



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ROO...

Sessão de 26 de abril de 1984.

ACORDÃO Nº 101-75.195

Recurso nº - 42.699 - IRPF - EXS: 1979 a 1981

Recorrente - JONAS MICHALSKI

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PORTO ALEGRE (RS)

IRPF - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - 1) Configura a hipótese de alienação de bens do ativo da empresa — ainda que nele não contabilizado por conveniência do favorecido que controla a vontade da pessoa jurídica — os juros devidos a ela em decorrência de empréstimos em conta-corrente ao sócio para atendimento de suas despesas particulares. Na acepção jurídica do vocábulo "bem", constante do inciso I, do art. 60, do Decreto-lei 1.598/77, compreendem-se todos os elementos do patrimônio; 2) A responsabilidade pelo imposto devido recai sobre a pessoa física do sócio beneficiado que por ele responde perante o fisco, além do tributo conseqüente da inclusão dos lucros recebidos, na cédula H, de sua declaração de rendimentos (Dec.-lei cit., art. 62, § 1º).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JONAS MICHALSKI.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 26 de abril de 1984.

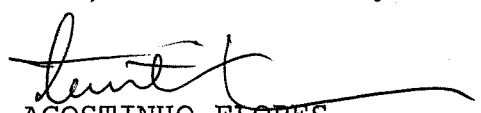
v.v.


AMADOR GUTIERRELO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

- RELATOR


AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 26 ABR 1981

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:
SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, AGOSTINHO SERRANO FILHO,
FERNANDO CÍCERO VELLOSO, BRAZ JANUÁRIO PINTO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 1080/017.145/82-06

RECURSO Nº: - 42.699

ACÓRDÃO Nº: - 101-75.195

RECORRENTE Nº: JONAS MICHALSKI

R E L A T Ó R I O

JONAS MICHALSKI, qualificado nos autos, manifesta recurso a este Colegiado contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Porto Alegre-RS (fls.50/3) que manteve o auto de infração contra ele lavrado às fl. 01.

Em resumo, o litígio pode ser assim exposto:

O recorrente foi autuado, com base nos artigos 367, I, 370, I, e 371 do RIR/80, e nas conclusões do PN 125/75 e do Acórdão 101-72.301, de 20.05.81, por distribuição disfarçada de lucros caracterizada pela falta de cobrança de juros sobre saldo de vedor do sócio nos exercícios de 1979 a 1981, tomando-se como base de cálculo dos juros a taxa correspondente aos encargos lançados na conta do Banco do Brasil. A lavratura do auto contra a pessoa física do sócio para incluir na cédula "H" de sua declaração de rendimentos os valores correspondentes ao lucro reputado distribuído, conforme dispõe o art. 39, VIII, do RIR/80, e simultaneamente exigir o imposto devido pela pessoa jurídica, decorrendo anulação dos lançamentos anteriormente efetuados contra MODISEL FARRAPOS - MÁQUINAS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (Proc. 1080.002.739/82-69) e, por via de consequência, o lançamento reflexivo contra a pessoa física do sócio no Processo 1080-2.740/82-48 (fls. 6/12 e 13/16).

O autuado impugnou a exigência (fls. 17 a 33), em

que basicamente sustenta: a) a falta de tipificação legal para enquadramento da exigência por alienação de bens; b) que o art. 367 do RIR/80 trata em dispositivos diferentes as hipóteses de distribuição disfarçada de lucros caracterizada por alienação de bens, inciso I, e empréstimos a sócios (inciso V), com condicionantes próprios a cada instituto jurídico e não os arrolando em figura genérica; c) que os saldos devedores dos sócios somente caracterizam distribuição disfarçada de lucros quando excedem o limite da conta de lucros acumulados e reservas livres, citando acórdãos e pareceres em favor de sua tese, e que a existência destes é condição necessária para configurar a hipótese da distribuição disfarçada de lucros; d) que não ocorreu nenhuma das circunstâncias previstas em lei, sendo que os lucros apurados, segundo a lei, foram devidamente distribuídos, de forma legal, na data do encerramento do balanço, oferecidos à tributação e apagado o saldo devedor do sócio; e) o PN CST 125/75 cuidou da hipótese contida na alínea "a", do artigo 233, do RIR/75 e não do inciso I, do art. 367, do RIR/80. Haveria um esforço de enquadramento legal de um fato que não se reveste das características de jurisdicação necessárias.

