



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Recurso nº. : 136.475
Matéria : IRF – Ano(s): 1995
Recorrente : BANCO ECONÔMICO S/A –(EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL)
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA
Sessão de : 12 de agosto de 2004
Acórdão nº. : 104-20.131

IRF – RENDIMENTOS DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS – LUCROS ACUMULADOS EM 31/12/93 - PAGAMENTO OU CRÉDITO DE DIVIDENDOS, BONIFICAÇÕES EM DINHEIRO, LUCROS E OUTROS INTERESSES – NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO NA FONTE – Tão-somente os dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, relativos aos lucros apurados nos anos-calendário de 1994 e 1995, quando pagos ou creditados a pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no País, estão sujeitos à incidência do imposto na fonte à alíquota de quinze por cento (Lei nº 8.849, de 1994, art. 2º, e Lei nº 9.064, de 1995, art. 1º). Desta forma, os lucros ou dividendos calculados com base em lucros acumulados constantes do balanço patrimonial levantado em 31 de dezembro de 1993, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, não estão sujeitos à incidência do imposto na fonte.

IRPF - RENDIMENTOS - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS – TRIBUTAÇÃO NAS PESSOAS FÍSICAS DOS SÓCIOS POR DECORRÊNCIA - A irregularidade tipificada como distribuição disfarçada de lucros, em qualquer caso, é praticada pela pessoa jurídica. A pessoa física sofre as consequências fiscais da distribuição, como beneficiária. Assim, somente com ação fiscal contra o autor da irregularidade, em que se lhe dê oportunidade de contestar o entendimento do fisco pode-se tributar a pessoa física, ou seja, a existência de autuação contra a pessoa jurídica dá condições para que o fisco proceda a tributação por decorrência contra as pessoas físicas ligadas.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO ECONÔMICO S/A – EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL

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





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 OUT 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, MEIGAN SACK RODRIGUES, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131
Recurso nº. : 126.475
Recorrente : BANCO ECONÔMICO S/A – EM LIQUIDAÇÃO EXRAJUDICIAL

RELATÓRIO

BANCO ECONÔMICO S/A – EM LIQUIDAÇÃO EXRAJUDICIAL, contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob o nº 15.124.464/0001-87 inconformada com a decisão de primeiro grau de fls. 1035/1055, prolatada pela DRJ/Salvador – BA, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 1067/1122.

Auto de Infração

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o auto de infração de fls. 01/04 para formalização de exigência de crédito tributário de Imposto de Renda Retido na Fonte correspondente a fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro, abril, maio, junho, julho e agosto, todos do ano de 1995, no montante total de R\$ 55.784.994,22 incluindo encargos legais calculados até novembro de 2000.

A infração objeto da autuação descrita no auto de infração foi falta de recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte decorrente de distribuição de dividendos relativos a lucros apurados em 1994 e 1995 e distribuição disfarçada de lucros mediante empréstimo bancário em condições favorecidas e, ainda, superavaliação de ações adquiridas de empresa ligada e emitida por empresa ligada, apurados conforme Termo de Verificação Fiscal anexo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

De acordo com o mencionado Termo de Verificação Fiscal (fls. 07/15), os fundamentos da autuação são, em síntese, os seguintes:

1) DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS – a empresa teria distribuído dividendos sobre resultados fictícios a empresas interligadas nos meses de janeiro, abril e julho de 1995, referente a resultados apurados no segundo semestre de 1994 e primeiro semestre de 1995.

O contribuinte já havia sido autuado por infração semelhante referente a distribuições de lucros nas mesmas condições à empresa interligada IEP Itapiracem Empreendimentos e Participações Ltda. (processo nº 10580.018749/99-51). A fiscalização identificou a realização de novas distribuições as quais são objeto da presente autuação.

2) EMPRÉSTIMO A PESSOA LIGADA EM CONDIÇÕES FAVORECIDAS – Com base em relatório do Banco Central do Brasil, a fiscalização constatou a prática de distribuição disfarçada de lucros, tendo em vista negócios consubstanciados em empréstimo concedido a pessoa ligada em condições de franco favorecimento, conforme detalhada descrição que a seguir reproduzido:

"9. Mediante contratação de mútuo bancário com a Allied Investment Fund Ltd empresa indiretamente controlada pelo presidente e principal acionista do Banco Econômico – Sr. Ângelo Calmon de Sá – em condições absolutamente incompatíveis com a prática de mercado à época, especialmente no mercado bancário, qual seja, mediante remuneração nula em função da fixação de taxa zero de juros, incidiu a fiscalização no disposto no inciso VII do art. 432, do RIR/94, realizando com pessoa ligada negócio em condições mais vantajosas que as vigentes no mercado e completamente dissonantes da sua prática com terceiros. O empréstimo concedido foi não apenas altamente vantajoso para a mutuaria, como também altamente danoso ao patrimônio da mutuante, já que o Banco Econômico, à iminência da *debacle* que veio a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

ensejar sua intervenção e posterior liquidação pelas autoridades monetárias, nos termos da Lei nº 6.024/71, vinha se socorrendo no mercado financeiro, onde pagava taxas de CDI, e no Programa de Assistência Financeira do Banco Central do Brasil.

10. Os empréstimos foram contabilizados entre maio e julho de 1995, lançando-se mão da forma subliminar de contabilização a débito da conta 'Departamentos no País', de modo a esconder a operação numa conta que, flutuante no ativo e no passivo circulante das instituições financeiras, presta-se, conforme COSIF/BACEN, a contabilizar os débitos e créditos entre as dependências do próprio banco, quando não se possam ou não se devam utilizar contas específicas, situação que nem de longe é possível se vislumbrar nos mútuos bancários negociados entre o BESA e a Allied.

11. Mas a lógica subjacente à prática adotada pelo BESA residiu na intenção de simular a operação de transferência e recursos de modo a escondê-las das autoridades monetárias e fiscais, visando a evitar o controle da fiscalização do Banco Central, como também a furtar-se à imposição fiscal decorrente do negócio cuja qualificação jurídico-tributária é de lucro distribuído disfarçadamente.".

