os sócios Odilon Walter dos Santos negócio, em condições mais vantajosas para ele do que as que prevalecem no mercado nos termos do arts. 247, 249, inciso I; 464, inciso VI; 465; 466 e 467, inciso V do RIR/99, enquadramento legal utilizado pela autoridade fiscal.

Nessa esteira, é fato que a pessoa jurídica, ora recorrente, no ano de 2006 transferiu ao sócios Odilon Walter dos Santos direitos relativos a participação no capital das empresas MF Assessoria de Tráfego e Empreendimentos Ltda pelo valor de R\$ 1.957.653,00 e Aragarina Agropastoril Ltda pelo valor de R\$ 4.350.300,00, conforme valor nominal registrado

em sua contabilidade, e, em troca dessas transferências foi constituída dívida contra os sócios nos mesmos montantes, sem prazo para pagamento.

Nesse contexto, em que pese a acusação da distribuição disfarçada de lucros, a defesa da recorrente sustenta em apertada síntese que:

2.29 No caso dos autos não houve a dedução como perda, pois a baixa do bem à conta de "custos" foi anulada pelo lançamento em conta de "receita de vendas" a valor contábil. A ausência de prejuízo se infere a partir da informação fiscal, dando conta de que o crédito a receber dos sócios repousava, à data da fiscalização, em contas a receber, sem que houvesse amortizações.

2.30 A par dessas informações, denota-se que operação em si não teve efeito modificativo, isto é, não repercutiu nos resultados da Recorrente, caracterizando apenas o que em contabilidade denomina-se "fato permutativo", na medida em que a empresa deixou de ter investimento em participação societária e passou a ter em seu ativo crédito contra os sócios. (e-fls. 309/310)

Sendo assim, conforme mencionado pela empresa autuada em seu recurso voluntário, a matéria submetida a este colegiado já fora enfrentada duas vezes por ocasião do julgamento das empresas RAPIDO ARAGUAIA S.A (10120.002425/201021) e VIAÇÃO GOIÂNIA LTDA (10120.003639/201014), pessoas jurídicas autuadas pela ocorrência dos mesmos fatos e no mesmo ano-calendário (2006), em razão da acusação de favorecimento do mesmo sócio, em ambos os processos o lançamento foi cancelado e entendo que o presente processo deve ter o mesmo destino.

Para tanto, transcrevo trechos do Acórdão 180200.994 (VIAÇÃO GOIÂNIA LTDA) da lavra do I. Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Redator designado do voto vencedor cujos principais trechos seguem adiante e passam a fazer parte da presente decisão, nos seguintes termos:

Vê-se que a referida alienação de ativos aos sócios não passou pelas contas de resultado. Ou seja, a operação foi contabilizada como um fato meramente permutativo, com os valores transferidos diretamente de "investimentos" para "direitos a receber".

A Fiscalização não contestou o valor dos ativos, admitindo como correto aquele que constava da contabilidade, e que coincidia com o laudo de avaliação:

Como não foi possível determinar o valor de mercado das cotas de capital, uma vez que elas não são negociadas em mercado ou em bolsa, foi utilizado como valor de avaliação das cotas aquele constante na contabilidade da empresa

alienante, que coincide com o laudo de avaliação feita por perito ou empresa especializada, conforme indicado no art. 465, parágrafo quarto, do RIR/99.

O raciocínio contido no auto de infração é o seguinte: a Contribuinte deveria ter computado a receita de venda e apropriado o custo pela baixa do investimento, o que não daria reflexo na apuração do resultado, já que os ativos foram transferidos pelos seus valores contábeis.

Porém, ainda segundo a Fiscalização, a autuada deveria adicionar ao lucro real a importância do custo baixado, conforme determina o inciso V do art. 467 do RIR/99, o que não foi feito.

Deste modo, de conformidade com o referido dispositivo do RIR/99, a Fiscalização adicionou ao lucro real o valor dos ativos transferidos, vislumbrando na operação autuada a caracterização de uma das hipóteses de distribuição disfarçada de lucros – DDL.

Esta é a matéria a ser examinada.

Verifico dois problemas em relação ao auto de infração.

O primeiro deles está situado na recomposição do lucro real, que, a meu ver, apresenta contradição com a seguinte situação retratada na exigência fiscal:

Os registros contábeis da empresa fiscalizada demonstraram que os valores devidos pelos sócios permaneceram intactos, sem nenhuma alteração, seja pela cobrança de juros ou amortização.

As operações citadas caracterizam uma transferência de propriedade da empresa aos sócios a título gratuito, assemelhando-se mais a uma alienação gratuita (doação pura), aquela na qual apenas uma das partes auferiu benefício ou vantagem, do que a uma operação de alienação onerosa propriamente dita, na qual ambos os contraentes obtêm proveito.

