



MINISTÉRIO DA FAZENDA

acas

Sessão de 26 de janeiro de 1987

ACORDÃO N.º 103-07.766

Recurso n.º 47.947 - IRPF - EXS: DE 1981 e 1982

Recorrente ARMIN REINEHR

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM BRASÍLIA - DF

Distribuição Disfarçada de Lucros - Classificam-se na Cédula H do beneficiário os lucros disfarçadamente distribuídos.

Correção Monetária sobre o Lucro Disfarçadamente Distribuído - O imposto de renda calculado sobre a correção monetária indevidamente calculada sobre a parcela dos lucros disfarçadamente distribuídos, em decorrência de empréstimos feitos aos sócios em 1980 e 1981, tem como contribuinte a pessoa jurídica que registrou a referida despesa.

Cancelamento de Débitos - Nos termos do artigo 29 do DL nº 2.303/86 estão cancelados os débitos de valor originário inferior a Cz\$ 500,00.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ARMIN REINEHR.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 114,07 e Cz\$ 539,14, nos exercícios de 1981 e 1982, respectivamente. Outrossim, declara-se cancelado o crédito tributário remanescente, nos termos do art. 29, II, do Decreto-lei nº 2.303/86.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 1987

URGEL PEREIRA LOPES

PRESIDENTE

Richard H. G. Kreutzer
RICHARD WLRICH KREUTZER

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE

José Nicodemos C. de Oliveira
JOSÉ NICODEMOS C. DE OLIVEIRA
29 JAN 1987

PROCURADOR DA FAZEN
DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse_lheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVA_LHO, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10166/004.726/84-91
RECURSO Nº 47.947
ACÓRDÃO Nº 103-07.766
RECORRENTE: ARMIN REINEHR

R E L A T Ó R I O

ARMIN REINEHR, pessoa física inscrito no C.P.F. sob nº 000.281.691-15 foi lançado de ofício, em 30/7/84, nos termos do auto de infração a seguir transcrito:

"LUCRO DISFARÇADAMENTE DISTRIBUÍDO - Omissão de Rendimentos classificados na Cédula H, decorrente de lucro disfarçadamente distribuído, caracterizado pelos empréstimos, em moeda corrente, concedidos ao Sr. Armin Reinehr, no período de julho/80 a abril/81, conforme Demonstrativo de Apuração de Imposto de Renda - Pessoa Física, com infração ao disposto nos artigos 20, 39, VIII, 367, V, 371, 374 c/c 676, III e 678, III, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450 de 04.12.80.

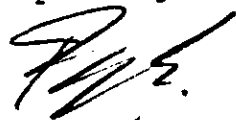
Exercício Financeiro 1981 ..Cr\$ 338.076,00
Exercício Financeiro 1982 ..Cr\$ 225.384,00

CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE O LUCRO DISFARÇADAMENTE DISTRIBUÍDO - Correção monetária de parte do Patrimônio Líquido distribuído ao cotista Sr. Armin Reinehr, nos períodos base 1980 e 1981, conforme Quadro Demonstrativo nº 01 e Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, com infração ao disposto nos artigos 370, IV, 371, c/c 676, III, 678, III do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450 de 04.12.80.

Exercício Financeiro 1981...Cr\$ 171.641,00
Exercício Financeiro 1982...Cr\$ 702.536,00

CAPITULAÇÃO LEGAL: Art. 704 e §§ 1º ao 4º do Regulamento do Imposto de Renda aprovado Decreto nº 85.450 de 04.12.80."

2. Em 14/8/84 o recorrente requereu dilação do prazo impugnatório, o que lhe foi concedido, ficando o prazo prorrogado para o dia 13/9/84.



3. Na impugnação, apresentada em 12/9/84, o recorrente alegou, em síntese, que para configurar a distribuição disfarçada de lucros, à época em que os fatos ocorreram, haveria a necessidade de a pessoa jurídica possuir, na data do empréstimo, lucros acumulados ou reservas de lucros, o que teria incorrido.

3.1. Afirma, ainda, que se pudesse admitir a hipótese de lucros distribuídos disfarçadamente, que a tributação da correção monetária registrada como despesa da pessoa jurídica não seria na pessoa física dos sócios.

4. Ao apreciar a impugnação os autuantes informaram:

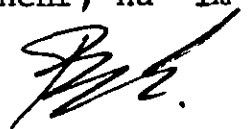
"A impugnante alega que na data dos empréstimos concedidos aos sócios Armin Reinehr e Bertha H. Reinehr pela Mareisa Materiais de Construção Ltda., inexistia lucros acumulados ou reserva de lucros, como também que a tributação, da correção monetária decorrente da distribuição disfarçada de lucro, não seria na pessoa física dos sócios.

Analisando as contestações do contribuinte em confronto com a documentação contábil e demonstrações financeiras da referida empresa, como também a legislação fiscal alusiva ao caso, constatamos o seguinte:

No período de julho a dezembro de 1980 a empresa concedeu empréstimo ao Sr. Armin Reinehr, em moeda corrente, e em parcelas iguais de Cr\$ 56.346,00 cada uma, totalizando a importância de Cr\$ 338.076,00, como também no período de janeiro a abril de 1981 a empresa concedeu-lhe novo empréstimo, nas mesmas condições acima expostas, totalizando a importância de Cr\$ 225.384,00.

Constatamos que no período de julho a dezembro/80, a empresa tinha registrada em seu patrimônio líquido, como reserva de lucros (ficha Razão anexa), a quantia de Cr\$ 224.684,00 e no período de janeiro a abril/81, dispunha de reservas de lucros e lucros acumulados (ficha Razão anexa), a quantia de Cr\$.. 404.091,00 e Cr\$ 5.657.282,75, respectivamente.

Em 16/09/81 a empresa concedeu empréstimo em moeda corrente à Sra. Bertha H. Reinehr, na importância de Cr\$ 1.001.750,00.



Verificamos que na referida data constavam registradas no patrimônio líquido da empresa, como reserva de lucros e lucros acumulados (ficha Razão anexa), as importâncias de Cr\$ 771.811,00 e Cr\$.... 1.902,00, respectivamente.

Considerando o exposto acima teríamos a seguinte situação:

Data da Concessão do Empréstimo	Vr. do empréstimo	Reserva de Lucro	Lucros Acumulados	Res. Lucro + Lucros Acumulados	Distrib. Disfarçada de Lucros.
<u>ARMIN REINEHR</u>					
Jul. a Dez/80	338.076	224.684	-	224.684	224.684
Jan. a Abril/81	225.384	404.091	5.657.282	2.061.373	225.384
<u>BERTHA H. REINEHR</u>					
Setembro/81	1.001.750	771.811	1.902	773.713	773.713

Desta forma, concordamos, em parte, com o que pleiteia a impugnante, admitindo como lucro disfarçadamente distribuído as importâncias de:

ARMIN REINEHR

1980

Cr\$ 224.684,00

1981

Cr\$ 225.384,00

Assim sendo, propomos as alterações dos valores lançados como "Correção Monetária sobre o Lucro Disfarçadamente Distribuído", na pessoa física em função das modificações das bases de cálculo, como abaixo demonstramos:

<u>ARMIN REINEHR</u>	<u>AUTO DE INFRAÇÃO</u>	<u>SITUAÇÃO PROPOSTA</u>
1981	Cr\$ 171.641,00	Cr\$ 114.072,00
1982	Cr\$ 702.536,00	Cr\$ 539.148,00
1983	Cr\$ 1.405.436,00	Cr\$ 1.078.574,00"

5. Os valores propostos pelos autuantes foram aceitos pelo Sr. Delegado da Receita Federal nesta Capital, cuja decisão tem a seguinte ementa:

M.

F. H.

"Classificam-se na Cédula "H" do beneficiário os Lucros Disfarçadamente Distribuídos.

A Correção Monetária correspondente a lucros disfarçadamente distribuídos, tributada na pessoa jurídica, era, até o exercício de 1983, da responsabilidade da pessoa física ligada."

6. O recorrente foi notificado no dia 02/07/86 e em 25/07/86 apresentou recurso, dizendo vir sustentando desde a Impugnação que para a incidência do Imposto de Renda há que ocorrer, de fato, a hipótese descrita na norma legal. Vale dizer, o fato ocorrido tem que adequar-se perfeitamente à hipótese legal para que ocorra a incidência do tributo. No caso em julgamento foi demonstrado, à sociedade, que à época dos fatos a pessoa jurídica não dispunha de lucros acumulados ou reservas de lucros. Quando ausentes quaisquer dos elementos enumerados na lei não há falar em distribuição disfarçada de lucros. Se não havia lucros como distribuí-los?

6.1. Aduz que a autoridade julgadora singular não acaudou orientação emanada deste Conselho, consubstanciada no Acórdão CSRF 01-0343, de 01.07.83, de cujo voto do Conselheiro Urgel Pereira Lopes transcreveu parte.

6.2. Prossegue, dizendo que uma vez afastada a hipótese de tributação a título de lucros disfarçadamente distribuídos, não há como prosperar o lançamento quanto à distribuição da correção monetária do patrimônio líquido. Se, como no caso concreto, inexistiu distribuição de lucros, os efeitos da correção monetária do patrimônio líquido que a Fiscalização entendeu existirem e a autoridade a quo confirmou, sem qualquer embasamento legal, são também irreais e devem ser excluídos por não traduzirem qualquer rendimento classificável na cédula "H" da declaração de rendimentos das pessoas físicas dos sócios.

6.3. A recorrente afirma que admitindo-se, apenas para argumentar, a hipótese de distribuição disfarçada de lucros, a tributação da CORREÇÃO MONETÁRIA não ocorreria na pessoa física

17.

Ed.

dos sócios, conforme entendimento assente nesse Colendo Primeiro Conselho de Contribuintes, traduzido de forma magistral através do Acórdão nº 101-72.972, de 1986:

"O tributo decorrente da distribuição disfarçada de lucros, a partir de 01.01.78, não mais se cobra da pessoa jurídica, passando a ser exigido da pessoa física de seu administrador, sócio ou titular, cujo parente ou dependente auferiu os benefícios econômicos da distribuição, sendo que, se esta ocorrer através de empréstimo em dinheiro, apenas há influência na pessoa jurídica quanto à correção monetária do patrimônio líquido, na ocasião do ajuste monetário do balanço contábil - superveniente ao empréstimo". (Grifos da transcrição).

É o relatório.

V O T O

Conselheiro RICHARD ULRICH KREUTZER, Relator:

O recurso é tempestivo.

2. Entendo que ocorreu a distribuição disfarçada de lucros. Embora o recorrente alegue que por ocasião da concessão dos empréstimos a empresa Mareisa Materiais de Construção Ltda., não possuía lucros, a fls. 88 e 89 tem-se cópia xerográfica da conta Reserva Legal, cujos saldos foram considerados para efeitos de lançamento de ofício. Examinando as referidas cópias, constatase que o demonstrativo elaborado pelos autuantes, em sua informação fiscal, está correto.

2.1 Por oportuno, convém destacar que a conta de reserva legal acima referida, apesar de sua denominação, não é a conta de reserva legal referida na Lei nº 6.404/76, obrigatória para as sociedades por ações. A conta de reserva legal de que trata este processo, é uma conta de reserva de lucros livres, por se tratar de uma sociedade por cotas de responsabilidade limitada. Não cabe, portanto, aplicar a esta reserva as restrições legis existentes à legítima reserva legal.

M. *R/L.*

2.2 Embora plenamente demonstrado o enquadramento legal da infração no artigo 367, V, do RIR/80, não remanescendo qualquer dúvida quanto à correção da tributação, transcrevo a excelente explicação de J. L. BULHÕES PEDREIRA (Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas - Justec - Editora Ltda. - Rio, 1979, págs. 804 e 805):

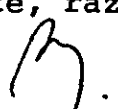
"A legislação do imposto define a aquisição da disponibilidade de lucro distribuído pela pessoa jurídica como fato gerador de diversas obrigações tributárias; o ato de distribuição de lucros cria, portanto, obrigação de pagar imposto. Além disso, para que haja lucro distribuído é necessário que a pessoa jurídica tenha antes reconhecido na escrituração a aquisição de disponibilidade de lucro, que é fato gerador de outra obrigação tributária. Daí alguns contribuintes procurarem, com o fim de evitar umas ou mais dessas incidências, disfarçar ou ocultar a natureza econômica do ato de distribuição de lucros sob a forma jurídica de outros atos econômicos.

A legislação tributária define como fatos geradores do tributo situações de fato, e não formas jurídicas. Quando a lei dispõe que a aquisição da disponibilidade de lucro distribuído é fato gerador de imposto, refere-se ao fato econômico da repartição da renda mediante ato de distribuição. Esse ato em regra é identificado pela sua forma jurídica, mas quando o contribuinte procura disfarçá-lo sob forma diferente, o mesmo ato é conceituado de modo diverso, conforme considerado na substância econômica ou na forma jurídica.

Como o fato gerador do imposto é o fato econômico, e não a forma jurídica, a obrigação tributária nasce com a ocorrência do ato econômico definido na lei, ainda que revestido de forma jurídica própria de outro ato econômico.

A cobrança do imposto sobre a renda baseia-se nas obrigações acessórias do sujeito passivo de declarar à autoridade tributária a ocorrência de fatos geradores e de determinar a base de cálculo do imposto. À autoridade cabe verificar o cumprimento dessas obrigações (...). Por isso, quando o contribuinte dissimula a substância econômica de ato que a lei define como fato gerador, cabe à autoridade tributária o encargo de verificar e demonstrar a ocorrência do fato gerador."

2.3 O recorrente auferiu o benefício econômico do lucro distribuído disfarçadamente, razão pela qual o valor desta



distribuição, sob a forma de empréstimo, deve ser classificado na cédula H de sua declaração de rendimentos, nos termos da legislação de regência.

3. Outra matéria a ser examinada por este Colegiado é a tributação na pessoa física do sócio, como responsável do imposto de renda devido pela pessoa jurídica, da despesa registrada a título de correção monetária calculada sobre o lucro distribuído disfarçadamente, não deduzido dos lucros acumulados ou reservas de lucros.

3.1 A matéria não é nova neste Conselho e já foi objeto de vários acórdãos. Reporto-me ao Acórdão nº CSRF/01-0.343, de 01.07.83, relatado pelo ilustre Conselheiro Dr. URGEL PEREIRA LOPES, de cujo voto destaco:

"Esses exemplos, pelo que revelam capaz de conduzir a situações absurdas, desautorizam, de vez, interpretações tendentes a considerar que todo e qualquer imposto devido pela pessoa jurídica, de algum modo relacionado com a distribuição disfarçada de lucros, deva ter como sujeito passivo responsável o administrador, sócio titular.

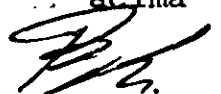
Na verdade, o fato da depreciação indevida (assim como o da amortização, ou exaustão, ou correção monetária das contas do balanço) constitui ato de gestão empresarial só indiretamente relacionado com a distribuição disfarçada, de única e exclusiva responsabilidade da pessoa jurídica, não do administrador, sócio ou titular que, inclusive, pode ter deixado a empresa. A tributação daí decorrente tem como fato gerador outra situação que não aquela que determinou a tributação pela realização e distribuição disfarçada dos lucros, conforme já mencionei linhas atrás.

Assim, a sujeição passiva como responsável somente pode ocorrer uma vez, no exercício em que se concretizar o fato gerador denunciado pela distribuição disfarçada. O mesmo em que ocorre o fato gerador pela percepção desses lucros.

Já o imposto devido em função das repercussões no lucro real somente pode ter como sujeito passivo (contribuinte) a própria pessoa jurídica. Sem reflexo na pessoa do sócio."

3.2 O entendimento exposto na parte do voto

acima



transcrita nos deixa claro que o imposto a ser lançado pelo registro indevido de despesa de correção monetária sobre o montante do lucro disfarçadamente distribuído tem como sujeito passivo contribuinte Mareisa Materiais de Construção Ltda., que foi a pessoa jurídica que registrou a despesa, e não a pessoa física do sócio, ora recorrente.

4. De todo o exposto, VOTO por DAR provimento, em parte, ao recurso para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 114.072 e Cr\$ 539.158, atuais Cz\$ 114,07 e Cz\$ 539,14, relativas aos exercícios de 1981 e 1982, respectivamente, por erro na identificação do sujeito passivo. Outrossim, declara-se cancelado o débito tributário remanescente em razão do disposto no artigo 29, inciso II, do DL nº 2.303, de 21.11.86, visto que o valor do imposto suplementar devido, calculado a fls. 94, é de Cz\$ 111,55 e Cz\$ 112,69 para os exercícios financeiros de 1981 e 1982, respectivamente.

Brasília-DF., em 26 de janeiro de 1987



RICHARD ULRICH KREUTZER. RELATOR.