Relativamente a essa infração foi exigido multa qualificada, de 150%, "em razão da forma artifiosa adotada", o que caracterizaria evidente intuito de fraude.

3) DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS MEDIANTE AQUISIÇÃO DE AÇÕES DE EMPRESA LIGADA POR VALOR SUPERIOR AO DE MERCADO – Ainda com base no mesmo relatório do Banco Central, a fiscalização constatou que no dia 11/08/1995, data da intervenção do Banco Central no BESA, foi contabilizada uma operação de compra, no mercado de balcão, de 2.701.259 ações PNB pelo valor unitário de R\$ 100,25 de emissão da empresa ligada Econômico S/A Empreendimentos, pertencentes à também ligada Promotora Econômico Consultoria e Vendas Ltda., perfazendo o montante de R\$ 270.802.563,44, recurso esse movimentado para as empresas ligadas sob a qualificação de compra das citadas ações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62

Acórdão nº. : 104-20.131

A fiscalização apurou que o valor de negociação dessas ações na Bolsa de Valores da Bahia, Sergipe e Alagoas, na mesma data foi de R\$ 92,00 por ação e que o valor patrimonial calculado das ações era de R\$ 75,70.

Daí concluiu a autoridade lançadora que a operação "possui todos os elementos caracterizadores de um negócio artifício visando à distribuição disfarçada de lucros, conforme qualificação jurídica prevista no inciso II, do art. 432, do Regulamento do Imposto de Renda/1994."

A seguir trecho do Termo de Verificação Fiscal:

"21. Considerando as disparidades apontadas entre o valor da operação, o valor de mercado e o valor patrimonial das ações adquiridas, foi apurada pela Interventoria do Banco Central a necessidade de ajustes nesse investimento em 11/08/95, no sentido de conferir consistência real ao patrimônio expresso na contabilidade do BESA, em montante da ordem de R\$ 66.317.257,14, de modo a reduzir o valor do investimento de R\$ 270.802.563,44, para R\$ 204.485.306,30, levando em conta o valor patrimonial das ações.

22. Como o BESA, por iniciativa própria, já tinha procedido ajuste da ordem de R\$ 22.286.735,44 – relativo à diferença entre o valor da operação e o valor considerado 'de mercado' na Bolsa na qual estavam sendo negociadas as ações – o Banco Central do Brasil, através de sua Interventoria, impôs a contabilização da diferença de R\$ 44.030.521,70 – relativa à diferença entre esse 'valor de mercado' e o valor patrimonial – trazendo a expressão contábil do investimento para o valor patrimonial representado pelas ações, não sem observar, no entanto, que a eventual valorização de mercado, de fato, traria o valor para muito menos que isso, em função da difícil situação econômico-financeira da Econômico Empreendimentos.

23. Desse total provisionado de R\$ 66.317.257,14 o BESA ofereceu à tributação na pessoa jurídica, espontaneamente, o valor de R\$ 44.030.521,70, mediante sua inscrição na coluna de despesas indedutíveis, deixando de tomar a mesma medida quanto ao remanescente valor de R\$ 22.286.735,44, tão indedutíveis quanto o primeiro tendo em vista não se poder qualificar como provisão, para ajuste a valor de mercado, uma provisão



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

constituída no exato dia da operação e, além disso, considerando-se as informações quanto à valorização das ações como, também, o fato de terem sido as ações emitidas por empresa ligada, pertencerem a outra empresa ligada e ter sido o negócio efetuado com a intervenção de comitentes também ligadas.

24. Em razão de todo o exposto, claro está que a aquisição das ações por valor notoriamente superior ao de mercado teve por escopo esconder a distribuição dissimulada de recurso para empresa ligada, e vista do que incide a tributação do Imposto de Renda na Fonte na data e na medida da superavaliação apurada, no montante de R\$ 66.317.257,14, exigível com base no inciso II, do art. 432, do RIR/94, combinado com o art. 2º, da Lei nº 8.849/94, e 1º da Lei nº 9.064/95, conforme adiante demonstrado."

Impugnação

Inconformado com a exigência, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 387/444 apresentou as alegações a seguir resumidas.

Argüiu, preliminarmente, a nulidade do lançamento sob o argumento de que teria havido segundo exame relativamente ao mesmo exercício sem a devida ordem escrita de autoridade competente, nos termos do art. 906 do RIR/99 na medida em que os fiscais autuantes não ficaram adstritos aos termos da "Autorização para Reabertura de Ação Fiscal" exarada pelo Delegado da Receita Federal em Salvador que fixou os períodos e as matérias a serem observadas na fiscalização.

Argüiu, ainda, em preliminar, a decadência do direito de o Fisco efetuar o lançamento de ofício, sob o argumento de que se trata de lançamento por homologação e, como tal, o termo inicial de contagem do prazo decadencial é a data de ocorrência do fato gerador e que, por esse critério, à data a ciência do lançamento, já havia sido ultrapassado o prazo de cinco anos dentro do qual o Fisco poderia ter tido a iniciativa do lançamento.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62

Acórdão nº. : 104-20.131

Quanto ao mérito, a impugnante aduziu, em síntese:

- que não se verifica a distribuição disfarçada de lucros, uma vez que o Fisco não apresentou provas do que entende por valor de mercado, da existência de lucros e reservas de lucros no momento em que haveria se dado a distribuição disfarçada destes, e da ligação dos alienantes e mutuantes à impugnante;

- que entende não ser crível a cobrança do IRF nas hipóteses apontadas e eleitas pelo fisco por total ausência de previsão legal e porque não comprovadas e não tipificadas, e que os dispositivos fornecidos como enquadramento legal não se aplicam à hipótese de lucros distribuídos disfarçadamente;

- que o demonstrativo elaborado pelo Fisco indicaria a inexistência de dívida para com o contribuinte, o que equivale dizer que os recursos tidos como distribuídos já haviam retornado ao Banco Econômico S/A.;

- que se "benefícios" foram concedidos não configurariam lucros distribuídos, resolvendo-se pela cobrança de juros, com efeitos fiscais diversos daqueles eleitos pelo fisco;

- que a realização de estornos dos valores contabilizados a maior a título de receita, em 11 de agosto de 1995, pelo contador do Banco Econômico S/A e pela interventora, havia regularizado a escrita, não havendo dividendos a serem distribuídos para os períodos de 1994 e 1995 ou Imposto de Renda na Fonte a ser cobrado;

Insurge-se, ainda, a impetrante contra a multa de ofício agravada, alegando que a distribuição disfarçada de lucros constitui uma presunção, para a qual não há provas, bem como inexistiriam provas do dolo que caracterizaria o "intuito de fraude";





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

Contestava, ainda, a aplicação dos juros com base na Taxa Referencial ou na taxa definida pelo Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, sob a alegação de que considera sua aplicação contrária ao conceito jurídico e econômico de juros moratórios e de ferir os mandamentos contidos no § 3º do art. 192 da Constituição Federal;

Finalmente, aduzia que, como se encontrava em liquidação extrajudicial, não estaria sujeita ao pagamento de juros e multa de qualquer espécie.

Decisão de Primeira Instância

A autoridade julgadora de primeira instância rejeitou a preliminar de nulidade por entender que não houve infringência a qualquer das situações descritas no inciso I do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972 e que a fiscalização atuou dentro dos limites estabelecidos no Mandado de Procedimento Fiscal que determinou a abertura do procedimento fiscal e o reexame do período fiscalizado.

Rejeitou, também, a preliminar de decadência sob o fundamento de que, na falta de iniciativa do contribuinte para apurar e pagar o imposto devido, que caracteriza o lançamento por homologação, o termo inicial de contagem do prazo para que o fisco proceda ao lançamento de ofício é o estabelecido no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Assim, o termo inicial para contagem do prazo quinquenal de decadência, seria, na espécie, seria 1º de janeiro de 1996 encerrado-se apenas em 31/12/2000. Como a ciência do lançamento ocorreu em 22/12/2000, não havia de se falar em decadência.

Quanto ao mérito, destaca a autoridade julgadora, relativamente aos dividendos distribuídos, que a matéria é semelhante a outra já decidida por aquele órgão

A signature in black ink, appearing to be a cursive script, is located in the bottom right corner of the page.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

julgador, relativamente ao mesmo contribuinte e às mesmas circunstância, no processo nº 10580.018749/99-51, já referido acima, e que adota o mesmo que neste foi decidido, nos termos da Decisão DRJ-SDR nº 2.316, de 2000, que transcreve.

Ponderava a DRJ/Salvador naquela decisão que o cerne da questão a ser decidida para o deslinde da matéria era se os lucros distribuídos referir-se-iam a período anterior ou posterior a 1º/01/1994 eis que, somente a partir dessa data, passou a incidir o Imposto de Renda na Fonte sobre distribuição de dividendos, e concluiu que os dividendos pagos tiveram origem em lucros apurados referentes a períodos encerrados em 31/12/1994 (nº 321) e 30/06/1995 (dividendo nº 322), sujeitos, portanto, à incidência do IRF.

Assim, concluiu a DRJ/Salvador, "em razão das provas juntadas aos autos e dos fatos acima circunstanciados, não procede a alegação da Impugnante de que em 31/12/1993 possuía lucros acumulados capazes de suportar as distribuições de dividendos realizadas em janeiro, abril e junho de 1995 e, por isso mesmo, sem incidência do Imposto de Renda na Fonte."

Quanto à distribuição disfarçada de lucros, decorrente da concessão de empréstimos em condições favorecidas, a pessoas ligadas, destaca a decisão recorrida que se trata de presunção legal expressamente prevista nos art. 432 e 434 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/94.

Acentua que está fartamente demonstrado no Relatório do Banco Central, referente aos trabalhos da Comissão de Inquérito, instituída nos termos da Lei nº 6.024/74, e que integra o Inquérito Policial – IPL nº 1.546/96-SR/DPF/BA a operação em condições favorecida e que a beneficiária, Allied Investment Fund Ltd., era, de fato, pessoa ligada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

Relativamente à imputação de distribuição disfarçada de lucros mediante aquisição de ações de empresa ligada por valor superior ao de mercado, com base no mesmo relatório do Banco Central do Brasil, acima referido, concluiu a Terceira Turma da DRJ/Salvador que "Consoante os fatos acima relatados e as provas anexadas aos autos não há dúvida de que as ações pertencentes à empresa ligada Promotora Econômica Consultoria e Vendas Ltda, de emissão da empresa também ligada Econômico Empreendimentos S/A, foram adquiridas por preço notoriamente superior ao de mercado, pois, conforme descreveu o relatório do Banco Central, o valor unitário de mercado das ações informado pela Bolsa de Valores era de R\$ 92,00, nitidamente inferior ao valor de aquisição, que fora de R\$ 100,25, ressaltando-se ainda o fato de que o valor patrimonial dessas ações conforme já mencionado foi avaliado em R\$ 75,70 por ação no dia 11/08/1995, e o elevado grau de endividamento da empresa Econômico Participações S/A Empreendimentos.".

Com esses fundamentos, a autoridade julgadora de primeira instância rejeitou as preliminares suscitadas e, no mérito, julgou procedente o lançamento, inclusive relativamente à incidência da multa e dos juros de mora. A seguir as ementas que consubstanciaram a Decisão recorrida.

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 25/01/1995, 24/04/1995, 22/05/1995, 24/05/1995, 05/06/1995, 31/05/1995, 11/08/1995.

Ementa: NULIDADE

Incabível a argüição de nulidade do procedimento fiscal quando esse atender as formalidades legais e for efetuado por servidor competente.

REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO

Havendo autorização do Delegado da Receita Federal, não é nulo o lançamento que reexamina período já fiscalizado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

PRAZO PARA O ATENDIMENTO A INTIMAÇÕES

Estando comprovado que os prazos fornecidos à contribuinte foram mais do que suficientes à elaboração das respostas e ao fornecimento de documentos, não procede a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO.

Somente sujeitam-se às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários já satisfeitos, ainda que parcialmente, por via do pagamento. Na ausência de recolhimentos, o termo inicial da decadência passa a ser o 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assunto: Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF

Data do fato gerador: 25/01/1995, 24/04/1995, 22/05/1995, 24/05/1995, 05/06/1995, 31/05/1995, 11/08/1995.

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO

É legítimo o lançamento do IRRF decorrente da falta e/ou insuficiência de recolhimento deste imposto.

DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS

Os dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, apurados a partir de 1º de janeiro de 1994, quando pagos ou creditados a pessoas físicas e jurídicas, residentes ou domiciliadas no País, estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS.

Durante o ano-calendário de 1995, os dividendos lucros e outros interesses, quando pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País, ainda que sob a aparência de operações de mútuo, estavam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento.

JUROS DE MORA. SELIC.

Incidem juros de mora, calculados com base na taxa SELIC, sobre o valor dos tributos não pagos no vencimento.

MULTA ADMINISTRATIVA. PESSOA JURÍDICA EM PRECESSO DE LIQUIDAÇÃO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

A restrição à reclamação de penas pecuniárias por infração de natureza administrativa não prejudica o julgamento da procedência da exigência tributária, para fins de constituição definitiva do crédito.

MULTA AGRAVADA.

Caracterizado o evidente intuito de fraude, a legislação de regência determina a cominação da multa de lançamento de ofício no percentual agravado de 150% (cento e cinqüenta por cento).

Lançamento Procedente."

Recurso

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso de fls. 1067/1106 onde argui as preliminares de nulidade do feito fiscal e a preliminar de decadência repetindo os mesmos argumentos e fundamentos da peça impugnatória.

Quanto ao mérito, alega a recorrente, em síntese,

- quanto à distribuição de dividendos sem retenção do IR na fonte;
- que, conforme fundamento da impugnação, os lucros distribuídos referem-se a período encerrado em 31/12/1993, não sujeitos, portanto, à incidência do IR fonte;
- que, inclusive, em agosto de 1995 procedeu a recorrente ao estorno de valores contabilizados a maior a título de receita, referente ao ano-calendário de 1994 e primeiro semestre de 1995, não tendo os dividendos dela gerados retornado para a Recorrente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

- que, em realidade, o que de fato se verificou foi que, em 31/12/1993, apontava-se no balanço da recorrente saldo positivo de 157.277.422,8582 Ufir e que deu suporte à distribuição dos valores tomada como base pela Recorrida.

- que este e. Conselho de Contribuintes já decidiu, julgando o processo nº 10580.018749799-51, que os dividendos distribuídos à IEP – Itapiracem Empreendimentos e Participações Ltda. deve ser imputado aos lucros apurados em 31/12/1993, afastando, portanto a incidência do IRF;

- quanto à distribuição disfarçada de lucros,

- que teria havido erro na identificação do sujeito passivo, com base no art. 437 do RIR/94 que elege o sujeito passivo do IR, no caso de montantes distribuídos e tomados como lucros distribuídos disfarçadamente como sendo o administrador, sócio, acionista ou titular e não a pessoa jurídica que procedeu a distribuição.

- que não há previsão legal se substituição tributária nas hipóteses de distribuição disfarçada de lucros;

- que houve afronta à garantia da tipicidade fechada, tendo em vista que a presunção de que trata o art. 432 do RIR/94 é relativa (*juris tantum*) e que a autoridade recorrida ao lavrar o auto de infração (*sic*) tomou como absoluta a presunção insculpida no *caput* do citado art. 432;

Insurge, a recorrente, ainda, contra a imposição da multa agravada aplicada em decorrência da suposta prática artifiosa em distribuição disfarçada de lucros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

Sustenta, em síntese, que não está demonstrada nos autos a ocorrência do intuito de fraude, elemento essencial definido na norma para a aplicação da multa majorada.

Quanto à exigência de juros Selic e a não aplicação de juros e multa no caso de empresas sob liquidação extrajudicial, reproduz, no recurso, as mesmas alegações da peça impugnatória.

Às fls. 1123 consta Relação de Bens e Direitos para Arrolamento.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

V O T O

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

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

Preliminares

Deixo de examinar as preliminares, tendo em vista as conclusões quanto ao mérito, como se verá adiante.

Mérito

Examinemos, separadamente, cada um dos fatos que ensejaram o lançamento.

Da distribuição de dividendos sem pagamento do IR na fonte.

O cerne da questão diz respeito à definição do período relativamente ao qual se referem os dividendos distribuídos, se anteriores ou posteriores a 31/12/1993. Isso porque as normas de incidência do imposto de renda aplicáveis à distribuição de dividendos por pessoa jurídica tributadas com base no lucro real não previam o recolhimento do imposto de renda na fonte, no caso de lucros apurados até 31/12/1993.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Pedro Paulo Pereira Barbosa".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

Conforme mencionado pela recorrente, essa matéria já foi enfrentada por este e. Conselho de Contribuinte e , inclusive, por esta Quarta Câmara (Ac. 104.18.633). Transcrevo a seguir trecho do brilhante voto do conselheiro Nelson Mallmann:

"Vê-se que o cerne da questão reside no fato de se determinar se os dividendos distribuídos à 'IEP' em 24/01/95, 20/04/95 e 28/07/95 foram apurados antes ou depois de 1º de janeiro de 1994. Isso porque as normas de incidência do imposto de renda aplicável à distribuição de dividendos por pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real não previam o recolhimento do imposto de renda na fonte, no caso de lucros apurados até 31/12/93.