Os sócios foram favorecidos por essas operações, uma vez que desde a realização do negócio até o momento da fiscalização não foi amortizado um único centavo da dívida, ou lhes foram cobrados quaisquer juros sobre as operações. Portanto, no negócio realizado só ocorreu sacrifício para a sociedade, sem de fato ocorrer um sacrifício em contrapartida para os sócios, causando conseqüentemente um prejuízo ao patrimônio da sociedade e nítidas vantagens aos sócios.

O fato é que se por um lado a Contribuinte não poderia deduzir o custo dos ativos transferidos (o que motivou a adição ao lucro real), por outro, não haveria receita a ser considerada, já que aos olhos da própria Fiscalização nós estaríamos diante de uma transferência a título gratuito, assemelhando-se mais a uma alienação gratuita (doação pura).

Mas a Fiscalização, embora tenha utilizado os argumentos acima para “glosar” a dedução do custo (adicionando-o ao lucro real), desconsiderou estes mesmos argumentos no momento em que “manteve” o auferimento de receita a ser tributada.

O segundo problema a ser destacado é referente à configuração do próprio fato gerador do IRPJ e da CSLL.

Isto porque o Autuante afirma taxativamente que apenas os sócios tiveram benefício com a operação; que só ocorreu sacrifício para a sociedade; e que a operação causou prejuízo ao patrimônio da sociedade e nítidas vantagens aos sócios.

Mas se a operação, do modo como foi retratada, só resultou em prejuízo para a sociedade, como tributá-la pelas vias de renda ou lucro atribuídos a essa mesma sociedade na condição de contribuinte?

É importante ter em mente que não estamos tratando aqui de tributação nos moldes do “IR exclusivo na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa”, em que se busca atingir uma renda abstrata (pois não se sabe nem mesmo a quem ela pertence), figurando aquele que teve o dispêndio/gasto como “responsável” pelo tributo correspondente à renda de outrem.

A lógica da DDL não é essa.

Nos casos de DDL, o ganho (renda/lucro) a ser tributado está refletido na própria operação que a caracteriza. Não se trata de se tributar uma renda abstrata, sem titularidade definida, com montante presumido, etc.

O que motiva a ocorrência da DDL é a busca, pelo Contribuinte, de uma carga tributária menor, mediante a transferência artificial de sua renda/lucro (ou parcela destes) para uma outra pessoa, que é ligada a ele.

Nesse caso, com a técnica da recomposição de base de cálculo, mediante adições, faz-se a incidência tributária recair sobre a renda/lucro pertencente àquele que praticou a DDL, tanto o é que a exigência é de IRPJ normal, após a referida recomposição.

Para uma melhor visualização do que está sendo dito, é oportuno transcrever os artigos 464 e 467 do RIR/99, que tratam das situações que caracterizam Distribuição Disfarçada de Lucros – DDL e de seu respectivo tratamento tributário:

(...)

O inciso I do art. 464 trata especificamente da situação em que a pessoa jurídica aliena bem do seu ativo a pessoa ligada, que seria a hipótese dos autos.

Entretanto, conforme já mencionado, a Fiscalização não contestou o valor da operação, admitindo como correto aquele que constava da contabilidade, e que coincidia com o laudo de avaliação.

Caso houvesse identificado que a alienação ocorreu por valor inferior ao de mercado, essa diferença deveria ser adicionada ao lucro líquido do período, conforme previsto no art. 467, I.

Mas não foi esse o tratamento dado pela Fiscalização, até porque não foi apurada qualquer diferença a ser adicionada.

Embora estivesse em pauta uma alienação de ativos, o auto de infração buscou fundamento no inciso VI do mesmo art. 464, precisamente para que pudesse ser aplicada a regra do inciso V do art. 467, que também está acima transcrito.

De acordo com este dispositivo, *“as importâncias pagas ou creditadas à pessoa ligada (...) não serão dedutíveis”*.

Não entendo que o ativo alienado possa ser considerado como “importâncias pagas ou creditadas”, eis que o ativo configura justamente o objeto da alienação, cuja contrapartida, sim, é um pagamento ou crédito. Quem paga ou credita algo é o adquirente, mas a autuação, nesse caso, recai sobre o alienante.

Contudo, mesmo abstraindo dessa questão, o maior problema, a meu ver, é que a Contribuinte autuada não deduziu na apuração de seu resultado qualquer valor referente à operação em questão. Portanto, não caberia adicionar o que não foi anteriormente deduzido.

Registro novamente que não estamos tratando de uma forma de tributação desconectada do resultado. A tributação realizada nesse processo depende de uma modificação artificial no resultado, o que não ocorreu aqui porque a operação sequer foi contabilizada em contas de resultado.

