



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Sessão de 10 de outubro de 1991

ACORDÃO Nº 101-82.176

Recurso nº: 98.878 - IRPJ - Exercícios de 1894 e 1985

Recorrente: PAC - PLANEJAMENTO ASSESSORIA E CONTROLE LTDA.

Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO (RJ).

IRPJ - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCRO - REDUÇÃO DO MONTANTE DOS LUCROS ACUMULADOS COM APURAÇÃO DE DIFERENÇA NA CORREÇÃO MONETÁRIA DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO - HIPÓTESE DE EMPRÉSTIMO CONCEDIDO À PESSOA LIGADA - FALTA DE RESGATE NO PERÍODO DE DOIS ANOS.

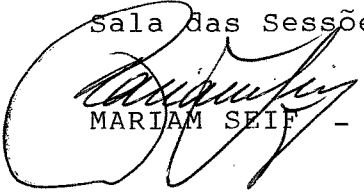
Tendo havido empréstimo à pessoa ligada, quando havia lucros acumulados, sem que fosse o valor mutuado resgatado no prazo de dois anos, correta a imputação de distribuição disfarçada de lucro, com a retificação do montante da correção monetária do patrimônio líquido. A assunção de dívida por terceiros não elide a caracterização da distribuição disfarçada.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAC - PLANEJAMENTO ASSESSORIA E CONTROLE LTDA.:

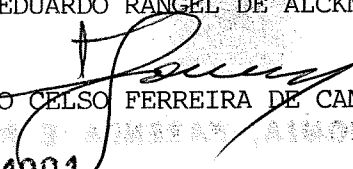
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 10 de outubro de 1991.


MARIAM SEIF - PRESIDENTE

V.v.


JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS - PROCURADOR DA FAZEN

VISTO EM  DA NACIONAL

SESSÃO DE: 07 NOV 1991

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
selleiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MI-
RANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PI-
MENTEL e CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER



**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL****PROCESSO Nº** 10768-007.737/88-12**RECURSO Nº:** 98.878**ACORDÃO Nº:** 101-82.176**RECORRENTE:** PAC - PLANEJAMENTO ASSESSORIA E CONTROLE LTDA.**R E L A T Ó R I O**

Cuida-se de recurso interposto contra decisão por-
tadora da seguinte ementa:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA.

Presume-se distribuição disfarçada de lucros se a pessoa jurídica, possuindo lucros acumu-
lados, ou reservas de lucros, efetua emprés-
timo a sócio, sem a devida formalização de
contrato de mútuo, e que não seja resgatado
no prazo máximo de 2 (dois) anos, caso em
que a importância mutuada, para efeito de
correção monetária do patrimônio líquido, se-
rá deduzida dos lucros acumulados ou reser-
vas de lucros.

Os juros e a correção monetária debitados em
contas-correntes de sócio não podem ser com-
putados como lucros disfarçadamente distri-
buídos, porque não configuram empréstimo em
dinheiro a que se refere o inciso V do arti-
go 367 do RIR/80.

AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE."

A aludida decisão apoiou-se em parecer, que assim
sumariou o litígio:

"Versa o presente processo sobre auto de in-
fração de fls. 02, no qual foi constatada
distribuição disfarçada de lucros nos exercí-
cios de 1984 e 1985, caracterizada por em-
préstimos da autuada ao sócio Plínio A. Ser-

pa Pinto, sem estipulação de juros e correção monetária nas condições usuais no mercado financeiro e sem pagamento do saldo do mútuo, ' que foi transferido à empresa Julio Bogoricin Imóveis S/A, não tendo sido deduzidas dos lucros acumulados (para efeito de correção monetária do patrimônio líquido) as importâncias mutuadas, nos exercícios citados.

Dispositivos infringidos: arts. 367, inc. V, par. 1º, letra "b", 368, inc. I, 369, inc. I e II, par. 1º, letras "a" e "b", 370, inc. IV e 676, inc. III, todos do RIR/80.

Inconformada, a autuada, interpôs, tempestivamente, a impugnação de fls. 09 a 13.