Somente a partir de 1º de janeiro de 1994, por força do artigo 2º da Lei nº 8.849, de 1994, e o artigo 1º da Lei nº 9.064, de 1995, a distribuição de dividendos ficou sujeita à incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de quinze por cento.

Na realidade, segundo o relatório da Comissão de Inquérito do 'BACEN', às fls. 12/15, que subsidiou o procedimento fiscal levado a efeito, os montantes pagos, a título de dividendos, à 'IEP', que participava, majoritariamente, do capital da autuada, sem recolhimento do imposto de renda na fonte, foram os seguintes: (1) – complemento do dividendo nº 321, referente a resultados apurados no 2º semestre de 1994, encerrado em 31/12/1994, distribuído por decisão do Conselho de Administração do 'BESA', de acordo com ata de reunião realizada da em 17/01/95, com cópia às fls. 45/46, no valor de R\$ 3.362.871,50, creditado à conta corrente da 'IEP', no dia 24/01/95, conforme extrato mensal da referida conta, às fls. 27: (2) – antecipação relativa ao 1º trimestre de 1995, de parcela de dividendo nº 322, referente a resultado apurado no 1º semestre de 1995, encerrado em 30/06/95, distribuído por decisão do Conselho de Administração do 'BESA', de acordo com ata da reunião realizada em 17/04/95, com cópia às fls. 47, no valor de R\$ 457.391,32, creditada à conta corrente da 'IEP', no dia 20/04/95, conforme extrato mensal da referida conta, às fls. 28; e (3) – complemento do dividendo nº 322, referente a resultado apurado no 1º semestre de 1995, encerrado em 30/06/95, distribuído por decisão do Conselho de Administração do 'BESA', de acordo com ata da reunião realizada em 24/07/95, com cópia à fls. 48, no valor de R\$ 2.835.981,62, creditado à conta corrente da 'IEP', no dia 28/07/95, conforme extrato mensal da referida conta, à fls. 29.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62

Acórdão nº. : 104-20.131

(...)

"Verifica-se que, no curso dos trabalhos realizados na diligência fiscal, a Receita Federal examinou os documentos que comprovam que os dividendos obrigatórios distribuídos à Itapiracem Empreendimentos e Participações S/A, bem como a suplicante em nenhum momento negou que não tivesse pago e que a base de cálculo foram os resultados apurados no 2º semestre de 1994 e 1º semestre de 1995, ressalvando que foram pagos por conta do saldo de lucros acumulados em 31/12/93.

Da análise da Ata da Reunião do Conselho de Administração do Banco Econômico que deliberou sobre a distribuição do dividendo referente ao 1º trimestre de 1994, em 12/04/94 (fls. 495) verifica-se as seguintes características: 1) será pago no dia 25/04/1994, como antecipação do 320º dividendo, correspondente ao 1º semestre de 1994; 2) – valor fixo de CR\$ 100,00 (cem cruzeiros reais) por lote de 1.000 (hum mil) ações ordinárias ou preferenciais; 3) – o total dos dividendos pagos, será levado a débito da conta Lucros Acumulados decorrente de resultados apurados no exercício social encerrado em 1993.

Da análise da Ata da Reunião do Conselho de Administração do Banco Econômico, realizada em 15/07/94 (fls. 496), que aprovou, entre outros atos, as Demonstrações Financeiras e o Balanço correspondente ao 1º semestre de 1994, e deliberou sobre o pagamento complementar do dividendo nº 320, sob a seguinte ordem do dia: a) – resultados do banco durante o 1º semestre de 1994, encerrado em 30 de junho passado; b) – distribuição do complemento do dividendo nº 320 relativo ao semestre referido ... Foi, ainda, deliberado, por unanimidade, o pagamento do complemento do dividendo nº 320, referente ao 1º semestre de 1994, sob as condições e características ... 1) – pagamento a partir de 25/07/94; ... 3) conforme legislação em vigor, sobre o valor do dividendo a ser pago incidirá a alíquota de 15% correspondente ao imposto de renda na fonte.

Da análise da Ata da Reunião do Conselho de Administração do Banco Econômico, realizada em 19/10/94 (fls. 498), que deliberou e aprovou o pagamento do dividendo do 3º trimestre de 1994, como antecipação do dividendo nº 321, correspondente ao 2º semestre de 1994, sob as características e condições seguintes: 1) – será pago no dia 25 de outubro de 1994, como antecipação do 321º dividendo, correspondente ao 2º semestre de 1994; 2) – o valor é fixo à razão de R\$ 0,10 (dez centavos) por lote de 1000 (hum mil) ações ordinárias ou preferenciais; ... 4) - o total deste



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

dividendo será pago como distribuição de dividendos recebidos sem incidência de imposto de renda na fonte.

Ao analisar as três Atas das reuniões realizadas pelo Conselho de Administração do Econômico, que deliberaram e aprovaram a complementação de dividendo de nº 321 e a distribuição do dividendo nº 322, autuados pela Receita Federal, verifica-se o seguinte:

1 – A primeira delas, foi realizada em 17/01/95 (fls. 45/46) e deliberou sobre a complementação do dividendo referente ao 2º semestre de 1994, de nº 321, sob as condições e características seguintes: a) – pagamento a partir do dia 15/01/95; b) – o complemento do referido dividendo é fixo e será pago à razão de R\$ 0,8236 por lote de 1.000 ações ordinárias ou preferenciais; ... e) trata-se de distribuição de dividendos sem incidência de imposto de renda;

2 – A Segunda Ata, da reunião realizada em 17/04/95 (fls 47) deliberou e aprovou a distribuição do dividendo correspondente ao 1º trimestre de 1995, sob as condições seguintes: 1) – será pago no dia 24 de abril de 1995, como antecipação do 322º dividendo, relativo ao 1º semestre de 1995; 2) – o valor fixo, à razão de R\$ 0,10 (dez centavos) por lote de 1000 (hum mil ações) ordinárias ou preferenciais; ... 5) – a distribuição deste dividendo é sem incidência do imposto de renda na fonte;

3 – A Terceira Ata, refere-se à reunião do

Conselho de Administração do Econômico, realizada em 24/07/95 (fls. 48), que deliberou e aprovou o pagamento do complemento do dividendo de nº 322, refere-se ao 1º semestre de 1995, encerrado em 30/06/95, sob as seguintes condições: 1) – pagamento a partir do dia 30 de junho de 1995; 2) – o complemento do referido dividendo é fixo e será pago à razão de R\$ 0,62 (sessenta e dois centavos) por lote de 1000 ações ordinárias ou preferenciais; .. 4) – trata-se de distribuição de dividendos sem incidência do imposto de renda na fonte.