Com efeito, não restou caracterizada qualquer dissimulação (redução artificiosa) da renda/lucro da autuada, por meio de sua transferência a pessoa ligada.

Pelos argumentos da própria Fiscalização, a conclusão é de que a operação em pauta causou, inclusive, um verdadeiro prejuízo ao patrimônio da sociedade. Deste modo, não vejo como fazer incidir o IRPJ ou a CSLL, pelas vias da Distribuição Disfarçada de Lucros - DDL.

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

Vale destaque ainda trechos do Acórdão 1401000.618 (RAPIDO ARAGUAIA S.A) da lavra do I. Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator designado cujos principais trechos seguem adiante e passam a fazer parte da presente decisão, nos seguintes termos:

Uma vez assentado a existência de favorecimento e conseqüentemente instalada a presunção disfarçada de lucros (DDL), trata-se agora de averiguar a

consequência fiscal dessa ocorrência e se os seus pressupostos também foram atendidos.

Como também já foi demonstrado **e não mais se discute, três de seus pressupostos foram muito bem atendidos. Ou seja, não se discute que estamos diante de a) “importâncias creditadas”, b) “que caracterizam favorecimento”, c) “à pessoa ligada”.**

Falta, pois ficar evidenciado **se o último pressuposto estaria presente, qual seja, que esse creditamento tenha sido deduzido como despesa ou prejuízo, onerando assim o lucro real.** É que a teleologia da Lei, nesse caso, é de desfazer o prejuízo ou melhor desfazer a dedutibilidade dessa despesa, voltando a situação patrimonial da empresa para o estado anterior à operação favorecida.

Nesse ponto, segue a contestação muito bem desenvolvida pela Recorrente:

(...)

Ao dispor sobre distribuição disfarçada de lucros a norma delimita claramente seu campo de incidência, implicando assim conforme já colocado retro a necessidade de satisfazer um pressuposto básico: a existência de alguma despesa que foi considerada dedutível na contabilidade do contribuinte e que por conta da consequência fiscal da presunção da existência disfarçada de lucros (DDL) disposta no art. 467, inciso V, tal despesa será considerada por lei “não dedutível”.

Na fase impugnatória, a Recorrente defendeu-se inadequadamente e talvez por isso a DRJ não tenha atentado para esse ponto. **A DRJ corretamente afirmou que “a presença de lucro ou prejuízo é despiciendo para aplicação da norma, ao contrário do que firmou de que terminou o ano-calendário de 2006 com prejuízo fiscal de R\$ 133.604,00, o LALUR demonstra que a empresa Rápido Araguaia Ltda obteve Lucro Real no período de R\$ 133.604,71 (fls. 176).”** Porém, esse não é ponto. O prejuízo alegado ali e agora mais esclarecido na fase recursal, não é o prejuízo fiscal propriamente dito da empresa em no período autuado, mas o prejuízo na operação ou melhor, se na operação em si, houve alguma oneração no lucro real.

Ora, tal oneração, ou melhor, nas próprias palavras do fiscal autuante abaixo reproduzidas, tal **“reflexo no resultado final da empresa” de fato não houve:**

(...) No caso em questão, o contribuinte apenas efetuou a transferência de saldo do ativo de investimentos na empresa MF Assessoria de Tráfego e Empreendimentos Ltda (13103010100010) para a conta do Ativo de Direitos contra Odilon Walter dos Santos (12103010500010), no valor de R\$ 5.136.208,00. (...)

Quanto às receitas derivadas das operações, **não houve o seu registro na contabilidade da empresa e nem o seu respectivo custo. Deveria ter sido realizado o lançamento da venda do direito ou participação em contrapartida**

a "Direitos a Receber Contra Sócios" e, posteriormente, a apropriação do custo em contrapartida a baixa da participação ou do direito. Já que as participações e direitos creditórios foram transferidos pelos seus valores contábeis não haveria reflexo no resultado final da empresa. Porém, a autuada, deveria adicionar ao lucro real a importância do custo baixado, conforme determina o inciso V, art.464 do mesmo RIR/99, o que não foi feito."

Ou seja, o fiscal fez o lançamento baseando-se nos lançamentos contábeis corretos que deveriam existir. **Ou seja, fez um lançamento contrafactual, contra os fatos contábeis efetivamente existentes. Há aí uma contradição que precisaria ser dissolvida para que o lançamento seja sustentável.**

Percebe-se que o raciocínio do fiscal foi o seguinte. Se por um lado não há custo a ser deduzido, por outro lado o custo em condições normais existiria e seria adicionado.