Na sua peça de defesa, a autuada alegou que:

1) tomou-se como base de cálculo da glosa fiscal o valor integral do saldo devedor do empréstimo;

2) no caso do empréstimo deve ser tributado o montante da vantagem potencial concedida pela empresa à pessoa ligada, mas não o saldo do empréstimo;

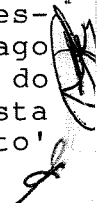
3) houve equívoco na tributação ano a ano do saldo devedor integral da conta, visto que o valor já havia sido glosado no ano-base de 1983;

4) o contrato de mútuo com abertura de crédito no valor de Cr\$ 50.000.000, celebrado em 22/09/83 com o sócio Plínio Augusto de Serpa Pinto, tinha previsão de correção monetária com base na variação das OTN's, juros de 1% a.m. e término com reajuste até 21-09-85;

5) à época a autuada era apenas devedora de contrato de abertura de crédito com o BANORTE S/A., que continha cláusulas mais favoráveis do que as que as vigoraram no contrato supracitado;

6) o contrato firmado com o sócio Plínio fixava condições mais severas do que as fixadas para empréstimos contraídos com terceiros;

7) o sócio devedor Plínio vendeu as quotas que possuía na autuada à Juilio Bogoricin Imóveis S/A em 31-01-84, sendo a 1ª parcela (Cr\$... 43.366.147,81) paga no ato e o saldo remanescente (Cr\$ 20.000.000) acordado para ser pago a 20-10-84, de acordo com a cláusula 2ª do contrato e que o pagamento da parcela à vista na verdade realizou-se pela cessão do débito'



Acórdão nº 101-82.176

que a alienante tinha para com a sociedade no mesmo valor;

8) a partir da cessão de débito a empresa Julio Bogoricin assumiu a responsabilidade pelo pagamento do saldo devedor, continuando a serem contabilizadas as parcelas de juros e correção monetária até a parcela final do contrato e que, face aos fatos apresentados, o auto deveria ser cancelado.

Convocado a se pronunciar, o autuante, em sua contestação de fls. 34 a 37, informou que:

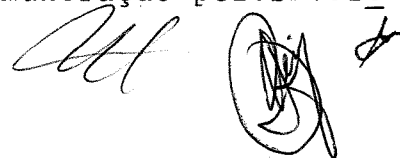
1) ao contrário do alegado pela impugnante, a fiscalização atendeu o que determina a legislação, expurgando do patrimônio líquido, por ocasião da correção monetária do balanço, os lucros que, embora figurando na contabilidade da mutuante como existentes, na verdade já foram repassados ao sócio mutuário, recaindo, em consequência, sobre a própria mutuante a responsabilidade tributária;

2) a apresentação de contrato de mútuo, juntado por ocasião da impugnação (fls. 22/23), não comprova a existência de pagamento tanto no principal como dos encargos financeiros nele estabelecidos, ressaltando que o sócio devedor não efetuou qualquer pagamento à autuada a título de amortização da dívida ou outro qualquer;

3) o contrato relativo à abertura de crédito bancário, com o qual a autuada pretende demonstrar que as condições eram mais favoráveis do que as estipuladas ao sócio (limite de Cr\$ 2.000.000 e taxa de juros pré-fixada = 60% a.a., quando a correção montária no ano foi de 200%), possui as evidências de um "contrato de reciprocidade";

4) o empréstimo efetuado pela autuada ao sócio foi em condições muito mais vantajosas para ele do que as que prevalecem no mercado ou em que contrataria com terceiros, pois, apesar do contrato de mútuo, na realidade os empréstimos não resultaram em nenhum ônus para o sócio devedor;

5) a cessão de quotas para outra empresa pelo sócio devedor (fls. 27 a 29) corrobora o entendimento de que o devedor repassou a dívida sem o efetivo desembolso de qualquer pagamento, não tendo a autuada recebido (em tempo algum) nenhuma remuneração pelos valo



Acórdão nº 101-82.176

res emprestados aos sócios, contrariando a finalidade da lei, criada para não permitir o favorecimento de determinada pessoa ligada ao comando da empresa em detrimento da própria pessoa jurídica que aquela pessoa dirige, opinando, pelo exposto pela manutenção integral do auto de infração."

A ação fiscal foi mantida de acordo com os fundamentos expendidos pelo aludido Parecer, transcritos a seguir:

"De início, deve-se ressaltar que a distribuição disfarçada de lucros se dá sempre por um vício de manifestação da vontade, conhecido no Direito Civil como simulação, que consiste em se praticar um ato jurídico, quando, na realidade, se tem em mente outro.

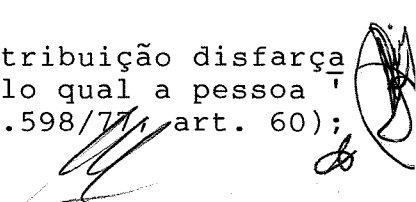
É dentro desse contexto, portanto, que costumam ocorrer, através de atos formalmente inacatáveis, as deslocções de rendimentos em favor do beneficiários.

No Direito Privado, se a simulação prejudica um terceiro, no ato torna-se anulável, mas no Direito Tributário o Estado é sempre um terceiro interessado nas relações entre particulares que envolvem recolhimento de tributos, não cabendo, portanto, a simples anulação dos atos causadores de uma distribuição disfarçada de lucros e sim o lançamento ex-officio do imposto que o verdadeiro ato geraria, adotando-se a presunção legal como forma para atingir esse objetivo.

Assim, a distribuição disfarçada de lucros correspondente a fatos típicos previamente descritos em lei, representando presunções relativas ("juris tantum"), verdades provisórias que admitem prova em contrário, como acontece na figura descrita no auto em que presumiu-se que foi concedido um empréstimo em contas-correntes para encobrir a permanência entre lucros acumulados de valores, presuntivamente, já distribuídos.

A transcrição do art. 367, inc. V do RIR/80 fornece o embasamento legal primitivo através do qual foi presumida a figura objeto do auto:

"Art. 367 - Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decreto-lei nº 1.598/77 art. 60);



Acórdão nº 101-82.176

V - empresta dinheiro a pessoa ligada se, na data do empréstimo, possui lucros acumulados ou reservas de lucros."

Como se constata, a autuada, em sua impugnação (fls. 09 a 13), não contestou a ocorrência da distribuição disfarçada de lucros nesses termos.

Adiante, a letra "b" do par. 1º, desse mesmo artigo diz:

"par. 1º - O disposto no inciso V não se aplica (Decreto nº 1.598/77 - art. 60, par. 1º):

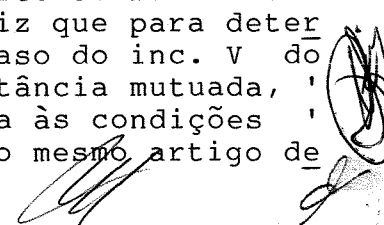
b) aos negócios de mútuo contratados por escrito, com estipulação de juros e correção monetária nas condições usuais no mercado financeiro e que sejam resgatados no prazo máximo de 2 (dois anos)".

A respeito das condições supra estabelecidas a autuada apresentou às fls. 22/23 cópia de contrato de mútuo e abertura de crédito entre a PAC-Planejamento, Assessoria e Controle Ltda. (creditante) e o sócio Plínio Augusto de Serpa Pinto (creditado), no qual consta que os valores a serem pagos pelo creditado à creditante compreendem amortizações periódicas (superiores a Cr\$ 1.000.000), correção monetária de acordo com os valores fixados para as ORTN's e juros de 12% a.a., devendo os recolhimentos serem efetuados conjuntamente, nas mesmas datas, sendo de 2 (dois) anos o prazo de duração a contar de 22-09-83 até 21-09-85.

Das fls. 27 a 29, a impugnante anexou contrato de "Compra e Venda de Quotas" (datado de 31-01-84), no qual o Sr. Plínio Augusto de Serpa Pinto, sócio da PAC, vende 1.800.000 (um milhão e oitocentos mil) quotas (com valor nominal de Cr\$ 1,00 cada) da PAC à Julio Borgoricin S.A., perfazendo a transação um total de Cr\$ 63.366.147,81, dos quais Cr\$... 43.366.147,81 pagos no ato, devendo os restantes Cr\$ 20.000.000 serem pagos em 01-10-84.

Não obstante a autuada ter apresentado os contratos (cópias) supra-citadas (sem autenticação), não logrou a mesma comprovar o efetivo recebimento dos valores emprestados.

Em complemento ao que foi dito acima o artigo 370, inc. IV do RIR/80 diz que para determinação do lucro real, no caso do inc. V do art. 367 do RIR/80, a importância mutuada, em negócio que não satisfaça às condições dos parágrafos 1º e 2º, do mesmo artigo de



verá ser deduzida da conta "lucros acumulados", para efeito de correção monetária do patrimônio líquido.

Outrossim, ratificando o entendimento supra-relatado, constata-se que a alegada venda das quotas do sócio devedor Plínio à Julio Bogoricin (coligada) em 31-01-84 (docs. de fls. 27/29) não teve repercussão fiscal, visto que não consta ajuste do lucro líquido do livro de apuração do lucro real considerando tal operação, conforme atestado de fls. 47 a 49, bem como não consta na declaração de rendimentos (01-12-83 a 31-11-84) nenhuma adição nesse sentido (fls. 50 a 55).

Além disso, verifica-se à luz do Anexo I da declaração supra (fls. 53) que o sócio Plínio Augusto de Serpa Pinto continuou sócio da empresa durante o ano-base de 1984, fato que contraria a hipotética transação alegada às fls. 30.

Entretanto, no que tange à alegação da impugnantia quanto à exclusiva tributação da vantagem potencial concedida pela empresa à pessoa ligada, cabe ressaltar que o texto legal (art. 367, inciso V do RIR/80) tem como pressuposto o fato de que se há lucros a distribuir e em vez disso se promove o empréstimo de dinheiro, o objetivo da operação é camuflar a verdadeira entrega do numerário, com a finalidade de fuga à tributação sobre a distribuição de rendimentos.

Nesse sentido, não se deve admitir que os débitos de juros e correção monetária, que não representam, como no caso de empréstimo em dinheiro, uma entrega de disponibilidade ao mutuário, sejam submetidos ao mesmo tratamento.

Analisando-se o auto de infração de fls. 02v/02v, que registra saldos devedores em 30-11-83 e 30-11-84 nos valores de Cr\$ 30.175.315,69 e Cr\$ 151.787.222, respectivamente, observa-se que eles são idênticos aos constantes das contas-correntes do sócio Plínio A. Serpa Pinto, nessas mesmas datas, conforme docs. de fls. 42/43, constatando-se à luz dos valores contábeis constante de fls. 56 a 80, também coincidentes com os das contas-correntes que, por ocasião do auto, foram computados, indevidamente, como valores distribuídos, os juros e a correção monetária supostamente devidos ao credor.

Nessa linha de raciocínio, observando-se

Acórdão nº 101-82.176

princípio de independência dos exercícios, não se deve acumular os saldos devedores das contas-correntes do sócio Plínio nos 2 (dois) períodos-bases fiscalizados, cabendo a discriminação dos valores emprestados nesses 2 (dois) exercícios (docs. de fls. 42/43):

Período-base de 01-02-82 a 31-11-83:

30-09-83 - Cr\$ 14.783.105,33 (fls. 57)
30-09-83 - Cr\$ 702.000,00 (fls. 57)
31-10-83 - Cr\$ 9.580.000,00 (fls. 59)

Total = Cr\$ 25.065.105,33

Período-base de 01-12-83 a 31-11-84:

31-12-83 - Cr\$ 1.500.000,00 (fls. 64)
30-01-84 - Cr\$ 5.500.000,00 (fls. 66)
31-10-84 - Cr\$ 20.000.000,00 (fls. 76)

Total = Cr\$ 27.000.000,00

Em consequência, os cálculos das correções monetárias glosadas no auto devem ser refeitos com base nesses valores:

01-12-82 a 31-11-83:

$$\frac{\text{ORTN novembro - 83}}{\text{ORTN novembro - 82}} = \frac{6.469,55}{2.566,45} = 2,5189 = 1,5189$$

$$(25.065.105,33) \times 1,5189 = \text{Cr\$ } 38.071.387,50$$

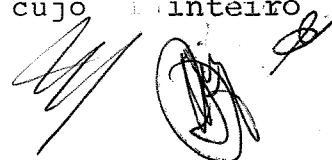
01-12-83 a 31-11-84

$$\frac{\text{ORTN novembro - 84}}{\text{ORTN novembro - 83}} = \frac{20.118,71}{6.469,55} = 3,1098 = 2,1098$$

$$(27.000.000,00) \times 2,1098 = \text{Cr\$ } 56.964.600,00$$

Assim, considerando que a autuada não comprovou a efetividade das transações, como de qualquer pagamento objetivando o resgate do empréstimo permanece a presunção da distribuição disfarçada de lucros detectada no auto, com exceção dos valores relativos a juros e correção monetária considerados distribuídos, cuja retificação acarreta alteração nos valores de correção monetária glosados, conforme relatado acima."

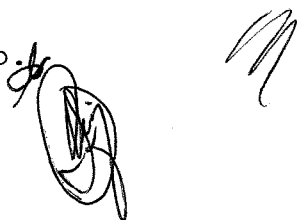
Inconformada, a empresa interpôs recurso a este Colegiado, consoante peça recursal de fls. 90/96, cujo inteiro



Acórdão nº 101-82.176

teor passo a ler, para melhor conhecimento do Plenário.

É o relatório.

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a large, stylized 'S' or 'M' shape with a smaller mark to its right.

Acórdão nº 101-82.176

V O T O

Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, Relator:

O recurso foi interposto com guarda do prazo de trinta dias estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235/72, com o que dele tomo conhecimento.

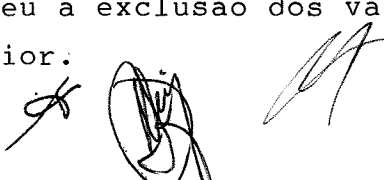
A recorrente insiste que a tributação teria atingido-a duplamente, pois foi submetido à tributação o resultado da sociedade, assim como foi diminuído o patrimônio líquido da sociedade.

A errônia é evidente. A autuação em causa concerne exclusivamente quanto aos efeitos da correção monetária do patrimônio líquido, injustificadamente inflado pelo montante correspondente à parcela de lucro tida como distribuída disfarçadamente.

Por outro lado, o tratamento dispensado pela Autoridade lançadora seguiu exatamente os termos estabelecidos pela lei, consoante se depreende da mera leitura dos arts. 367, V e 370, ambos do RIR/80.

A vantagem potencial, em hipóteses como a presente, deve ser exigida do sócio beneficiado. Em relação à empresa cabe simplesmente realizar o devido ajuste quanto à correção monetária do patrimônio líquido, como foi feito pela ação fiscal em tela, corrigida pela decisão de primeiro grau.

Não houve em nenhuma hipótese --ao contrário do que pareceu à recorrente -- tributação do saldo do empréstimo, mas esse foi tomado apenas para se calcular a parcela que deveria ser excluída do montante dos lucros acumulados constante do patrimônio líquido. Deve ser assinalado que a decisão de primeiro grau escolheu o aludido saldo dos valores correspondentes a correção monetária e juros. De outra parte, procedeu à exclusão dos valores mutuados relativos ao exercício anterior.



Acórdão nº 101-82.176

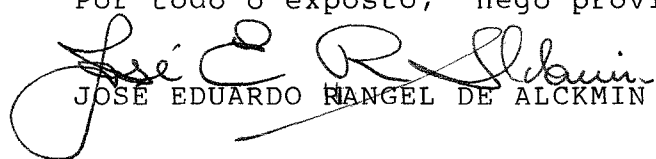
Quanto às excludentes da configuração da distribuição disfarçada de lucro, a recorrente não comprovou elemento essencial, qual seja, o resgate em dois anos.

A recorrente, quanto a tal aspecto, argumenta que teria havido assunção da dívida por parte de terceiro, aliás a empresa que adquiriu do sócio mutuário as quotas de seu capital social. Ora, a assunção de dívida não importa, por si só, em pagamento. Não se pode esquecer que o exigido pela lei é o resgate da dívida e não a transferência do débito a terceiro.

Embora afirme a requerente que a pessoa jurídica ' que assumiu a dívida a teria quitado antes do prazo de dois anos,' o fato é que tal assertiva não restou comprovada, até porque a contribuinte entendeu que tal matéria não deveria ser tratada no apelo.

Ora, a decisão de primeiro grau louvou-se em parecer que afirmou, verbis, que "não obstante a autuada ter apresentado os contratos (cópias) supra-citados (sem autenticação), não logrou a mesma comprovar o efetivo recebimento dos valores emprestados". (fls. 84).

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso. 


JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR 