



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

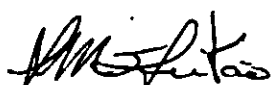
Processo nº. : 10283.011932/00-59
Recurso nº. : 126.936
Matéria : IRF – Ano(s): 1995 a 1997
Recorrente : PETRO AMAZON PETRÓLEO DA AMAZÔNIA LTDA.
Recorrida : DRJ em BELÉM - PA
Sessão de : 06 de dezembro de 2001
Acórdão nº. : 104-18.488

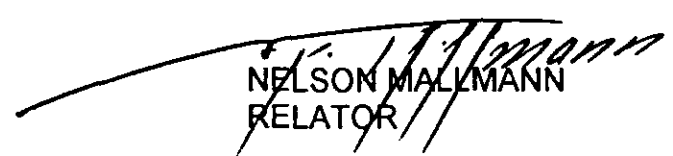
IRF – PAGAMENTO EFETUADO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO – PAGAMENTO EFETUADO OU RECURSO ENTREGUE A TERCEIROS OU SÓCIOS SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA – Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado por pessoas jurídicas a beneficiário não identificado ou, ainda, os pagamentos efetuados e os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não comprovada a operação ou a sua causa. A efetuação do pagamento é pressuposto material para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, conforme artigo 61, da Lei nº 8.981, de 1995.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PETRO AMAZON PETRÓLEO DA AMAZÔNIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta 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.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 JAN 2002



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CLÉLIA MARIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES e REMIS ALMEIDA ESTOL.

Two handwritten signatures in black ink. The first signature is on the left, and the second is on the right, slightly higher and more stylized.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488
Recurso nº. : 126.936
Recorrente : PETRO AMAZON PETRÓLEO DA AMAZÔNIA LTDA

RELATÓRIO

PETRO AMAZON PETRÓLEO DA AMAZÔNIA LTDA, CNPJ nº 84.634.682/0001-84, com sede social no município de Manaus, Estado do Amazonas, à Rua Desembargador Cezar do Rego, nº 850 - Sala 2 - Colônia Antônio Aleixo, jurisdicionado a DRF em Manaus - AM, foi lavrado, em 29/12/00, Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte, com ciência em 29/12/00, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 40.533.849,50 (padrão monetário da época do lançamento), a título de Imposto de Renda na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% e dos jûros de mora, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo aos anos de 1995 a 1997.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde se constatou a falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre pagamentos a beneficiário não identificado. Infração capitulada no artigo 61, da Lei n.º 8.981/95.

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal, através do Auto de Infração, esclarecem, ainda, entre outros, os seguintes aspectos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

- que em 02/10/2000 e 20/10/2000 o contribuinte foi intimado a apresentar os documentos e os comprovantes que embasaram os lançamentos efetuados em seus livros Diário e Razão conforme relações de lançamentos que lhe foram apresentados, entre os quais figuravam os valores abaixo discriminados. Em relação a esses lançamentos na Conta 1.1.1.01.001 – Caixa, o contribuinte não apresentou os documentos e os comprovantes solicitados, tendo somente apresentado as explicações a seguir enumeradas, através de expedientes datados de 06, 25 e 27 de outubro de 2000, respectivamente, que enumeramos de 1 a 8 para melhor esclarecimento;

- que em relação aos lançamentos do ano de 1995 (Explicação 1): Os valores lançados no caixa com contrapartida da conta clientes referem-se a certos de lançamentos pois, inicialmente foi adotada uma sistemática contábil para que os valores dos recebimentos de clientes, transitassem pela conta caixa para posterior depósitos, quando efetivados. Verificou-se que este critério contábil não foi consistente e uniforme, como também, lançou-se contabilmente no caixa valores não recebidos efetivamente. Posteriormente, quando conciliados, estes valores retornaram para a conta correta;

- que analisando-se os Razões das Contas 1.1.1.01.001 – Caixa e 1.1.2.02.001 – Clientes verifica-se que os lançamentos acima elencados não retornaram para a conta correta como alega o contribuinte, conforme se pode constatar da escrituração contábil da conta 1.1.1.01.001 – Caixa;

- que apesar do contribuinte ser regularmente intimado a apresentar os documentos/comprovantes que embasaram os lançamentos efetuados em seus livros Diário e Razão da Conta 1.1.1.01.001 – Caixa, deixou de apresentá-los, alegando que “retornaram para a conta correta e “que os históricos usados foram indevidos”;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

- que os valores abaixo referem-se a depósitos bancários (Explicação 2); o histórico padrão usado foi indevido. Os recibos de depósitos bancários, não foram localizados, entretanto, os lançamentos podem ser facilmente identificados na conta do Banco Meridional listados no livro Razão;

- que analisando-se os razões das Contas 1.1.1.01.001 – Caixa e 1.1.1.02.005 – Bco Meridional BR. AM constata-se que os lançamentos neste item elencados não foram objetos de “depósitos bancários” como alega o contribuinte;

- que em expediente datado de 25/10/00, justificou que “Os comprovantes dos pagamentos do ICMS encontram-se em poder da SEFAZ do estado de Rondônia de acordo com o documento de arrecadação em anexo”. Em correspondência datada de 27/10/00 esclarece que “atendendo ao pedido de informações e solicitações de documentos em seu termo de 20/10/2000, como aditivo as informações já prestadas esclarecemos que os comprovantes dos pagamentos do ICMS abaixo relacionados encontram-se em poder da SEFAZ do estado de Rondônia (Explicação 3);

- que apesar do contribuinte ser regularmente intimado a apresentar os documentos/comprovantes que embasaram os lançamentos efetuados em seu livro Diário e no Razão da Conta 1.1.1.01.001 – Caixa, deixou de apresentá-los, alegando que “os comprovantes dos pagamentos do ICMS abaixo relacionados encontram-se em poder da SEFAZ do estado de Rondônia de acordo com o documento de arrecadação em anexo;

- que quanto a conta caixa tecemos os seguintes comentários (Explicação 4): Os valores lançados no caixa com contrapartida da conta clientes referem-se a acertos de lançamentos que retornam para a conta correta após a conciliação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

- que analisando-se os razões das Contas 1.1.1.01.001 – Caixa e 1.1.2.02.001 – Clientes verifica-se que esses valores não “retornaram para a conta correta” como alega o contribuinte, conforme se verifica dos lançamentos contábeis na conta 1.1.1.01.001 – Caixa;

- que os valores abaixo referem-se a pagamentos de ICMS cujos comprovantes encontram-se em poder da SEFAZ do Amazonas de acordo com o documento em anexo. Salientamos que o histórico padrão usado foi indevido como poderá ser comprovado verificando-se no diário a contrapartida do lançamento (Explicação 5);

- que apesar do contribuinte ser regularmente intimado a apresentar os documentos/comprovantes que embasaram os lançamentos efetuados em seu livro Diário e no Razão da Conta 1.1.1.01.001 – Caixa, deixou de apresentá-los, alegando que “referem-se a pagamentos de ICMS cujos comprovantes encontram-se em poder da SEFAZ do Amazonas de acordo com o documento anexo;

- que pelo exposto verifica-se que o contribuinte efetuou Pagamentos a Beneficiários Não Identificados.

Em sua peça impugnatória de fls. 245/250, instruída pelos documentos de fls. 251/269, apresentada, tempestivamente em 31/01/01, o contribuinte, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a impugnante reconhece, preliminarmente, que os registros contábeis questionados refletiam, a exceção dos depósitos bancários do Banco Meridional, em 1995, retiradas de recursos da autuada, por parte de seus sócios. Com efeito, os erros cometidos em sua contabilidade não autorizavam conclusão de que os pagamentos houveram sido



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

efetuados a favor de terceiros: beneficiários pela prestação de serviços, fornecimentos de bens, ou a qualquer outro título;

- que a questão como posta deve ser apreciada à luz da evolução legislativa da tributação incidente sobre as importâncias pagas ou creditadas pelas pessoas jurídicas, quando não individualizasse seu beneficiário. A tributação sob análise, surge com a edição da Lei nº 4.154/62 que atribuiu às sociedades anônimas a obrigação de pagamento na fonte, do Imposto Sobre a Renda, nas hipóteses em que o pagamento ou crédito efetuado por essas sociedades não individualizasse seu beneficiário;

- que a omissão de receitas, posteriormente foi regulada com base em norma específica. Com a edição do Decreto-lei nº 2.065/83 restou estabelecido que a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas, por omissão de receita ou por qualquer outro procedimento que implicasse na redução indevida do lucro líquido deveria ser considerada automaticamente distribuída aos sócios, acionistas ou titular de empresa individual e tributada exclusivamente na fonte;

- que a rigor, a redução indevida do lucro líquido também ocorria na hipótese de despesas não comprovadas, portanto não identificados seus beneficiários. Entretanto a presunção eleita por lei foi a de que, mesmos nesses casos, dever-se-ia considerar esses valores automaticamente distribuídos aos sócios ou acionistas da pessoa jurídica;

- que com advento da Lei nº 7.713/88 foi instituído o Imposto Sobre o Lucro Líquido que passou a ser tributado mesmo que o lucro não fosse distribuído ao sócio ou acionista de pessoa jurídica, mantida a regra de tributação exclusiva na fonte, nos demais casos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

- que de qualquer sorte, sempre presente a presunção jurídica de que tais transferências decorriam de apropriação de valores pelos sócios ou acionistas da pessoa jurídica. Como o lucro era tributado, que no momento de sua apuração, quer quando distribuído se não registrado, nada mais lógico que sua apropriação fosse presumida, como de fato o foi pela lei, no caso de transferência para beneficiário não identificado;

- que com advento da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, nova hipótese de beneficiário não identificado foi incorporada à legislação. Com base no art. 74 desse diploma legal, as despesas nele relacionadas, dedutíveis na apuração do lucro real, passaram a integrar a remuneração dos administradores, diretores, gerentes e seus assessores, cabendo à pessoa jurídica identifica-los, caso contrário estaria sujeita ao recolhimento, exclusivamente na fonte à alíquota de 33%, alterada para 35% pela Lei nº 8.891/95, incidente sobre o volume das despesas nela relacionadas;

- que nesse caso, o beneficiário direto do pagamento era identificado como sendo os fornecedores de alimentos, os clubes e assemelhados, os empregados postos a disposição dos administradores, enfim, o que exige a lei, na hipótese nela prevista, é que tais gastos sejam incorporados aos salários dos administradores da pessoa jurídica, sócios ou não, para efeito de tributação;

- que de todo o arrolamento de normas acima, resulta claro que sendo tributada a apropriação de recursos da empresa pelos seus sócios, qualquer pagamento não comprovado, portanto, destinado a beneficiário não identificado, autoriza a presunção de que tais valores foram apropriados por esses sócios ou acionistas e, portanto, sujeitos a tributação na fonte, vez que tais transferências de recursos deveriam ser regularmente tributadas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

- que com o objetivo de uniformizar a legislação até então vigente sobre a matéria e ainda sob a égide da tributação sobre os dividendos ou lucros distribuídos, é que a norma prevista no art. 61 da Lei nº 8.981/95 foi editada;

- que é de se notar que a lei fez referência expressa à transferência presumida de recursos para os sócios, na hipótese de não comprovada a operação que lhe deu causa, bem como nas hipóteses do art. 74 da Lei nº 8.383/91;

- que deve ser fixado e frisado o que segue: quando passou a vigorar a Lei nº 8.981/95 os dividendos ou lucros distribuídos aos sócios ou acionistas estavam submetidos à tributação;

- que nessa circunstância não se deve questionar exigência, com lastro no supra citado dispositivo legal, nos períodos em que os lucros apurados, se distribuídos fossem tributados;

- que caso a apropriação de recursos das empresas pelos sócios, por expressa previsão, não estiverem submetidos à tributação, o disposto no art. 61 da Lei nº 8.981 não pode nem deve alcançar tais transferências, que visa em última análise manter íntegra a tributação que necessariamente ocorreria, caso a operação fosse registrada regularmente;

- que com efeito, esse dispositivo não cria tributo novo, pretende, tão somente, impedir evasão fiscal nas hipóteses que relaciona. Evasão fiscal pressupõe tributação regular. O combate à fuga da tributação somente tem sentido quando da operação regular resulte incidência tributária;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

- que ocorre que com o advento da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, a distribuição de lucros a partir de 1996 deixou de ser tributada;

- que as próprias autoridades fiscais, comprovam que os recursos saíram da empresa com base em operação não comprovada e, mais que isso, que os recursos não reduziram indevidamente o resultado da autuada, visto que tais registros não transitaram pelo resultado. Tanto isso é verdade que com base nas irregularidades apontadas pelas autoridades fiscais não houve tributação do Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica, objeto de ação fiscal no mesmo período da lavratura da exigência, ora impugnada. Portanto, exigiram tributo nos anos de 1996 e 1997, com base em operações que refletiam apropriação de recursos por parte dos sócios da autuada, sem atentar que tais apropriações, mesmo que devidamente contabilizadas, não se submeteriam a qualquer tributação;

- que reconhece a autuada, mesmo insistindo que houve equívoco contábil nos seus registros, que tais procedimentos, quando praticados por alguns, evidenciavam fuga da dupla tributação, imposta pela legislação vigente até o ano de 1995, tributação essa que veio a ser reconhecida como abusiva pelas autoridades públicas, com o advento da Lei nº 9.249/95. Entretanto, como ao fato gerador se aplica a legislação vigente à época de sua ocorrência, é de se reconhecer pertinente, em parte, a tributação referente ao período de apuração de 1995, como a seguir será explicitado;

- que pelo exposto é de se excluir da tributação as exigências referentes aos períodos de 1996 e 1997;

- que quanto ao período base de 1995, a impugnante apenas solicita seja excluída da tributação os valores correspondentes aos depósitos bancários efetuados na conta do Banco Meridional do Brasil S/A, questionados pelas autoridades fiscais porque no curso da ação fiscal não lhes foram apresentados os recibos de depósitos bancários que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

deveriam lastrear os registros questionados. Como após a lavratura do Auto de Infração a documentação exigida foi encontrada, a autuada anexa à presente peça a documentação solicitada no curso da ação fiscal, pelo que requer a exclusão desses valores da base da exigência, no ano de 1995.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário constituído, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que trata este processo da cobrança do imposto de renda que deixou de ser retido na fonte por ocasião de alguns pagamentos, selecionados em procedimento fiscal, ocorridos nos anos de 1995, 1996 e 1997, registrados na escrita contábil da empresa, sem que o contribuinte lograsse apresentar os documentos que lastrearam tais registros, os quais, na ausência de comprovação, foram considerados como pagamentos efetuados a beneficiários não identificados e tributados nos termos do artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995;

- que o contribuinte foi intimado, em 20/10/00, a apresentar os documentos embasadores de alguns lançamentos registrados no Livro Diário e Razão – Conta Caixa 1.1.1.01.001 – relativos ao ano-calendário de 1995, relacionados na intimação de fls. 61/62, tendo respondido, em 25/10/00, que os valores lançados no caixa com contra-partidas clientes referem-se a acertos de lançamentos, assim como, existem valores relativos a depósitos bancários, para os quais foi usado um histórico padrão indevido, mas podem ser facilmente identificados na conta Banco Meridional listados no Livro Razão (fls. 64/65);

- que na peça impugnatória apresentada, o contribuinte muda a alegação "reconhecendo serem os registros contábeis questionados, retiradas de recursos da autuada por parte dos sócios", à exceção dos valores concernentes a depósitos bancários efetivados



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

no Banco Meridional, cujos comprovantes anexa às fls. 252/260, protestando que os erros cometidos em sua contabilidade não autorizavam a conclusão de que houveram pagamentos a beneficiários não identificados;

- que os comprovantes apresentados pelo contribuinte, às fls. 252/260, efetivamente, coincidem em "valores" com os registros contábeis questionados e objeto da autuação, consoante demonstrativo de fls. 11. Entretanto, tais documentos só vem a demonstrar a origem da entrada de recursos na conta 1.1.1.02.008 - Banco Meridional – ou seja, que os citados valores, registrados na conta do Banco Meridional, provém de operações de descontos de títulos de créditos, sem, é de se ressaltar, nada acrescentar quanto à saída de recursos registrada na conta caixa como "PAGAMENTOS DIVERSOS", posto que a conta "Caixa" não se confunde com a conta "Bancos" e, ademais, uma operação trata da entrada do recurso e outra da saída do mesmo;

- que o motivo da autuação não foi a falta de comprovação da origem dos valores registrados na conta BANCOS, mas a falta de comprovação da destinação dos desembolsos registrados na conta CAIXA. O fato do contribuinte ter logrado apresentar a origem dos recursos utilizados em tais "pagamentos", em nada acrescenta quanto à constatação de que houve o desembolso, ou seja, houve a saída de recursos da empresa, sem que tenha sido apresentado qualquer documento que comprovasse a verdadeira destinação de tal "saída de recursos". Caracterizando, destarte, a situação fática descrita no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 20/01/95;

- que do mesmo modo, em nada beneficia o contribuinte a alegação de que os outros pagamentos, que não correspondem aos depósitos bancários, foram, de fato, retiradas dos sócios da empresa que tencionavam escapar à tributação de tais valores e não pagamentos a beneficiários não identificados, uma vez que, tal alegação se encontra desprovida de qualquer documento embasador que a confirme, restando materializado, tão



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

somente, a existência de saída de recursos da empresa sem comprovação da verdadeira destinação dada aos mesmos;

- que, desta forma, declino por manter, integralmente, o lançamento relativo ao ano de 1995, uma vez que todas as provas existentes no processo atestam a saída dos recursos da empresa sem destinação comprovada e o contribuinte não logrou apresentar qualquer elemento de prova que maculasse de improcedência o procedimento fiscal;

- que, quanto a autuação pertinentes aos anos de 1996 e 1997, o contribuinte alega que os "pagamentos" questionados são, na verdade, retiradas em favor dos sócios, que foram contabilizadas incorretamente, posto que tencionavam acobertar uma distribuição disfarçada de lucros, mas que, com o advento da Lei nº 9.249, de 26/12/95, essas retiradas de lucros por parte dos sócios deixaram de ser passíveis de tributação, e que, nada autorizava a presunção de que se tratavam de pagamentos destinados a terceiros pela prestação de serviços, fornecimento de bens ou a qualquer outro título;

- que mais uma vez, não é possível aceitar a alegação do contribuinte de que os "pagamentos" registrados na conta Caixa sem a comprovação de sua destinação são, na verdade, retiradas de lucros pelos sócios;

- que, primeiramente, porque não apresenta, o contribuinte, qualquer documento comprobatório de tal alegação, cabendo citar que o art. 16 do Dec. 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 8.748, de 1993, dispõe que a impugnação deverá mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta e os pontos de discordância e as razões de prova que possuir, precluindo o direito de apresentá-las em momento diverso, a não ser nas situações previstas no § 4º do mesmo artigo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

- que o fiscal autuante juntou provas no processo de que houve vários registros de desembolsos lançados na conta Caixa, para os quais a empresa não foi capaz de apresentar qualquer documento comprobatório da destinação dada aos mesmos, ressaltando-se que, em nenhum momento, colocou em questionamento a existência de tais pagamentos, limitando-se a alegar que se trataram de “retiradas de lucros por parte dos sócios”. Tal situação adequa-se à hipótese de tributação prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 20/01/95, que trata de pagamentos efetivados a beneficiários não identificados, tal como lançada no auto de infração, sendo de se ressaltar, no caso, que as presunções legais estabelecem como verdade os fatos presumidos, presunção, essa, “juris tantum”, ou seja, cabe ao contribuinte fazer prova em contrário;

- que em segundo lugar, mesmo que se desprezasse a ausência de provas da alegada distribuição disfarçada de lucros, ainda assim não seria possível acatar os argumentos impugnatórios tendo em vista que, as declarações de rendimentos apresentadas para os anos-calendários de 1996 (fls. 275/358) e 1997 (fls. 512/553 do Anexo III) não apresentam apuração de lucros em montante suficiente para acobertar as alegadas “retiradas de lucros”, sendo taxativo o caso do ano-calendário de 1997, onde o contribuinte alega Ter feito retiradas de lucros no montante de R\$ 15.590.541,00 quando a DIRPJ/98, anexada por cópia às fls. 512/553 do volume III registra Ter a empresa apurado prejuízo em todos os trimestres. Restando, então, a indagação: Retirada de quais lucros? Se não o foram apurados na declaração, onde estariam registrados os lucros “distribuídos”?

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

“Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

Ementa: PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS – Está sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo o pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 18/05/98, conforme Termo constante às fls. 280/282-verso, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (22/03/01), o recurso voluntário de fls. 283/292, instruído pelos documentos de fls. 293/312, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que as conclusões da decisão recorrida é de ingenuidade patente. Primeiro afirma que os comprovantes anexados, de descontos de títulos de crédito coincidem em valores com os registros contábeis questionados, para em seguida afirmar que o contribuinte apenas logrou comprovar a origem dos recursos utilizados no pagamento questionado, registrado a débito de “passivo” e a crédito de “caixa”, com histórico “pagamentos diversos”, sem trânsito pelo resultado;

- que é de se notar, que nenhuma das operações questionadas transitaram pelo resultado da recorrente, reduzindo indevidamente seu lucro, razão pela qual a apuração do lucro não foi questionada. Por outro lado, toda a legislação a respeito, sempre tratou as operações, contabilizadas ou não, quando não comprovada a operação ou sua causa como hipótese de distribuição de lucros;

- que cabe frisar que a apropriação de recursos pelo sócio, ou resulta da prestação de serviços, ou da distribuição de lucros, ou, ainda, da distribuição por conta de lucros futuros. Como a retirada não reduziu nenhum passivo, o ajuste a ser procedido seria



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

reconstituir as obrigações ainda não pagas com contrapartida em conta de ativo representativa de direito da empresa contra seus próprios sócios. Esse direito pode ser exercido pela empresa das seguintes formas: pela redução de lucros acumulados, redução de capital social, ou mesmo pelo restabelecimento das disponibilidades, caso em que a operação se assemelharia a empréstimo. Contudo, nenhuma dessas alternativas implica na exigência de tributação. A retirada por conta de lucros futuros se dá com o objetivo de, em havendo essa expectativa, evitar a redução do capital social, redução essa que igualmente não seria tributada;

- que o certo, é que após o advento da Lei nº 9.249/95, toda a tributação fundamentada na apropriação de recursos das empresas pelos sócios deve ser interpretada à luz da não tributação dos lucros distribuídos, tese essa aceita pela decisão recorrida que apenas se insurgiu, na hipótese sob análise, em virtude de Ter entendido que não houvera sido comprovada a apropriação pelos sócios da recorrente. Houvesse a decisão recorrida atentado para a circunstância de que as obrigações pagas com base naqueles registros de fato não foram liquidadas, como comprovado pelos próprios fiscais, necessariamente a sua conclusão seria outra;

- que com o advento da Lei nº 9.249/95, todo o expediente de retirada de recursos da empresa por parte dos sócios com o objetivo de evitar a dupla tributação, tardiamente entendida como absurda, implicou em ampliação dos resultados da arrecadação do Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas, vez que expedientes de gastos com despesas fictícias deixaram de ser praticados. No caso sob exame, sequer foram criadas despesas fictícias, apenas a retirada se deu com contrapartida em passivos que não foram liquidados, implicando em óbvia apropriação desses recursos por parte dos sócios da recorrente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

- que como a autoridade recorrida apenas discordou da arguição da recorrente por entender que houvera sido praticado pagamento a terceiros não identificados, sem atentar para o expressamente disposto no § 1º do art. 61 da Lei nº 8.981/95 que autoriza a presunção de transferência de recursos para sócios com base em operações não comprovados, quando ainda eram tributados os lucros distribuídos, é que desde já requer seja aplicado, para os fatos apurados, o entendimento contido no supra citado parágrafo, para efeito de reconhecimento da tributação no ano de 1995 e exclusão da mesma nos anos de 1996 e 1997, visto que a partir de janeiro de 1996 essas destinações, mesmo que regularmente contabilizadas não lhe dariam ensejo.

Consta às fls. 322/323 arrolamento de bens, objetivando a apresentação de recurso administrativo para o Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

A matéria em discussão no presente litígio, como se pode verificar nas folhas de continuação do Auto de Infração, especificamente na descrição dos fatos e enquadramento legal (fls. 06/30), refere-se a pagamentos efetuados pela suplicante a beneficiários não identificados, ou seja, a fiscalização, através de procedimentos contábeis e fiscais, apurou que, nos anos de 1995, 1996 e 1997, foram registrados na escrita contábil da empresa diversos pagamentos, sem identificação do beneficiário e sem lastro em documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores.

Portanto, nesta fase recursal, cabe a este Colegiado examinar as razões que levaram a suplicante não lograr apresentar os documentos que lastrearam tais registros, os quais, na ausência de comprovação, foram considerados como pagamentos efetuados a beneficiários não identificados e tributados nos termos do artigo 61, da Lei nº 8.981/95.

Assim, esclareça-se que o lançamento consta como fundamentação legal, além das normas relativas aos acréscimos legais (juros e atualização monetárias), o artigo 61, da Lei nº 8.981/95.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

Nota-se nos autos, que a principal tese argumentativa da suplicante está no entendimento de que nenhuma das operações questionadas transitaram pelo resultado da empresa, reduzindo indevidamente seu lucro, razão pela qual a apuração do lucro não foi questionada. Sendo que, por outro lado, toda a legislação a respeito, sempre tratou as operações, contabilizadas ou não, quando não comprovada a operação ou sua causa como hipótese de distribuição de lucros. Entende, ainda que a apropriação de recursos pelo sócio, ou resulta da prestação de serviços, ou da distribuição de lucros, ou, ainda, da distribuição por conta de lucros futuros. Como a retirada não reduziu nenhum passivo, o ajuste a ser procedido seria reconstituir as obrigações ainda não pagas com contrapartida em conta de ativo representativa de direito da empresa contra seus próprios sócios. Esse direito pode ser exercido pela empresa das seguintes formas: pela redução de lucros acumulados, redução de capital social, ou mesmo pelo restabelecimento das disponibilidades, caso em que a operação se assemelharia a empréstimo. Contudo, nenhuma dessas alternativas implica na exigência de tributação. A retirada por conta de lucros futuros se dá com o objetivo de, em havendo essa expectativa, evitar a redução do capital social, redução essa que igualmente não seria tributada.

Reforça o seu entendimento, alegando, ainda, que após o advento da Lei nº 9.249/95, toda a tributação fundamentada na apropriação de recursos das empresas pelos sócios deve ser interpretada à luz da não tributação dos lucros distribuídos, tese essa aceita pela decisão recorrida que apenas se insurgiu, na hipótese sob análise, em virtude de ter entendido que não houvera sido comprovada a apropriação pelos sócios da recorrente. Houvesse a decisão recorrida atentado para a circunstância de que as obrigações pagas com base naqueles registros de fato não foram liquidadas, como comprovado pelos próprios fiscais, necessariamente a sua conclusão seria outra.

Com a devida vênia, não posso acompanhar o entendimento esposado pela suplicante, já que certo é o pagamento, confirmado pelos lançamentos contábeis acostados



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

aos autos. No entanto, não logrou a suplicante comprovar por meio do necessário lastro contábil/documental que a saída daqueles recursos do Caixa se destinaram aos sócios, nem mesmo conseguiu a identificação da causa ou comprovação da operação. Em suma, restou provado, pela fiscalização, que a conjugação dos pagamentos efetuados com o preceito legal contido no art. 61 e parágrafos, da Lei n.º 8.981/95, atributivo de efeito àquele acontecimento, compõe o fato jurídico gerador do imposto de renda na fonte ali vislumbrado. Nestes termos e por ser da essência daquele dispositivo, torna-se necessário a discussão sobre a necessidade ou não da identificação do beneficiário e da origem da operação, bem como do nexo causal com o emitente (comprovação da operação ou a sua causa).

Diz o diploma legal - Lei nº 8.981, de 1995:

Art. 61 - Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74, da Lei nº 8.383, de 1991."

Todavia, em que pese tudo isso, data máxima vênia, entendo que ficou perfeitamente definido o fato gerador do IRF com base no artigo 61 da Lei n.º 8.981/95. Já que o seu aparente nó górdio situa-se na fronteira entre a ocorrência ou não da efetuação do pagamento dos valores lançados, pressupostos materiais para o necessário enquadramento naquele tipo legal. Como merecem fé a escrituração da contribuinte, restou devidamente comprovadas que os pagamentos existiram.

É fato que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode apresentar prova



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

inconteste de fato negativo, como por exemplo, no caso da lide, que os pagamentos não existiram. Nesses casos admite-se que a prova se faça por meios dos lançamentos contábeis existentes, cabendo à parte demandada a contraprova de que os pagamentos efetuados se destinaram a beneficiário identificado, comprovando a respectiva operação. Aqui, neste processo, não há necessidade alguma, já que a própria suplicante é confessa que houve a efetiva realização dos pagamentos, para os sócios da empresa.

É remansoso nos autos que houve a realização dos pagamentos. Entretanto, se a suplicante não trouxe aos autos documentação comprobatória que os pagamentos se destinaram aos sócios, indicando a causa e comprovando a operação, está evidente, que os recursos foram repassados para alguém não identificado.

Ora, só no fato de não haver a identificação de quais são os beneficiários dos recursos providos pela suplicante, já estaria caracterizada a hipótese prevista no artigo 61, da Lei nº 8.981/95.

No presente caso, não existem comprovantes indicando como beneficiário os sócios da suplicante, razão pela qual a fiscalização considerou ilícito os procedimentos, porque, entendia que estes revelavam a intenção clara da recorrente em omitir a verdadeira intenção do repasse dos recursos.

Alega a suplicante que a autoridade recorrida apenas discordou da arguição da recorrente por entender que houvera sido praticado pagamento a terceiros não identificados, sem atentar para o expressamente disposto no § 1º do art. 61 da Lei nº 8.981/95 que autoriza a presunção de transferência de recursos para sócios com base em operações não comprovadas. Ledo engano da suplicante.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

Ora, é cristalino que os pressupostos de incidência são diversos, ou seja, "quando não for indicada a operação", "quando não for indicada a causa", e "quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário". Como também é evidente que os pressupostos de incidência previstas neste artigo não são cumulativos, ou seja, basta ocorrer um deles para que flore o fato gerador do imposto de renda na fonte.

É pacífico que a circunstância de a empresa omitir em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que deveria ser escrita, com o fim de prejudicar a verdade sobre fato juridicamente relevante, constitui hipótese de falsidade ideológica. Nesta linha de raciocínio, se faz necessário lembrar, que a função precípua do fisco é a de examinar a essência e a natureza dos fatos e dos negócios jurídicos, sendo irrelevante o nome que os contribuintes lhes tenham emprestado na escrituração.

A razão só pode estar com fisco, já que analisando a contabilidade utilizada pela recorrente é tão manifesto que salta aos olhos de quem está analisando os fatos, pois se os fatos levantados pela fiscalização não fossem verdadeiros a suplicante teria apresentado provas cabais de que os pagamentos foram a beneficiários identificados. As evidências colhidas pela fiscalização vão muito além da simples presunção, já que demonstrou que os valores envolvidos foram lançados sem a identificação dos respectivos beneficiários, ou seja, são pagamentos sem causa. Os elementos apresentados pela fiscalização são contundentes ao evidenciar o reiterado emprego deste tipo de expediente pela suplicante.

Da análise dos autos, verifica-se que os comprovantes apresentados pelo contribuinte, às fls. 252/260, efetivamente, coincidem em "valores" com os registros contábeis questionados e objeto da autuação, consoante demonstrativo de fls. 11. Entretanto, tais documentos só vem a demonstrar a origem da entrada de recursos na conta



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

1.1.1.02.008 - Banco Meridional – ou seja, que os citados valores, registrados na conta do Banco Meridional, provém de operações de descontos de títulos de créditos, sem, é de se ressaltar, nada acrescentar quanto à saída de recursos registrada na conta caixa como “PAGAMENTOS DIVERSOS”, posto que a conta “Caixa” não se confunde com a conta “Bancos” e, ademais, uma operação trata da entrada do recurso e outra da saída do mesmo.

É bom esclarecer, novamente, que o motivo da autuação não foi a falta de comprovação da origem dos valores registrados na conta BANCOS, mas a falta de comprovação da destinação dos desembolsos registrados na conta CAIXA. O fato do contribuinte ter logrado apresentar a origem dos recursos utilizados em tais “pagamentos”, em nada acrescenta quanto à constatação de que houve o desembolso, ou seja, houve a saída de recursos da empresa, sem que tenha sido apresentado qualquer documento que comprovasse a verdadeira destinação de tal “saída de recursos”. Caracterizando, destarte, a situação fática descrita no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 20/01/95.

Não há como se acolher a alegação levantada pela suplicante, que de fato com as retiradas dos recursos pelos sócios da empresa que tencionavam escapar à tributação de tais valores e não pagamentos a beneficiários não identificados, uma vez que, tal alegação se encontra desprovida de qualquer documento embasador que a confirme, restando materializado, tão somente, a existência de saída de recursos da empresa sem comprovação da verdadeira destinação dada aos mesmos.

Da mesma forma, não é de se aceitar a alegação que os “pagamentos” questionados são, na verdade, retiradas em favor dos sócios, que foram contabilizadas incorretamente, posto que tencionavam acobertar uma distribuição disfarçada de lucros, mas que, com o advento da Lei nº 9.249, de 26/12/95, essas retiradas de lucros por parte dos sócios deixaram de ser passíveis de tributação, e que, nada autorizava a presunção de que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

se tratavam de pagamentos destinados a terceiros pela prestação de serviços, fornecimento de bens ou a qualquer outro título, já que não encontra respaldo em documentação hábil.

Finalmente, no presente caso, são oportunas algumas considerações a propósito da interpretação das leis, especialmente no campo do Direito Tributário:

"Ensina FRANCISCO FERRARA, in "Ensaio Sobre a Teoria de Interpretação das Leis" - Studiu, Coimbra, 1978 , 3ª Ed. pág. 26:

"... interpretar, quando de leis se trata, significa algo diverso de interpretar em outros casos: interpretar, em matéria de leis, quer dizer não só descobrir o sentido que está por detrás da expressão, como também, dentre as várias significações que estão cobertas pela expressão, eleger a verdadeira e decisiva."

Ensina, ainda, que "Assim, não há dúvida que as palavras da lei podem comportar, e em regra comportam, diversos pensamentos. Mas nem todos têm, sob este ponto de vista, a mesma legitimidade. Um deles representará a significação natural, imediata, espontânea dos dizeres legais; outro uma significação artificiosa ou reservada. Um deles encontrará no teor verbal da lei uma expressão perfeitamente adequada; outro uma notação vaga, tosca, infeliz. Um deles sente-se como que à sua vontade dentro do texto legal; outro só lá se agüenta com certo mal estar."

CARLOS MIXIMILIANO, em sua obra 'HERMENÊUTICA APLICAÇÃO DO DIREITO", Forense, 1981, 9ª ed. pags.165/166, preleciona:

"Prefere-se o sentido conducente ao resultado mais razoável, que melhor corresponda às necessidades da prática, e seja mais humano, benigno, suave.

É antes de crer que o legislador haja querido exprimir o conseqüente e adequado à espécie do que o evidentemente injusto, descabido, inaplicável, sem efeito. Portanto, dentro da letra expressa, procura-se a interpretação que conduza a melhor conseqüência para a coletividade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

Deve o Direito ser interpretado inteligentemente: não de modo que a ordem legal envolva um absurdo, prescreva inconveniências, vá ter conclusões inconsistentes ou impossíveis. Também se prefere a exegese de resulta eficiente a providência legal ou válido o ato, à que torne aquela sem efeito, inócua, ou este juridicamente nulo."

.....

"Desde que a interpretação pelos processos tradicionais conduz a injustiça flagrante, incoerências do legislador, contradição consigo mesmo, impossibilidades ou absurdos, deve-se presumir que foram usadas expressões impróprias, inadequadas, e buscar um sentido eqüitativo, lógico e acorde com o sentido geral e o bem presente e futura da comunidade."

Assim, interpretar não significa desobedecer ao mandamento legal, mas, cumprir o seu ordenamento, seu preceito, só de forma a torná-lo consentâneo com a realidade que nos cerca. O que se busca, em última análise, é tornar o comando legal exeqüível, eficiente, eficaz, de alcance lógico, racional, principalmente, jurídico.

Por isso mesmo, as ações praticadas pelos contribuintes para ocultar sua real intenção, e assim se beneficiar indevidamente do tratamento diferenciado, deve merecer a ação saneadora contrária, por parte da autoridade administrativa fiscal, em defesa até dos legítimos beneficiários daquele tratamento. Dessa forma, não podia e não pode o fisco permanecer inerte diante de procedimentos dos contribuintes cujos objetivos são exclusivamente o de ocultar ou impedir o surgimento das obrigações tributárias definidas em lei. Detectado esse procedimento irregular, como no presente caso, compete ao fisco proceder como o fez: apurar os pagamentos sem causa, sem comprovação, sem identificação dos beneficiários e calcular o imposto de renda na fonte devido.

No Direito Privado, se a simulação prejudica um terceiro, o ato torna-se anulável. O Estado é sempre um terceiro interessado nas relações entre particulares que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

envolvem recolhimento de tributos; por conseguinte, poderia provocar a anulação destes atos. Entretanto, a legislação tributária preferiu recompor a situação e cobrar o imposto devido.

Assim, as simulações que envolvem tributos não são tratadas no Direito Tributário como seriam no Direito Privado. Neste último, a consequência é a anulabilidade do ato praticado; e no Direito tributário é o lançamento ex-offício do imposto, que o verdadeiro ato geraria, acrescido das penalidades cabíveis.

A Fazenda Nacional, representante legítimo da União, tem o poder de impor normas que visem a impedir a manipulação de bens ou valores que repercutam negativamente nos resultados da cobrança de tributos.

E, como, no direito processual brasileiro, para provar-se um fato, são admissíveis todos os meios legais, inclusive os moralmente legítimos ainda que não especificados na lei adjetiva, sendo livre a convicção do julgador, firmo a minha convicção que estão corretos, tanto o procedimento fiscal como a decisão recorrida, no que se refere os pagamentos sem causa, lançados como beneficiário não identificado ao amparo do artigo 61, da Lei nº 8.981/95.

Enfim, a matéria se encontra longamente debatida no processo, sendo despiciendo maiores considerações, razão pela qual, estou convicto que a farta documentação carreada aos autos não só evidencia como comprova de forma inequívoca o desembolso indevido de recursos da empresa para outros fins que não o pagamento de despesas ou custos operacionais. Resta evidenciado nos autos que a exação não resulta de mera presunção ou suspeita, tendo, ao contrário, respaldo em fatos fartamente documentados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.011932/00-59
Acórdão nº. : 104-18.488

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2001


NELSON MALLMANN