O feito foi mantido em primeira instância, sustentando a autoridade julgadora ser a moeda um bem e como tal está sujeita à alienação por valor notoriamente inferior ao de mercado. Trata-se de juros dispensados pela empresa com respeito a empréstimos efetuados ao impugnante e que representam um bem do ativo da empresa (ainda que não tenha havido trânsito pela contabilidade), na medida em que é a este grupo de contas que deve ser consignada sua percepção. A dispensa de juros sobre as retiradas constituem mera liberalidade (doação), sendo correto o enquadramento legal invocado, ou seja, o inciso I do art. 367, do RIR/80.

Na peça recursal, a interessada reitera argumentos já expendidos na impugnação, notadamente a ausência de tipicidade. Diz que o julgador diante da falta de subsunção do fato à norma que trata da hipótese de empréstimos aos sócios prevista no inciso V do art. 371 procura dar-lhe o tratamento específico de alienação de bens, confundindo os conceitos, transmudando um em outro. O PN CST



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1080/017.145/82-06
Acórdão nº 101-75.195

não somente cuida de legislação revogada como não pode opor-se como ato complementar a disposição expressa de lei. Cita jurisprudência administrativa a favor de sua tese. Seu recurso é lido na íntegra pa ra melhor conhecimento do Plenário.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

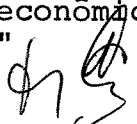
A distribuição disfarçada de lucros a que aludem a inicial e a decisão recorrida refere-se não à importância mutuada que, na realidade não se incorpora ao patrimônio do sócio e que se constitui em crédito da empresa, mas ao valor dos juros que seriam devidos à sociedade e comporiam o seu patrimônio.

Neste contexto, a situação fática revela que a sociedade de teria direito de cobrar juros do sócio pelo mútuo concedido e não o fez. E não o fez porque não convinha ao sócio registrar no patrimônio da empresa esse direito que, na conceituação genérica do art. 60, inciso I, do Decreto-lei 1.598/77, consolidado no art. 367, inciso I, do RIR/80, inclui-se na categoria dos bens ali referidos.

Com efeito, o vocábulo "bem" no dispositivo em questão é aplicado de forma ampla, compreendendo todos os elementos que compõem o patrimônio, segundo o conceito que lhe deu Clóvis Beviláqua em sua obra Código Civil Comentado, edição de Livraria Francisco Alves - Editora Paulo de Azevedo Ltda., 1959, pág. 214, ao tecer considerações sobre o Livro II - Dos Bens - do Código Civil Brasileiro.

"Trata este livro dos bens, no sentido jurídico menos lato do que o filosófico e diferente do econômico. Para o direito, bens são os valores materiais ou imateriais, que servem de objeto a uma relação jurídica. É um conceito mais amplo do que o de coisa. Esta no dizer magistral de Teixeira de Freitas (Esboço, art. 317), é "todo objeto material suscetível de medida de valor". São os objetos corporais segundo preceitua o Código Civil Alemão, art. 90. Ao lado das coisas e dos bens econômicos, outros há de ordem moral, inapreciáveis como a vida, a liberdade, a honra, e os que constituem objeto dos direitos de família puros.

Os bens econômicos formam o nosso patrimônio (artigo 57)."



O artigo 57 a que se refere o comentário diz que "O patrimônio e a herança constituem coisas universais, ou universalidades, e como tais subsistem, embora não constem de objetos materiais".

E ao comentar este texto, diz ainda Clóvis que:

"1- Patrimônio é o complexo das relações jurídicas de uma pessoa que tiverem valor econômico. Nele se compreendem os direitos privados economicamente apreciáveis (elementos ativos) e as dívidas (elementos passivos).

Para o Código Civil, o patrimônio é uma universalidade de direito.

Em regra, cada pessoa tem um patrimônio e não mais. Entretanto, em certos casos, o direito permite a divisão dele, para satisfazer necessidades de ordem prática. Assim é nos casos de sucessão do ausente (arts. 473 e 483), de aceitação de herança pelos herdeiros do renunciante (art. 1.586), e quando há que atender os encargos da herança aceita (artigo 1.587).

.....

"3. Incluem-se no patrimônio:

1º - A posse; 2º os direitos reais; 3º- Os obrigacionais; 4º- As relações econômicas do direito de família; 5º- As ações correspondentes a esses direitos." (o grifo não é do original).

Ainda sobre o vocábulo "bens", diz José Naufel em "Novo Dicionário Jurídico Brasileiro, que são: "Todas as coisas corpóreas ou incorpóreas suscetíveis de valor e de constituir objeto de relação jurídica". "Coisas que são objetos de direito que formam o nosso patrimônio e nossa riqueza" (Espínola). "As coisas tornam-se bens desde que tenham um valor pecuniário e sejam suscetíveis de apropriação". (Dailloz). "Coisas materiais suscetíveis e todos os direitos que fazem parte do patrimônio." (Capitant)..." (grifei).

Como se vê a aplicação do vocábulo "bem" em sua a
cepção jurídica ampla alberga os direitos e, assim, a alienação se

caracteriza pela remissão de um débito, que importa em renúncia de seu crédito. Entrementes, esse negócio a preço zero caracteriza a forma mais extrema de inferioridade ao preço de mercado.

A ausência do crédito alienado no ativo da empresa constitui apenas uma omissão contábil necessária à ocultação de um rendimento que de fato já integrava o patrimônio da empresa e que, sob a forma de lucro, foi repassado, distribuído sub-repticiamente ao sócio. Se não houvesse essa omissão e se os fatos fossem registrados como realmente aconteceram, ter-se-iam contabilizados o ganho de capital - cujos direitos contra os sócios deveriam figurar no ativo da empresa como estabelece o art. 179 da Lei 6.404/76 — e a respectiva baixa a preço zero. Como se ocultou a verdadeira forma de que se revestiu o negócio, mascarando-o, obviamente não há notícia deles na contabilidade com a sua verdadeira face.

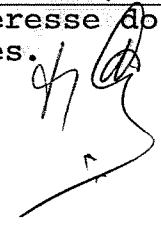
Todo esse procedimento só foi possível porque o sócio, controlando a vontade da pessoa jurídica e expressando-se por ela, excedeu-se de suas atribuições e, praticando verdadeiro desvio de poder, fez prevalecer o seu interesse particular sobre o da pessoa jurídica, infringindo os deveres de dirigente que a lei das sociedades anônimas — mandada aplicar às sociedades por quotas de responsabilidade limitada pelo art. 18 do Decreto 3.708, de 10.1.19 — estabelece.

Com efeito, dizem os arts. 154 e seus parágrafos, e 155, da Lei 6.404, de 15.12.76:

"Finalidade das Atribuições e Desvio de Poder

Art. 154 - O administrador deve exercer as atribuições que a lei e o estatuto lhe conferem para lograr os fins e no interesse da companhia, satisfazendo as exigências do bem público e da função social da empresa.

§ 1º - O administrador eleito por grupo ou classe de acionistas tem, para com a companhia, os mesmos deveres que os demais, não podendo, ainda que para defesa do interesse deles que o elegeram, faltar a esses deveres.



§ 2º - É vedado ao administrador:

a) praticar ato de liberalidade à custa da companhia;

b) sem prévia autorização da assembléia geral ou do conselho de administração, tomar por empréstimo recursos ou bens da companhia, ou usar, em proveito próprio, de sociedade em que tenha interesse, ou de terceiros, os seus bens, serviços ou créditos;

c) receber de terceiros, sem autorização estatutária ou da assembléia geral, qualquer modalidade de vantagem pessoal, direta ou indireta, em razão do exercício de seu cargo.

§ 3º - As importâncias recebidas com infração ao disposto na alínea c do § 2º pertencem à companhia.

§ 4º - O conselho de administração ou a diretoria podem autorizar a prática de atos gratuitos razoáveis em benefício dos empregados ou da comunidade de que participe a empresa, tendo em vista suas responsabilidades sociais.

Dever de Lealdade

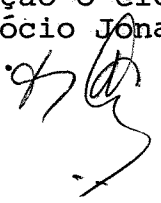
Art. 155 - O administrador deve servir com lealdade à companhia e manter reserva sobre os seus negócios, sendo-lhe vedado."

E o que fazia o sócio?

Simplesmente através de débitos em conta corrente lançava mão dos recursos da empresa para pagamento de despesas particulares, reduzindo-lhe o capital de giro e sem ressarcir-lhe sequer dos custos financeiros correspondentes. Custos esses que jamais poderiam ser inferiores aos assumidos por ela nos mesmos períodos e que a peça básica aponta a fl.01.

Para que se tenha idéia da extensão dessa prática transcreve-se trechos da informação fiscal de fls. 45.

"Durante fiscalização efetuada na empresa acima, chamou a atenção o elevado saldo devedor em conta corrente do sócio Jonas Michalski nos últimos cinco exercícios.



1978 - Cr\$ 400.111,95 (fls. 17)
1979 - Cr\$ 679.980,77 (fls. 22)
1980 - Cr\$ 602.515,90 (fls. 27)
1981 - Cr\$ 2.060.639,65 (fls. 34)
1982 - Cr\$ 3.060.000,00

Pelas fichas de Razão, de fls. 11 a 34, nota-se que o contribuinte vem debitando todas suas despesas particulares através de retiradas seguidas, que, de longe, ultrapassam o pro-labore creditado no fim de cada mês.

O saldo devedor acumulado é coberto, por ocasião do balanço, por distribuição de lucros de igual valor, exceto em 30/06/79, cujo lucro apurado foi insuficiente para cobrir os débitos do período.

Assim, no exercício de 1978, tem-se para um saldo devedor da conta corrente do sócio, por ocasião do balanço, de Cr\$400.111,95 (fls. 17), um capital de Cr\$1.095.000,00, ou seja, até 36% do capital da empresa esteve sendo utilizado particularmente pelo sócio. O saldo foi coberto pela distribuição de lucros no total de Cr\$400.000,00.

No exercício de 1979, para um saldo devedor de Cr\$. 679.980,77, tem-se um capital de Cr\$2.223.000,00, dos quais até 30% utilizados pessoalmente pelo sócio (fls. 22). O saldo foi coberto pela distribuição de lucro no total de Cr\$680.000,00.

No exercício de 1980, para um saldo devedor de Cr\$. 602.515,90, havia um capital de Cr\$3.628.000,00, dos quais até 16% em conta particular do sócio (fls. 27). Permaneceu um saldo devedor de Cr\$500.992,98, já que o lucro apurado e distribuído no período foi de Cr\$ 113.522,00, cabendo ao sócio em apreço Cr\$..... 101.522,92, insuficientes para cobrir o débito.

Necessário ressaltar ainda que o capital de Cr\$.... 3.628.000,00 teve uma correção monetária no período de Cr\$1.428.706,00 (fls. 10, verso), sendo totalmente lançada em despesas; muito embora, como se deduz, parte significativa desse capital estivesse sendo utilizado para fins não necessários à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora.

No exercício de 1981, para um saldo devedor de Cr\$. 2.060.539,65, havia um capital realizado de Cr\$.... 5.540.624,00, isto é, o sócio particularmente utilizava até 37% do capital na data do balanço (fls. 34). O saldo devedor foi coberto por distribuição de lucro no valor de Cr\$2.100.000,00.

A correção monetária do capital nesse exercício foi

ch

de Cr\$2.928.228,00, valor esse abatido integralmente do lucro operacional apurado, quando ficou evidente que o citado capital não esteve à disposição da empresa durante todo exercício.

Do já exposto, pode-se chegar as seguintes conclusões:

1. em detrimento do fisco, a empresa corrigiu integralmente seu capital, quando, na realidade, parte desse capital no exercício esteve sendo utilizado para satisfazer as necessidades financeiras particulares do sócio Jonas Michalski;
2. o sócio não pagou absolutamente nada, a título de juros, para a pessoa jurídica, embora esta, descapitalizada, tivesse que recorrer ao mercado financeiro, pagando as taxas de juros citadas no processo, fls. 37 e 38, para conseguir capital de giro necessário às suas atividades, em cargos esses que também foram deduzidos do lucro operacional.

O contrato social de 08/08/67 (fls. 48) estabelece na cláusula oitava "A título de pro-labore, o sócio Jonas Michalski retirará mensalmente a quantia que a legislação do imposto sobre a renda permitir e que será levada à conta de despesas gerais da sociedade."

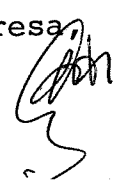
A título de pro-labore foram efetivamente retirados, como se verifica pelas declarações anexas:

1978 -	Cr\$	328.000,00	(fls. 34)
1979 -	Cr\$	710.000,00	(fls. 5, verso)
1980 -	Cr\$	900.000,00	(fls. 9, verso)
1981 -	Cr\$	1.390.000,00	(fls. 42)

Portanto, vê-se que os saldos devedores na conta corrente do sócio são excedentes de despesas particulares, que não encontram respaldo nas normas contratuais da empresa.

Além do mais, qualquer transação financeira tem em cargos, pois como é sabido, atualmente, o preço do dinheiro é o que mais afeta as empresas nacionais. Tivesse o contribuinte utilizado cheques especiais personalizados (se o limite desses alcançasse as vultosas somas tomadas junto a empresa), indiscutivelmente, teria pago juros, a taxas atuais, de 3% no Banco do Brasil e 5,6% na Caixa Econômica Federal, os quais cobram os juros mais baixos atualmente.

Desta forma, não procede os argumentos da empresa



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1080/017.145/82-06
Acórdão nº 101-75.195

que se defende alegando falta de enquadramento legal para o fato descrito no auto, quando este é especificado item por item, baseando sua impugnação em desconhecer o Parecer Normativo CST 125/75."

Realizava o sócio, com a pessoa jurídica que representava, um negócio em condições de favorecimento de tal ordem que a empresa jamais realizou em seu favor e que não pode ser encontrado no mercado, tudo não passando, como já se disse, de um processo de repassagem de lucros.

A Câmara já se pronunciou sobre a matéria não apenas por ocasião do acórdão citado pelo julgador "a quo", mas também por ocasião do Ac. 101-74.318, com base em voto do mesmo relator, o eminente Conselheiro Sylvio Rodrigues.

A jurisprudência citada pela recorrente não se aplica ao caso sob julgamento por versarem sobre outras hipóteses de distribuição disfarçada de lucros. No caso da consulta, por cópia a fls.40 a 42, a questão envolve a superveniência de lucros ou reservas após a concessão do empréstimo, evento que, à luz do § 2º do art.72, da Lei 4.502/64, configuraria a infração. Esse dispositivo não foi reproduzido no Decreto-lei nº 1.598/77 (art. 60) que o revogou (art.67, inciso VI).

Por derradeiro, diga-se que a responsabilidade tributária pelo imposto devido recai sobre a pessoa física do sócio, que por ele responderá perante o fisco, além do tributo conseqüente da inclusão dos lucros recebidos, na cédula H, de sua declaração de rendimentos (Decreto-lei 1.598/77, art. 62, § 1º).

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

-

RELATOR