Diante disso, bem como da análise dos autos só posso concluir que:

1) a suplicante tinha pleno conhecimento da legislação que versava sobre imposto de renda retido na fonte relativo a dividendos, cuja vigência iniciou-se em 01/04/94;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

- 2) a suplicante possuía lucros acumulados em 31/12/93 em valores suficientes para absorver a distribuição de dividendos realizada;
- 3) não faria sentido nenhum distribuir lucros gerados artificialmente, após 31/12/93, se a suplicante possuía lucros acumulados em 31/12/1993, cuja distribuição se daria sem a retenção do imposto de renda na fonte."

Adoto, portanto, quanto a esse ponto, as mesmas razões de decidir do Acórdão acima transcrito, pois se trata aqui, exatamente, da mesma matéria.

Destaco apenas, em complemento, que, conforme cópia do razão auxiliar às fls. 234, em 31/12/1993 a recorrente tinha dividendos a distribuir no montante correspondente a 157.277.422,8582 Ufir, equivalente em julho de 1994, após adicionado a correção monetária e deduzidas distribuições efetuadas, a R\$ 76.342.178,09, valor suficiente para absorver a distribuição dos dividendos 321 e 322 que montaram, no total R\$ 31.128.830,31 (fls. 150).

Da distribuição disfarçada de lucros

A acusação é de que a recorrente teria distribuído lucros disfarçadamente mediante operação de empréstimo, em condições favorecidas, a pessoa ligada e compra de ações, também de empresa ligada, em valor superior ao de mercado. Relativamente à operação de empréstimo, os fatos foram descritos detalhadamente no Termos de Verificação Fiscal de fls. 07/15 e resumidos com precisão no Acórdão nº 3.148, de 12/03/2003, nos seguintes termos:

"A Allied Investment Fund Ltda é uma companhia constituída nas Ilhas Virgens Britânicas desde 16/06/1993, que tem como acionista controlador, com 99% do capital social, a Allied Leasing and Finance Corporation (originalmente Allied Leasing and Investment Corporation), companhia constituída desde 14/03/1989 nas Ilhas Grans Cayman, que tem como acionista único o Transworld Bank and Trust Ltda., que por sua vez tem como





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62

Acórdão nº. : 104-20.131

acionista: o Banco Econômico S/A, os Srs. Ângelo Calmon de Sá, Antonio Calmon Du Pin e Almeida, Francisco de Sá Neto e José de Sá Neto e Sra. Ana Maria Carvalho de Sá e pela empresa Sakura Investment & Finance Corporatio (fls. 928/929).

Consta também do relatório do BACEN que a maioria dos diretores do Transworld Bank and Trust Ltd são também membros da Diretoria Executiva ou do Conselho Administrativo do Banco Econômico S/A, assim não há que se questionar o controle administrativo amplo e direto e total do Transworld Bank and Trust Ltd pelo BESA e pela família Calmon de Sá (fls. 946 a 997).

Segundo Laudo de Exame Contábil a empresa Sakura Investment & finance Corporation pertence aos Srs. Ângelo Calmon de Sá Junior e Francisco de Sá Neto, filhos do Sr. Ângelo Calmon de Sá, (Presidente do Conselho de Administração e da Diretoria Executiva do BESA, à época da intervenção). A Sra. Ana Maria Carvalho de Sá é esposa do Sr. Ângelo Calmon de Sá e o Sr. Antonio Calmon Du Pin e Almeida era um dos Vice-presidentes do Conselho de Administração do BESA, à época da intervenção. Assim, concluiu-se que a família Calmon de Sá, também acionista majoritária do Banco Econômico S/A, detém, juntamente com o BESA, 76,7% das ações do Transworld Bank and Trust Ltd. (fls. 973).

Acrescente-se, ainda, que consta do Relatório do BACEN que a Allied Investment Fund Ltd não passa de interposta pessoa do BESA/CAYMAN, vale dizer o próprio BESA, pois todos os 'certificados de investimentos' por ela emitidos foram comprados e permanecem em poder daquela agência."

O breve relato acima tem lastro em documentos acostados aos autos, notadamente em Relatório de Auditoria do Banco Central do Brasil e não deixa dúvidas de que a empresa Allied Investment Fund Ltda, beneficiária de empréstimos concedidos pela autuada, era controlada pelo Sr. Ângelo Calmon de Sá e outros parentes seus.

Não há dúvida, também, de que os empréstimos foram concedidos em condições favorecidas. Conforme consta do mencionado relatório do BACEN (fls. 86), no trecho que a seguir transcrevo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

"Durante os meses de maio a julho de 1995, o Banco Econômico S/A, utilizando-se da conta 'Departamentos no País', concedeu 2 (dois) empréstimos à Allied Leasing and Finance Corporation e 4 (quatro) à Allied Investment Fund Ltd no montante de R\$ 98.149.459,05 (fls. 7046 a 7063), empresas às quais, à época das concessões dos empréstimos, eram controladas por ÂNGELO CALMON DE SÁ, conforme documentos anexos (fls. 12822 a 12838).