Por outras palavras, analisando-se a contabilidade da contribuinte em seu estado atual, constatou que não havia custo a ser deduzido. Por outro lado, em condições normais, com a devida contabilização da alienação dos direitos (fato que o fiscal provou) e não de simples mútuo (fato simulado), o aludido custo existiria e seria indedutível (ou seja, seria adicionado na apuração do lucro real).

Nesse caso imaginemos um outro contribuinte em idêntica situação fática e se portasse também com a mesma intenção de favorecimento, porém dessa feita sem fazer simular a operação de mútuo, mas sim fazendo de forma transparente a operação que foi dissimulada pela Recorrente, qual seja, alienação gratuita ou doação do referido crédito. Dessa forma, é justo que os efeitos tributários sobre esse contribuinte fictício que agiu até com mais zelo e transparência, dentro da boa-fé, fosse no máximo o mesmo que o atribuído à Recorrente.

Passemos então à contabilização desse caso específico:

a) Baixaria o seu ativo doado, creditando a conta de ativo e debitando despesas (prejuízo). Não havia, obviamente, qualquer contabilização de receitas. Nesse caso, a regra do inciso VI do art. 467 comandaria obviamente a anulação desse lançamento com a adição do mesmo ao lucro real. Não haveria qualquer outro tipo de oneração, afora é claro a multa de ofício. Restabeleceria a situação patrimonial ao estado anterior no que toca ao resultado tributável do exercício. Porém, despicando seria utilizar tal regramento muito mais complexo, quando existe norma taxativa indicando que tal tipo de doação seria indedutível. A hipótese aqui aventada é apenas para efeito fazer um comparativo de situações equivalentes para se demonstrar a justeza da atuação ou não em situações como essa de limites da interpretação.

No caso concreto, além de os efeitos tributários não serem equivalente, pois são bem mais graves, o que já denota o desacerto da atuação, recai-se ainda em uma contradição, pois adiciona-se ao lucro real uma parcela correspondente ao custo que deveria ter sido contabilizado pela baixa do bem por alienação, mas que de

fato não ocorreu. Ora se algo não existiu, não pode vir outro algo sob o pretexto de anular esse inexistente.

O problema que o referido preceptivo legal (art. 467, inciso VI) alça o fato contábil à categoria de verdadeiro evento real no mundo fenomênico. O pressuposto de fato extraído da expressão “não serão dedutíveis” e tipificado na lei não é o evento (real) que está por traz de um fato contábil como normalmente acontece e que por isso gera confusões como essas, mas sim o próprio fato contábil em si. Daí porque mesmo desconsiderando a operação simulada (mútuo) se pode chegar a outros eventos reais e seus correspondentes atos jurídicos (lato sensu) ou negócios jurídicos (alienação gratuita ou doação), mas não se pode modificar o fato contábil em si (existência de despesas apropriadas na contabilidade passíveis de indedutibilidade) alçada a categoria de pressuposto de fato, condição sine qua non para haver a subsunção à referida norma.

Ora, a inadequação da via utilizada pelo fiscal para fazer tal tributação salta aos olhos dada a utilização de via mais complexa para atingir o mesmo fim. Se ele desconsiderasse a operação de mútuo para uma doação pura e simples como conseguiu efetivamente provar, bastaria adicionar ao lucro pela via da despesa considerada expressamente indedutível. Ora, mas não havia nenhuma despesa para ele considerar indedutível, daí ter utilizado essa via mais complexa da DDL, porém como se demonstrou também inadequada.

O lançamento poderia sim ser efetuado no outro pólo, ou seja na pessoa física do sócio uma vez demonstrado que houve um acréscimo patrimonial não amparado por uma operação legal, uma vez demonstrado a simulação do mútuo.

Portanto, cancelo o lançamento.

Lançamento Decorrente (CSLL)

Por estarem sustentados na mesma matéria fática, os mesmos fundamentos devem nortear o cancelamento da exigência lançada de forma decorrente.

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso, ficando prejudicado assim a questão relacionada à cobrança dos juros sobre a multa de ofício.

Desta feita, entendo que o lançamento deve ser cancelado, uma vez que a recorrente de fato não deduziu na apuração de seu resultado qualquer valor referente à operação em questão. Portanto, não caberia adicionar o que não foi anteriormente deduzido, nos termos acima delineados a tributação realizada nesse processo depende de uma modificação artificial no resultado, o que não ocorreu aqui porque a operação sequer foi contabilizada em contas de resultado.

Logo, não restando caracterizada qualquer dissimulação (redução artificiosa) da renda/lucro da autuada, por meio de sua transferência a pessoa ligada, portanto, não há como fazer incidir o IRPJ ou a CSLL, pelas vias da Distribuição Disfarçada de Lucros - DDL.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário, e, no mérito, dou-lhe provimento para julgar improcedente o auto de infração.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa