

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10768-001.271/88-05

LADS

Sessão de 21 de março de 1994

ACORDÃO NR. 101-86.244

Recurso nr. : 103.914 - IRPJ - EX: DE 1986

Recorrente : GARRA PARTICIPAÇÕES S/A (INCORPORADA POR BRAGA S/A)

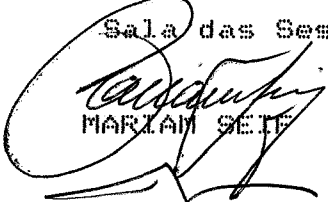
Recorrida : DRF NO RIO DE JANEIRO - RJ.

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURIDICA PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECADENCIA - O prazo para que a Fazenda Pública proceda ao lançamento do imposto de renda - pessoa juridica é de cinco anos, tendo como um dos marcos iniciais a data da entrega da declaração de rendimentos.

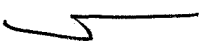
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GARRA PARTICIPAÇÕES S/A (INCORPORADA POR BRAGA S/A):

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, declarar decadente o direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento do crédito tributário em litígio, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 21 de março de 1994

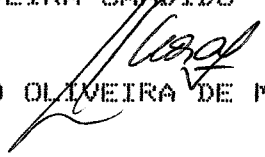

MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO

- RELATOR

VISTO EM


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 29 ABR 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, RAUL FIMMENTEL, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente justificadamente, o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10768-001.271/88-05

RECURSO NR.: 103.914

ACORDAO NR.: 101-86.244

RECORRENTE : GARRA PARTICIPAÇÕES S/A (INCORPORADA POR BRAGA S/A)

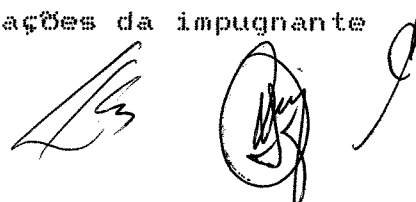
R E L A T O R I O

BRAGA S/A. (sucessora de GARRA PARTICIPAÇÕES S.A.), pessoa jurídica de direito privado, por intermédio de seu representante (documento às fls. 44), recorre a este Conselho (fls. 114/26) pleiteando reforma da decisão (fls. 109/10) prolatada pelo Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro (RJ), que indeferiu impugnação (fls. 35/43 e 81/8) referente ao lançamento descrito às fls. 2 e complementado pela decisão de fls. 76/7.

2. O procedimento fiscal referente ao ano-base de 1985, exercício de 1986, cujos fatos e fundamentos estão descritos às fls. 2-verso, complementados com o termo às fls. 5/8 e pela retificação do enquadramento legal na decisão de fls. 76/7, indicam como infração o não oferecimento à tributação da parcela referente à correção monetária de títulos a receber de empresa coligada, referente à transação de compra e venda de suas ações, tendo sido, por isso, considerado como distribuição disfarçada de lucros.

3. Os termos do auto de infração foram conhecidos em 07/01/88 (fls. 2), e, em 22/01/88, a empresa apresenta impugnação (fls. 35/43), alegando:

a) de início identifica o procedimento fiscal que considerou como operação de mútuo a venda a prazo das ações da impugnante



Acórdão nr. 101-86.244

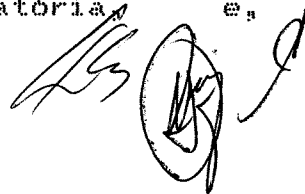
para a coligada LAPREDA COMERCIAL EXPORTADORA S.A., devendo, por isso, ser reconhecida como receita a correspondente variação monetária sobre o débito, com base no art. 21, do Decreto-lei nr. 2.065/83, e Pareceres Normativos CST nrs. 23/83 e 10/85;

b) ressalta que as orientações normativas sobre o texto legal não dizem, e nem o poderiam fazê-lo, pelos arts. 109 e 110, do CTN, que se devam tratar como empréstimos, negócios outros cujos efeitos se assemelham aos de empréstimos; analisa a hermenêutica do dispositivo administrativo que não pode exceder ao conteúdo da lei e cita como conceito de mútuo o contido nos arts. 1.256 e 1.257 do Código Civil, diferenciando esse tipo de contrato do de compra e venda (art. 1.122, do mesmo codex);

c) nota-se na terminologia adotada na autuação uma certa hesitação, pois define como não mútuo a venda das ações em tesouraria, para, a seguir, concluir que o lançamento correspondente ao débito na conta TITULOS A RECEBER corporifica mútuo, por se tratar de recursos financeiros postos à disposição da empresa coligada;

d) sendo a Contabilidade uma ciência ancilar, subsidiária, não cria direitos e, portanto, não pode alterar a natureza dos negócios, transformando compra e venda em mútuo, por isso o item 2.2, do Parecer Normativo CST nr. 23/83, não ratifica o procedimento fiscal, e nem o poderia em razão de contrariar o CTN, e o item 2.3, do mesmo, restringe a aplicação legal somente aos negócios de mútuo, reservando, apenas, a forma pelo qual de exterioriza, o que, é evidente, não se verifica na compra e venda do presente caso;

e) ressalta, que a analogia pretendida na ação fiscal não pode prosperar em face do disposto no parágrafo 1o., do art. 108, do CTN, citando doutrina, para ratificar sua base impugnatória, e,



PROCESSO NR. 10768-001.271/88-05

Acórdão nr. 101-86.244

ainda, outro doutrinador que examinando o Decreto-lei nr. 2.065/83, sobre idêntica matéria, interpreta igualmente a tese da defesa; corrobora, também, com jurisprudência através dos acórdãos nrs. 101-74.637 e 101-71.770, deste Conselho;

f) ao final, espera seja julgado improcedente o auto de infração e como consequência cancelada a exigência fiscal.

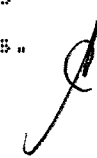
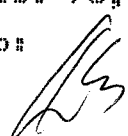
4. As fls. 46/8, as autuantes analisam detidamente os termos da defesa e, ao final, propõem a manutenção do feito original.

5. Em 31/05/89 (data aposta na petição e por falta de outra indicação), foi acostado aos autos as fls. 49/50, impugnação suplementar aditando apenas outra jurisprudência administrativa deste Conselho sob o nr. 101-77.901, que foi aceita pelo relatório de fls. 51, sendo, por isso, novamente informado por uma das autuantes, a qual não viu nenhum motivo para alterar o procedimento inicial.

6. As fls. 55, foi comunicada a alteração contratual em que a autuada foi incorporada por GARCO S.A., e esta alterou sua denominação social para BRABA S.A.

7. As fls. 76/7 foi prolatada decisão pela autoridade monocrática, que acolhendo o Parecer de fls. 73/5, mantém o procedimento fiscal, mas retifica o enquadramento legal, tendo classificado a infração como distribuição disfarçada de lucro, tendo, por isso, reaberto o prazo para nova impugnação.

8. A empresa tomou ciência da decisão acima mencionada em 11/04/91 (fls. 77/verso) através de procurador substabelecido pelo documento de fls. 78, e, em 10/05/91, apresenta nova impugnação (fls. 81/8), contendo:



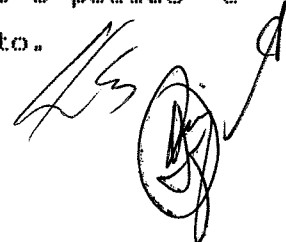
Acórdão nr. 101-86.244

a) de início ressalta o conflito de interpretação fiscal entre o auto de infração e a decisão que determinou sua alteração, invocando bases legais distintas, mas que se identificam no quantum tributável, sem, no entanto, demonstrar a razão da dita distribuição disfarçada de lucro, pois não define o preço de mercado das ações, apenas identifica o valor da infração como igual ao montante da correção monetária do preço de venda das ações;

b) a seguir distingue que a empresa autuada só se tornou coligada após a incorporação do seu patrimônio ao da compradora, antes não havia nenhuma participação entre elas, daí indagar o porque da distribuição disfarçada (art. 360, II, parágrafo 1o., "b", do RIR/80) se há paridade entre a compradora e as pessoas físicas que adquiriram as ações (doc. I e II, fls. 89/101);

c) outro argumento apresentado é que as ações adquiridas, mesmo que admitindo o valor notoriamente inferior ao de mercado, não se enquadram nas hipóteses da distribuição disfarçada de lucros (art. 367, I, do RIR/80), pois as ações eram de sua própria emissão e se encontravam em tesouraria, não integrando o ativo da pessoa jurídica, conforme dispõe o art. 182, parágrafo 5o., da Lei nr. 6.404/76 (doc. I e III, fls. 89/95 e 102), cita, doutrina, para corroborar seus argumentos, concluindo, que a venda por valor inferior ou superior ao de mercado pode que a venda por valor inferior ou superior ao de mercado pode prejudicar ou beneficiar acionistas, nunca a própria empresa emitente das ações, não ocorrendo, portanto o enquadramento legal pretendido, além de os valor se compensarem em razão do disposto nos arts. 370, I e 343, parágrafo único, IV, todos do RIR/80;

d) ao final, requer e espera seja provido o pedido e cancelado o lançamento pelos vícios processuais e de mérito.

Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page.

Acórdão nr. 101-86.244

9. A nova decisão acostada às fls. 109/10, também ratificando o Parecer de fls. 104/8, fundamenta-se:

a) improcede a alegação de que a autoridade administrativa não determinou o preço de mercado, pois que ela aceitou o valor da transação, só que acresceu correção monetária ao preço de venda, como consequência de qualquer transação desse tipo em um regime inflacionário, especialmente o do período sob exame, em que não se pode admitir uma compra e venda a prazo, de onze meses, por valores nominais, e somente a situação presente de coligadas é que permitiu um contrato sem cláusula estipulatória da atualização monetária;

b) a situação de controlada e controladora está bem definida às fls. 95 e 101, pois é o mesmo grupo de pessoas que tem o poder de deliberação, ficando caracterizado esse enquadramento pelo art. 20, VI, do Decreto-lei nr. 2.065/83, que deu nova redação ao art. 61, do Decreto-lei nr. 1.598/77;

c) ressalta a posição de a impugnante se valer de artifícios para confundir a óbvia ligação entre as sociedades, valendo-se de dificuldade inerentes na elaboração de leis, porém foram infrutíferos seus esforços para tanto, pois o art. 61 e seu parágrafo único (da Lei nr. 6.404/76) citados, tem conceito abrangente ficando a caracterização estabelecida no parágrafo único, além de poder ser uma pessoa ou grupo de pessoas, tanto física como jurídica, conforme estabelecido no também citado art. 369, do RIR/80;

d) sobre a classificação contábil das ações em tesouraria, diverge do conceito estabelecido na defesa para expressar, com base em definição: contábil elementar, que "ativo" (art. 367, I, do RIR/80) são bens e direitos da sociedade, podendo ser colocados também no patrimônio líquido, como é o caso presente;



Acórdão nr. 101-86.244

e) quanto ao lucro na alienação pretendido na impugnação, o litígio é ilusório pois a caracterização da distribuição disfarçada de lucros é em razão da contra-prestação inferior à devida pela pessoa ligada, conforme previsto no art. 370, I, do RIR/80, sendo a diferença adicionada ao lucro líquido;

f) pelo exposto é mantida a tributação constante da decisão anterior.

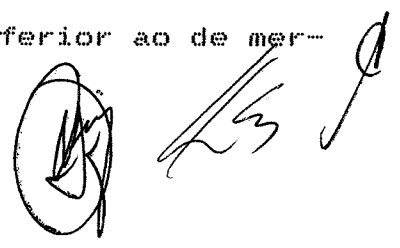
10. Ciente da nova decisão em 09/07/92 (AR, fls. 112), a empresa, em 07/08/92 (fls. 113), recorre (fls. 114/26) a este Conselho, contendo:

a) inicialmente identifica os fatos e fundamentos da ação fiscal e a retificação do enquadramento legal feito pela autoridade julgadora de primeira instância, modificando a matéria tributável;

b) a seguir indica como farta a jurisprudência deste Colegiado sobre a inaplicabilidade aos contratos de compra e venda o disposto no art. 21, do Decreto-lei nr. 2.065/83, base da autuação, razão de a autoridade singular, em vez de considerar improcedente o auto de infração, resolve alterar para a hipótese de distribuição disfarçada de lucros, tendo como base impositivo o mesmo valor da correção monetária anteriormente tributada;

c) após identifica as hipóteses do novo enquadramento (art. 367, I, do RIR/80), ressaltando três pontos críticos: valor notoriamente inferior ao de mercado, alienação de bem do ativo da pessoa jurídica a pessoa ligadas, discorrendo sobre cada um deles, expondo sua interpretação;

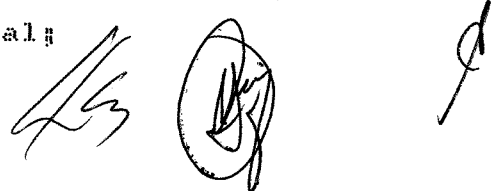
d) no tocante ao valor notoriamente inferior ao de mer-



Acórdão nr. 101-86.244

cado, descreve a liberalidade de as pessoas poderem contratar de diversas maneiras, e que a não indicação expressa de correção monetária não implica em preço inferior ao de mercado e nem que a correção monetária ora tributada seja igual a pretensa distribuição disfarçada identificada, e, em nenhum momento foi verificado pela autoridade fiscal o real valor de mercado, apens determinou que a compra a prazo tinha sido efetivada pelo preço de mercado do dia da transação, fugindo das hipóteses do dispositivo legal já citado; corrobora seus argumentos com jurisprudência administrativa deste Conselho (acórdãos nrs. 101-82.969, 101-82.110, CSRF 01-0.791, transcritos às fls. 118), afirmando, ainda, que está havendo inversão do ônus da prova, pois que a decisão não demonstrou a efetividade do valor notoriamente inferior ao de mercado, deixando a prova para a autuada;

e) admitindo que o item precedente estivesse correto, as ações estavam em tesouraria e portanto não integram o ativo da pessoa jurídica (art. 182, parágrafo 5o., da Lei nr. 6.404/76), destaca os argumentos da decisão e afirma que a contabilidade não cria fatos, apenas registra situações, cita doutrina para confirmar a diferenciação entre o ativo e conta redutora do passivo, como também a autoridade monocrática ampliou o sentido dos dispositivos legais, contrariando os arts. 109 e 110, do CTN, situação essa que a jurisprudência deste Conselho confirma através dos acórdãos nrs. 101-77.901, 103-07.431, 103-08.904, 105-3.201 e 103-09.246, que transcreve); continua com conceito doutrinário conflitante com a matéria tributada, identifica a não possibilidade de haver distribuição disfarçada de lucros nessa hipótese, e, na prática, destaca que se houvesse tributação pelo art. 370, I, haveria a redução pelo art. 343, IV, todos do RIR/80, neutralizando qualquer efeito de apuração do lucro real;

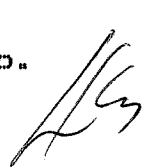


Acórdão nr. 101-86.244

f) sobre a última questão controvertida, identifica o conceito de pessoas ligadas (art. 60, do Decreto-lei nr. 1.598/77, alterado pelo art. 20, IV, do Decreto-lei nr. 2.065/83), e afirma que já ficou demonstrado na impugnação que LAPREDA não participava do capital social da recorrente (nem vice-versa) quando da aquisição das ações, portanto não eram ligadas, e, como consequência, inaplicável o art. 367, do RIR/80, sendo que a autoridade singular inovou ao citar os dispositivos legais (art. 61, do Decreto-lei nr. 1.598/77, com a redação do art. 20, VI, do Decreto-lei nr. 2.065/83, consubstanciado no art. 369, do RIR/80), além de não ter havido nenhum favorecimento (pressuposto básico da distribuição disfarçada), pois se as duas empresas têm os mesmos acionistas, o que eles ganhariam em uma perderiam na outra, em igual valor;

g) ao final pede que seja provido o presente recurso para cancelar o lançamento contido na decisão de primeira instância.

E o relatório.





MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10768-001.271/88-05

ACORDAO NR. 101-86.244

V O I O

Conselheiro : JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, Relator:

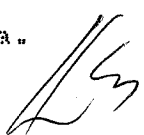
O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

No memorial e na sustentação oral, a recorrente argui a decadência do direito da Fazenda Pública a proceder ao lançamento, tendo em vista que a decisão de 23.03.91, que constituiu novo lançamento, foi prolatada após o transcurso de cinco anos da entrega da declaração de rendimentos, relativa ao exercício de 1986, que se deu no dia 30.01.86, conforme recibo de entrega anexo aos autos e que foi exibido aos membros desta Câmara.

Tem razão a recorrente, a decisão monocrática procedeu a novo lançamento que, entretanto, padece de mau irreparável, qual seja, a decadência, pois, no caso, o ato administrativo foi praticado após o transcurso do prazo legalmente estabelecido.

Mansa e pacífica é o entendimento da jurisprudência no sentido de que o prazo decadencial tem como marco inicial de sua contagem, a data da entrega da declaração de rendimentos.

Como a recorrente; efetuou a entrega em 30.01.86 e o novo lançamento ocorreu somente em 23.03.91, ocorreu, no caso, a decadência do direito da Fazenda Pública de proceder ao lançamento do imposto de renda.



PROCESSO NR. 10768-001.271/88-05

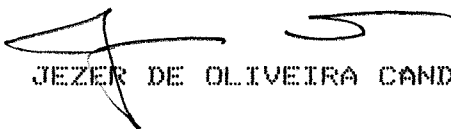
Acórdão nr. 101-86.244

Nesta linha de raciocínio, é de se acolher os argumentos suscitados, para declarar decadente o direito da Fazenda Nacional para efetuar o lançamento do crédito tributário em discussão nos presentes autos.

E o meu voto.



Brasília (DF), em 21 de março de 1994



JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO - RELATOR