As operações foram realizadas (sem a elaboração de instrumentos contratuais) de forma dissimulada através de débitos na conta 'Departamentos no País', de onde saíam os recursos, para crédito nas contas-correntes tituladas pela Allied. Após alguns dias, os recursos retornavam a crédito da conta 'Departamentos no País', com o consequente débito das contas-correntes da Allied, configurando-se, dessa forma a concessão e o recebimento de empréstimos vedados, conforme detalhamento a seguir:

(...)

Agrava a situação o fato de que tais empréstimos, além de ferirem dispositivos previstos em Lei, foram concedidos a taxa 'zero', enquanto a intervinda pagava taxas de CDI no Mercado Financeiro e socorria-se diariamente do Programa de Assistência Financeira do Banco Central do Brasil."

Quanto à aquisição de ações em condições favorecidas, a infração refere-se a compra de 2.701.259 ações PNB pela Recorrente, de emissão da empresa ligada Econômico S/A Empreendimentos, pertencentes à também ligada Promotora Econômico Consultoria e Vendas Ltda, no montante total de R\$ 270.802.563,44. As ações teriam sido adquiridas ao preço de R\$ 100,25 quando à data da operação o valor de mercado seria de R\$ 92,00 e valor patrimonial de R\$ 75,70.

A diferença entre o preço pago pelas ações e o valor patrimonial desta montava R\$ 66.317.257,14, e que serviu de base para o lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

Registre-se, que, conforme relatado pela autoridade lançadora, o próprio Banco já fizera o ajuste no valor do investimento, em parte, antes da intervenção, relativamente à diferença entre o valor da aquisição e o valor de mercado e, em parte, depois da intervenção, relativamente à diferença entre o valor de mercado e o valor patrimonial.

O Auto de Infração indica como fundamento legal para a acusação de existência de distribuição disfarçada de lucros, nos casos de empréstimos a pessoa ligada e aquisição de ações em valor superior ao de mercado, respectivamente, nos incisos II e VII do art. 432 do RIR/94,

"Art. 432. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decretos-lei nºs 1.598/77, art. 60, e 2.065/83, art. 20, II):

(...)

II – adquire, por valor notoriamente superior ao de mercado, bem de pessoa ligada;

(...)

VII – realiza com pessoa ligada qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.

§ 1º O disposto no inciso V não se aplica às operações de instituições financeiras, companhias de seguro e capitalização e outras pessoas jurídicas, cujo objeto sejam atividades que compreendam operações de mútuo, adiantamento ou concessão de crédito, desde que realizada nas condições que prevaleçam no mercado, ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros (Decreto-lei nºs 1.598/77, art. 60, § 1º, e 2.065/83, art. 20, III).

§ 2º No caso de lucros ou reservas acumuladas após a concessão do empréstimo, o disposto no inciso V aplicar-se-á a partir da formação do lucro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

ou das reservas até o montante do empréstimo (Decreto-Lei nº 2.065/83, art. 20, V).

§ 3º A prova de que o negócio foi realizado no interesse da pessoa jurídica e em condições estritamente cumulativas, ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros, exclui a presunção de distribuição disfarçada de lucros (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 60, § 2º)."

Nos artigos 434 e 435 do mesmo Regulamento são detalhados os conceitos de pessoa ligada bem como de sócios ou acionista controlador, para fins de aplicação do disposto no artigo acima transcrito, a saber:

"Art. 434. Considerar-se pessoa ligada à pessoa jurídica (Decreto-lei nºs 1.598/77, art. 60, § 3º, e 2.065, art. 20, IV):

I – o sócio ou acionista desta, mesmo quando outra pessoa jurídica;

II – o administrador ou titular da pessoa jurídica;

III – o cônjuge e os parentes até o terceiro grau, inclusive os afins, do sócio pessoa física de que trata o inciso I e das demais pessoas mencionadas no inciso II.

§ 1º Valor de mercado é a importância em dinheiro que o vendedor pode obter mediante negociação do bem no mercado (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 60, § 4º).

§ 2º O valor do bem negociado freqüentemente no mercado, ou em bolsa, é o preço das vendas efetuadas em condições normais de mercado, que tenham por objeto bens em quantidade e em qualidade semelhantes (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 60, § 5º).

§ 3º O valor dos bens para os quais não haja mercado ativo poderá ser determinado com base em negociações anteriores e recentes do mesmo bem, ou em negociações contemporâneas de bens semelhantes, entre pessoas não compelidas a comprar ou vender e que tenham conhecimento das circunstâncias que influam de modo relevante na determinação do preço (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 60, § 6º).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

§ 4º Se o valor do bem não puder ser determinado nos termos dos §§ 2º e 3º e o valor negociado pela pessoa jurídica basear-se em laudo de avaliação de perito ou empresa especializada, caberá à autoridade tributária a prova de que o negócio serviu de instrumento à distribuição disfarçada de lucros (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 60, § 7º)

Art. 435. Se a pessoa ligada for sócio ou acionista controlador da pessoa jurídica, presumir-se-á distribuição disfarçada de lucros ainda que os negócios de que tratam os incisos I a VII do art. 432 sejam realizados com a pessoa ligada por intermédio de outrem, ou com sociedade na qual a pessoa ligada tenha, direta ou indiretamente, interesse (Decretos-lei nºs 1.598/77, art. 61, e 2.065/83, art. 20, VI).

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, sócio ou acionista controlador é a pessoa física ou jurídica que, diretamente ou através de sociedade ou sociedades sob seu controle, seja titular de direitos de sócio ou acionista que lhe assegurem, de modo permanente, a maioria de votos nas deliberações da sociedade (Decretos-lei nºs 1.598/77, art. 61, parágrafo único, e 2.065/83, art. 20, VI).

