



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP

Sessão de 22 de setembro de 1986

ACORDÃO Nº 101-76.773

Recurso n.º 90.364 - IRPJ - Exercício de 1984

Recorrente ELLUS - CONSTRUTORA E INCORPORADORA LIMITADA

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM GOIÂNIA, ESTADO DE GOIÁS

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO - EXCESSO - EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS A SÓCIOS - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Os empréstimos de mútuo em dinheiro concedidos a sócios, acionistas ou a pessoas ligadas, devem constar de contrato escrito, com estipulação de juros e correção monetária nas condições usuais do mercado financeiro. A inobservância de tais requisitos configura distribuição disfarçada de lucros, quando a pessoa jurídica empresta dinheiro e na data do empréstimo possui lucros acumulados ou reservas de lucros em quantia superior, o que ocasiona excesso de correção monetária do patrimônio líquido e, em consequência, um débito a maior como despesas de correção monetária, com reflexos no resultado do exercício, se dos lucros acumulados ou reserva de lucros não se deduzir o valor do mútuo concedido, para efeito do ajuste monetário do balanço superveniente ao empréstimo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ELLUS - CONSTRUTORA E INCORPORADORA LIMITADA:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

V.v.

Sala das Sessões (DF), em 22 de setembro de 1986

AMADOR OUTEIRO FERNANDEZ - PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES - RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 25 SET 1986

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10120-000.049/85-59

RECURSO Nº: 90.364

ACÓRDÃO Nº: 101-76.773

RECORRENTE: ELLUS - CONSTRUTORA E INCORPORADORA LIMITADA

R E L A T Ó R I O

ELLUS - CONSTRUTORA E INCORPORADORA LIMITADA, empresa estabelecida em Goiânia, Estado de Goiás, por motivo de auditoria contábil-fiscal, se encontra capitulada no Auto de Infração' de fls. 10, lavrado, em 07.08.1985, quanto ao exercício de 1984.

Na peça básica da autuação, se descreve que, no ano-base de 1983, a empresa ocasionou um débito majorado de correção monetária, por não haver deduzido da conta de lucros acumulados ou reservas livres o valor do empréstimo de Cr\$ 27.000.000, concedido, em partes iguais, aos sócios Pedro Vasco Elyades de Araújo e Nelson Antunes Borges sem contrato e sem juros e correção monetária.

A empresa foi intimada, pela peça de fls. 06, a prestar esclarecimentos e, entre os que ali se solicitaram, consta o de apresentar os contratos dos empréstimos concedidos e bem assim comprovar o pagamento de juros e correção monetária pelos mutuários tendo, em resposta, dito que deixara de emitir os respectivos contratos de mútuo (fls. 07), porque os empréstimos foram de prazo curtíssimo.

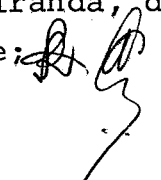
Iniciando o litígio fiscal, a empresa manifestou-se pela petição impugnativa de fls. 15/17, da qual, por síntese, se

Acórdão nº 101-76.773

extraem contra-razões de defesa, consistentes em dizer:

- que os negócios de mútuo entre a requerente e seus sócios foram contratados por escrito com a estipulação de juros e correção monetária, nas condições usuais de mercado, com prazo máximo de resgate em dois anos, conforme se comprova com contratos anexos (fls. 18/20);
- que a sua contadora, em resposta à intimação' de fls. 03.07.1985, informou, em 10.07.1985, que não foram emitidos os respectivos contratos, por falta de contato com o sócio Nelson' Antunes, que se havia retirado da empresa, e por considerar emissão de contrato um ato fiscal formal;
- que os mútuos foram resgatados antes dos prazos previstos de dois anos, conforme recibos' anexos da empresa e os comprovantes de depôsitos bancários;
- que os encargos financeiros de juros e correção monetária foram pagos, no ano de 1985, nos dias dos vencimentos previstos contratualmente, dentro do prazo permitido pelo parágrafo' 1º, alínea "b", do art. 367 do RIR/80.

Levada a petição impugnativa a exame do autuante, proferiu este a manifestação fiscal de fls. 49/50, da qual, por essência, se salienta:

- que a resposta à intimação de fls 06 não foi assinada pela contadora e sim por João Roberto de Miranda, diretor administrativo da questionante;
- 

Acórdão nº 101-76.773

- que a empresa informou que os respectivos contratos de mútuo não foram firmados por considerar a emissão deles um ato fiscal de natureza 'formal (fls. 07) e assim os que agora apresentava se compuseram posteriormente;
- que os empréstimos de mútuo foram resgatados antes do prazo de dois anos, mas nem nas datas do pagamento deles, nem nas datas do levantamento dos balanços dos anos-base de 1983 e 1984, não foi contabilizada parcela alguma de juros e correção monetária;
- que a receita de juros e correção monetária deveria ter sido apropriada pelo regime de competência "pro rata tempore", nos balanços dos anos-base de 1983 e 1984 e não no ano-base de 1985, exercício de 1986, como diz a defesa.

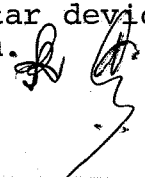
Diante da audiência assim prestada pelo autuante, o Delegado da Receita Federal em Goiânia proferiu a Decisão nº 258/86 (fls. 52/56), julgando procedente a ação fiscal.

Lendo-se a parte fundamental da citada decisão ,
ouve-se:

"A condição essencial para que as aberturas de crédito aos sócios não configurem distribuição disfarçada de lucros, é a indispensável formalização em instrumento escrito com todos os requisitos legais.

Os contratos juntados pela autuada às fls. 18 a 20 e 27 a 29 só foram apresentados quando da impugnação e após a empresa já ter afirmado por intermédio de seu diretor às fls. 07 não tê-los emitidos.

Se o informado às fls. 07 tivesse sido feito de forma equivocada, os documentos deveriam pelo menos guardar uma certa coerência com os atos complementares, os valores deveriam coincidir com os supostos pagamentos e deveriam também estar devidamente contabilizados, o que não ocorreu.



Acórdão nº 101-76.773

Tudo leva a crer que os documentos só foram formalizados em razão de necessidade de se impugnar o feito com base na letra "b" do § 1º do artigo 367, diga-se de passagem, revogado com o advento dos Decretos-leis nºs. 2.064 e 2.065.

Se a contabilização dos empréstimos e dos juros e correção advindas deste, não foi feita, pode-se verificar que existiu uma alteração do Patrimônio Líquido, na ocasião do ajuste monetário do balanço superveniente ao empréstimo, com alteração do lucro real apurado.

Desta forma, caracterizada ficou a distribuição disfarçada e a consequente redução indevida do lucro real."

Em apelo voluntário de segundo grau, apresentado tempestivamente nos termos da petição de recurso, a defesa reitera o seu entendimento anterior e acrescenta:

- que o autuante não esclareceu em que balanço teria ocorrido o débito indevido na conta de correção monetária;
- que não tendo precisado exatamente a data do balanço supunha que seria o de 31.12.1983 e que os empréstimos concedidos já tinham sido resgatados nessa data, dentro do próprio ano social;
- que os Decretos-leis nºs. 2.064 e 2.065/83 revogaram o parágrafo 1º alínea "b", do artigo 367 do RIR/80, entretanto, não ocorreu a revogação do parágrafo 2º desse artigo, dando oportunidade às empresas de realizarem negócios em seus interesses, não sendo obrigadas a empregarem o numerário disponível em financeiras;
- que o autuante não menciona, em qualquer termo, nem mesmo no Termo de Encerramento

Acórdão nº 101-76.773

de Fiscalização que até aquela data não ti
nha sido efetivada nenhuma escrituração
quanto a juros ou correção monetária rece-
bidos pela empresa referentes aos negócios
de mútuo. 

É o relatório. 

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

Dúvida não existe, e incerteza alguma tem a defesa, de que o autuante, ao situar a exigência do tributo em relação ao exercício de 1984, deixou esclarecido que o débito indevido na conta de correção monetária ocorreu em 31.12.1983. Não há, portanto, fundamento para a defesa vir dizer que o autuante não esclareceu em que balanço o citado débito na conta de correção monetária ocorreu.

A finalidade da lei, ao definir as várias figuras da distribuição disfarçada de lucros, é a de não permitir o favorecimento de determinadas pessoas ligadas, por qualquer dos vínculos previstos no artigo 368 do RIR/80, ao comando da pessoa jurídica, em detrimento do patrimônio empresarial. Dentre essas figuras de distribuição disfarçada de lucros ou dividendos se incluem, como fato econômico, juridicamente relevante, os empréstimos concedidos a sócios, acionistas ou dirigentes da pessoa jurídica, e a parentes e afins de quaisquer deles.

A realização de um ato ou negócio jurídico, quando se pratica uma transação, como fato econômico ou financeiro, há de pressupor a utilização regular dos direitos subjetivos, de modo a conciliá-lo com as disposições da lei, na medida em que não se vulnerem as normas legais.

Embora haja teorias que neguem a existência dos direitos subjetivos, em face da relatividade de não poder o exercício deles ser animado de modo absoluto, quando se exaspera o direito alheio, é de perceber-se que, na concepção deles, uns podem ser usados sem restrições ou limitações, enquanto outros devem guardar determinadas proporções, de forma a não violar os legítimos interesses dos não participantes na feitura do ato ou negócio jurídico. Compreende-se, então, que aqueles constituem os direitos subjetivos absolutos, discricionários; estes, os direitos subjetivos relativos.



Assim, o exercício dos direitos subjetivos, não pertencentes à categoria dos direitos discricionários, deve guardar conformidade com o seu destino social e se caracteriza pela relatividade preservada na proporção que a lei estabelece para a usufruição do interesse daquele que lhe mantém a titularidade.

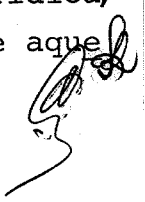
A principal obrigação que pode surgir de um direito subjetivo, concernentemente ao seu exercício, depende, pois, do modo como ele é conduzido, a fim de evitar prejuízo à coletividade.

A legislação de regência do imposto de renda não impede que a pessoa jurídica exerça o direito subjetivo de conceder empréstimos às pessoas enunciadas nos incisos I e II do artigo 368 do RIR/80, desde que se observe a norma do inciso V do artigo 367, combinada com a da alínea "b" do § 1º do mesmo artigo 367 do RIR/80. Nem mesmo a existência de lucros acumulados ou de reservas de lucros obsta a concessão de empréstimos que a pessoa jurídica faça àquelas pessoas, uma vez satisfeitos os requisitos de que tais empréstimos obedeçam à estipulação de juro e correção monetária nas condições usuais do mercado financeiro e sejam resgatados no prazo máximo de 2 (dois) anos, embora seja certo que a idéia de lucros somente se liga a empréstimo de mútuo em dinheiro por ficção de lei.

As medidas repressoras de desvio de lucros, pela distribuição disfarçada deles, visam a preservar a unidade empresarial, evitando-lhe a dilapidação do patrimônio, quase sempre movida para atender a interesses egoísticos de alguns dirigentes, sócios, acionistas, ou de parentes ou afins de quaisquer dessas pessoas.

Indene de dúvida que, ao mesmo tempo, se visa a resguardar os interesses do erário público, que, em derradeira análise, são os da comunidade social.

Nesta linha de raciocínio, é de acentuar-se que as regras de estímulo ou reinvestimento de lucros, na pessoa jurídica, objetivam a finalidade colimada pelo legislador, enquanto que aque



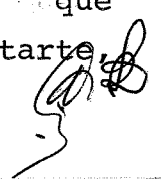
Acórdão nº 101-76.773

las referentes à distribuição disfarçada de lucros têm por objetivo cercear comportamentos sob todos os títulos indesejados, mesmo saldo devedor em contas-correntes, por isso se lhe impõem pesados encargos tributários.

A existência de lucros acumulados ou de reservas livres, em poder da pessoa jurídica concedente do empréstimo, impõe a cobrança de juros e correção monetária, sob taxas semelhantes às comumente utilizadas no mercado financeiro. E entendem-se como reservas livres os lucros acumulados que ainda não se incorporaram ao capital.

A recorrente concedeu empréstimos aos seus dois quotistas Pedro Vasco Elyades de Araújo e Nelson Antunes Borges e quando indagada da existência de contratos escritos foi afirmado por seu diretor administrativo de que eles não haviam sido emitidos.

Os contratos que posteriormente trouxe à colação, quando da impugnação, realmente dão a convicção, como salienta o ato recorrido, de que eles só foram formalizados em razão da necessidade de impugnar o feito. Ainda como acentua o ato recorrido, se a informação de fls. 07, dada em resposta à intimação de fls. 06, tivesse sido feita de forma equivocada, os documentos posteriormente apresentados deveriam, pelo menos, guardar uma certa coerência com os atos complementares. Todavia, além de tudo isso, já bastante suficiente para deixar bem evidenciado que os contratos não satisfazem os requisitos legais, há ainda a salientar-se não ser usual no mercado financeiro de capitais, a contagem de juros no final do contrato, depois de já ter sido o empréstimo resgatado há mais de quinze meses. É um desafio para a defesa trazer à contemplação um contrato, feito com terceiros, que seja usual, no mercado financeiro de capitais, estipular-se a cobrança de juros depois de decorrido mais de algum tempo de haver-se liquidado o empréstimo e aqui, desprezando-se os demais empréstimos e somente levando em conta a data em que o último se liquidou, o resgate deste já havia ocorrido cerca de quinze meses atrás. Contrato em condições semelhantes, feito com terceiros, a defesa não prova que prevaleça nos usos do mercado financeiro de capitais e, destarte,



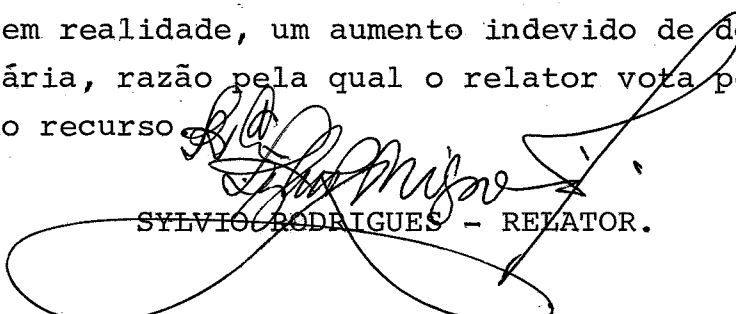
destituem-se de base as arguições que a questionante profere com vistas ao parágrafo 2º do artigo 367 do RIR/80.

Conhecidos e reconhecidos os pressupostos para a ocorrência da distribuição de lucros com base em empréstimos concedidos aos sócios-quotistas, e uma vez que não se discute a existência de reservas livres de lucros, o procedimento fiscal tem pleno cabimento.

Com a ocorrência da figura da distribuição disfarçada de lucros, de que trata o inciso V do artigo 60 do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977 (art. 367, inciso V, do RIR/80), impõe-se, na forma do artigo 62, inciso IV, do Decreto-lei número 1.598/77 (art. 370, inciso IV, do RIR/80), deduzir da conta de lucros acumulados ou reserva de lucros a importância mutuada, para efeito de correção monetária do patrimônio líquido.

Não tendo sido efetuada a dedução, a conta de lucros acumulados ou reserva de lucros, na ocasião da correção monetária do balanço patrimonial, se encontrava distorcida por um valor a mais, igual àquele que reflete a importância da distribuição disfarçada de lucros, correspondente ao mesmo valor do empréstimo concedido.

Feita a atualização dos valores do balanço patrimonial, na forma do artigo 39, inciso I, alínea "b", do citado Decreto-lei (art. 347, inciso I, alínea "b", do RIR/80), às despesas da conta de lucros acumulados ou reservas de lucros, obteve-se, em relação ao resultado da correção monetária, compensável por débito de resultado do exercício, um ajuste maior do que o devido, o qual corresponde exatamente à correção monetária da importância relativa à distribuição disfarçada de lucros. Esse ajuste a maior reflete, em realidade, um aumento indevido de despesas de correção monetária, razão pela qual o relator vota pela negativa de provimento do recurso.


SYLVIO RODRIGUES - RELATOR.