O Art. 434, por sua vez, trata dos efeitos, na determinação do lucro real, das situações descritas no art. 432, *verbis*:

"Art. 436. Para efeito de determinar o lucro real da pessoa jurídica (Decretos-lei nºs 1.598/77, art. 62, e 2.065/83, art. 20, VII e VIII):

I – nos casos dos incisos I e IV do art. 432, a diferença entre o valor de mercado e o de alienação será adicionada ao lucro líquido do período-base;

II – no caso do inciso II do art. 432, a diferença entre o custo de aquisição do bem pela pessoa jurídica e o valor de mercado não constituirá custo ou prejuízo dedutível na posterior alienação ou baixa, inclusive por depreciação, amortização ou exaustão;

III – no caso do inciso III do art. 432, a importância perdida não será dedutível;

IV – No caso do inciso V do art. 432, a importância mutuada em negócio que não satisfaça às condições do parágrafo primeiro do mesmo artigo será para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

efeito de correção monetária do patrimônio líquido, deduzida dos lucros cumulados ou reservas de lucros, exceto a legal;

V – no caso do inciso VI do art. 432, o montante dos rendimentos que exceder ao valor de mercado não será dedutível;

VI – no caso do inciso VII do art. 432, as importâncias pagas ou creditadas à pessoa ligada, que caracterizarem as condições de favorecimento, não serão dedutíveis.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos lucros disfarçadamente distribuídos e não prejudica as normas de indedutibilidade estabelecida neste Regulamento.

Do exame conjunto desses dispositivos resta claro que a distribuição disfarçada de lucros, em qualquer caso, é irregularidade praticada pela pessoa jurídica, alcançando-se a pessoa física do sócio apenas por decorrência, na qualidade de beneficiário da distribuição.

Assim, quando a pessoa jurídica realiza com pessoa ligada qualquer negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros, estas importâncias pagas ou creditadas à pessoa ligada, que caracterizarem as condições de favorecimento, não serão dedutíveis, sendo que o valor é adicionado ao lucro real dessa pessoa jurídica, contra a qual lavrar-se-á auto de infração com exigência do imposto e gravames devidos. Como decorrência ou reflexo haverá autuação nas pessoas físicas (sócios ou acionistas), beneficiárias, por presunção, da vantagem auferida.

Ora, convém destacar que a distribuição disfarçada de lucros, no caso, é uma presunção legal e como tal pode ser elidida mediante prova em contrário, a qual cabe à pessoa jurídica que promoveu o negócio inquinado de favorecer pessoa ligada. O contribuinte, no caso a pessoa jurídica acusada de praticar os negócios irregulares,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62

Acórdão nº. : 104-20.131

apresenta suas razões e provas durante o contencioso administrativo e, para tanto, é imperioso a formalização da acusação mediante lavratura do auto e infração.

A acusação é de que a empresa e não o sócio praticou atos inquinados de irregulares: comprou ações em valor superior ao de mercado, realizou negócio com o intuito de favorecer a pessoa ligada, etc. Portanto, é contra a empresa que se tem que fazer a acusação, inicialmente. Somente após confirmada a ocorrência da infração, seja pela resignação da acusada, seja pela decisão no contencioso administrativo, pode-se falar em incidência do imposto devido pelo beneficiário ou, ao contrário, no caso de êxito da empresa no contencioso administrativo, afasta-se a tributação decorrente, sobre a pessoa física.

Por outro lado, há disposição legal expressa determinando que o lançamento decorrente deva ser feito no sócio ou acionista, beneficiário dos rendimentos, e não, por substituição, na fonte pagadora, conforme art. 437, do RIR/94:

"Art. 437. O lucro distribuído disfarçadamente será tributado como rendimento do administrador, sócio, acionista ou titular que contratou o negócio com a pessoa jurídica e auferiu os benefícios econômicos da distribuição, ou cujo cônjuge ou parente até o terceiro grau, inclusive os afins, auferiu esses benefícios (Decretos-lei nºs 1.598/77, art. 62, § 1º, e 2.065/83, art. 20, IX, e Leis nºs 7.713/88, arts. 2º, 3º e 4º, e 8.134/90, art. 2º)."

Note-se a propósito, que a regra acima é sábia, pois, no caso de negócios praticados pela empresa com o propósito deliberado de favorecer a uma pessoa ligada em detrimento da própria empresa, estando esta, eventualmente, como neste caso, em vias de extinção, por liquidação ou falência, o ônus tributário em relação ao lucro distribuído (por presunção) deve incidir diretamente sobre o real beneficiário e não sobre a empresa que já suportou o ônus decorrente do negócio desvantajoso e que provavelmente sequer terá ativos suficientes para cobrir o passivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

O Auto de Infração menciona como fundamento legal, ainda, o art. 2º da Lei nº 8.849, de 1994, alterado pelo art. 1º da Lei nº 9.064, de 1995, que transcrevo a seguir:

"Art. 2º Os dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, quando pagos ou creditados a pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no País, estão sujeitos à incidência do Imposto sobre a Renda na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento).

(...)

§ 4º a incidência prevista neste artigo alcança exclusivamente a distribuição de lucros apurados na escrituração comercial por pessoa jurídica tributada com base no lucro real."

Ora, é clara a discrepância entre a situação fática e a hipótese referida no art. 2º acima transscrito. No caso, não se cuida de lucro apurado pelo sujeito passivo na sua escrituração comercial regular mas de presunção de lucros distribuídos disfarçadamente, apurados em procedimento de ofício.

Aplicável, portanto, na espécie, a regra do art. 438 do RIR/94.

Acrescente-se, ainda, que pela descrição dos fatos, não se cuida de beneficiário residente ou domiciliado no exterior, hipótese em que a tributação seria exclusiva de fonte, nos termos dos arts. 743 e 745 do RIR/94, como esclarece o Parecer Normativo nº 20/83.

É forçoso concluir, portanto, que, embora constem nos autos elementos que, em princípio caracterizariam as hipóteses autorizadoras da presunção de distribuição disfarçada de lucros, o lançamento foi feito em total desacordo com as normas que regem a matéria, razão pela qual não pode prosperar a exigência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011360/00-62
Acórdão nº. : 104-20.131

Ante o exposto, VOTO no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 12 de agosto de 2004



PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA