



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Recurso nº. : 129.946
Matéria : IRF - Ano(s): 1996
Recorrente : VIAÇÃO SANTOS SÃO VICENTE LITORAL LTDA.
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP I
Sessão de : 04 de dezembro de 2002
Acórdão nº. : 104-19.112

**DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS – BALANÇO PATRIMONIAL –
DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO PERÍODO-BASE** - Ao fim de cada período-base de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do período-base e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (Decreto-lei nº 1.598, de 1977 e Lei nº 7.450, de 1985).

RENDIMENTOS DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS – LUCROS APURADOS NOS ANOS-CALENDÁRIOS DE 1994 e 1995 - INCIDÊNCIA DO IMPOSTO NA FONTE – Os dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, relativos aos lucros gerados nos anos-CALENDÁRIOS DE 1994 e 1995, por pessoas jurídicas com base no lucro real, 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).

RENDIMENTOS DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS – LUCROS APURADOS NOS ANOS-CALENDÁRIOS DE 1994 e 1995 – DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR – O fato gerador do imposto de renda na fonte sobre importâncias distribuídas a título de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses relativos aos lucros gerados nos anos de 1994 e 1995 por pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real a pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no País, ocorre na data do pagamento ou crédito desses rendimentos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VIAÇÃO SANTOS SÃO VICENTE LITORAL 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 DEZ 2002

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112
Recurso nº. : 129.946
Recorrente : VIAÇÃO SANTOS SÃO VICENTE LITORAL LTDA.

RELATÓRIO

VIAÇÃO SANTOS SÃO VICENTE LITORAL LTDA., contribuinte inscrito no CNPJ sob o nº 71.093.645/0001-64, com sede social na cidade de São Vicente, Estado de São Paulo, à Rua Frei Gaspar, nº 2.587, Conjunto 35 - Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em Santos - SP, foi lavrado, em 27/07/00, Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte de fls. 05/08, com ciência, através de AR, em 03/08/00, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 35.006.844,72 (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 juros de mora no percentual equivalente à taxa SELIC, calculados sobre o valor do imposto de renda na fonte, relativo ao fato gerador de 31/01/96.

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 distribuição de dividendos, correspondentes a resultados apurados no ano de 1995 e creditados aos sócios em 31/01/96. Infração capitulada no artigo 2º, da Lei nº 8.849/94 e artigos 1º e 2º, da Lei nº 9.064/95.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal, através do Termo de Verificação de fls. 09, esclarece, ainda, entre outros, os seguintes aspectos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

- que o contribuinte distribuiu lucro, em 31/01/96, gerado no ano calendário de 1995, sem proceder à retenção na fonte do imposto de renda, previsto na Lei nº 8.849, art. 2º e Lei nº 9.064/95, art. 1º;

- que em 31/01/96 promoveu a distribuição de lucro, com a disponibilização a crédito de Dividendos a Pagar e débito de Resultados Acumulados após 01/01/89 no valor de R\$ 85.165.483,00 (pág. 286/287 do Razão, doc. 01 e 02);

- que o lucro apurado em 12/95, de R\$ 85.913.814,00 foi transferido em 29/12/95 para a conta 20423 – Resultados Acumulados após 01/01/89. Esta conta apresentava saldo devedor anterior de R\$ 747.357. Com a transferência apontada, o saldo da conta ficou, em 31/12/95, R\$ 85.166.457,00;

- que por alteração contratual datada de 31/01/96, foi alterada a data do encerramento do exercício social, de 31/12 para 31/01, dispensando o levantamento do Balanço Geral em 31/12/95 e o lucro a ser apurado resolveram distribuí-lo em 31/01/96;

- que o arquivamento na JUCESP deu-se somente em 10/04/96. A teor da Lei 4.726, art. 39, § único "o requerimento de arquivamento de documento, fora do prazo de 30 dias da lavratura, só terá eficácia a partir do despacho que o conceder. A disposição contratual pretendeu operar retroativamente, à data do balanço do ano-calendário já ultrapassado de 1995. De qualquer modo, o contribuinte optou pela apuração mensal do lucro real, como consta de sua Declaração de Rendimentos, previsto no RIR/94, art. 186. Por outro lado, a legislação vigente à época previa a apresentação de declaração de rendimentos, demonstrando os resultados auferidos no ano-calendário anterior – Lei nº 8.981/95, art. 56, Lei nº 9.065/95, art. 1º. O RIR/94, art. 856 já dispunha sobre resultados auferidos nos meses de janeiro a dezembro do ano anterior.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

Em sua peça impugnatória de fls. 170/185, instruída pelos documentos de fls. 185/205, apresentada, tempestivamente, em 04/09/00, 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 conforme se verifica nas Leis n°s 8.849/94 e 9.064/95, nasce para o contribuinte a obrigação de reter e recolher o IRFonte quando do pagamento ou do crédito de lucros aos sócios;

- que esse lucro referido pelas leis anteriormente citadas não é o lucro "fiscal", assim entendido como aquele apurado pelos contribuintes pessoas jurídicas entre 1° de janeiro e 31 de dezembro de cada ano, e que, após realizados os ajustes previstos na legislação tributária (adições e exclusões), serve de base de cálculo do IRPJ;

- que isso porque o lucro "fiscal" é obtido única e exclusivamente para fins de apuração de base de cálculo do IRPJ. Ele não representa, necessariamente, o resultado positivo do contribuinte pessoa jurídica;

- que muito embora o ponto de partida do lucro "fiscal" seja o lucro líquido do ano-base fiscal, esse último acaba sendo distorcido em face dos ajustes necessários para a obtenção do primeiro;

- que não são raras as situações em que o contribuinte pessoa jurídica, muito embora apure, em sua contabilidade, prejuízo como resultado do ano-base (1° de janeiro a 31 de dezembro), após realizar as adições e exclusões determinadas pela legislação do imposto de renda, acaba por verificar lucro real (base de cálculo do IRPJ), e, conseqüentemente, tendo imposto a pagar;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

- que é justamente em virtude dessas características que o lucro que compõe o núcleo do fato gerador do IRFonte é aquele apurado ao final do resultado do exercício social da pessoa jurídica, quando do levantamento do balanço patrimonial;

- que em outras palavras, o lucro cujo pagamento ou crédito aos sócios está sujeito ao IRFonte, de acordo com as Leis nºs 8.849/94 e 9.064/95, é o lucro líquido do exercício social, pois é esse o lucro ao qual fazem jus os sócios;

- que esse lucro, por sua vez, somente é apurado ao final do exercício social, quando do levantamento do balanço patrimonial, ato jurídico através do qual é verificada a sua existência;

- que não restam dúvidas de que, não sendo encerrado o exercício social e nem apurado o balanço patrimonial, não há que se falar em lucro objeto de posterior distribuição aos sócios. É somente a apuração do balanço patrimonial ao final do exercício social, com a sua respectiva aprovação pelos sócios, que faz nascer o lucro líquido do exercício social;

- que em decorrência da aludida alteração contratual, o balanço patrimonial da impugnante relativo ao exercício social encerrado em 31/01/96 englobou 13 meses, sendo expressamente dispensado o levantamento do balanço patrimonial em 31/12/95;

- que assim, contrariamente ao alegado pelo AFRF no Termo de Verificação, a impugnante não pretendeu operar a alteração contratual retroativamente ao balanço do ano-calendário de 1995 (balanço contábil, levantado para fins fiscais, em obediência à legislação tributária). Ao revés, o seu procedimento encontra-se de acordo tanto com a lei quanto com a melhor doutrina de Direito Comercial, como ficou comprovado acima;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

- que aliás, equivoca-se o AFRF nesse ponto, pois está confundindo o balanço levantado para fins fiscais (balanço contábil) e o levantado para fins societários (balanço patrimonial). O primeiro visa apurar o lucro líquido do ano-base fiscal, para fins de determinação do lucro real, base de cálculo IRPJ. Já o segundo tem finalidade diversa, objetivando precisar o lucro líquido na data do encerramento do exercício social da pessoa jurídica que será, posteriormente, distribuído aos seus sócios;

- que desta forma, não há que se falar em incidência do IRFonte sobre os lucros disponibilizados pela impugnante aos seus sócios, uma vez que tais lucros somente foram apurados em 31/01/96, data do encerramento de seu exercício social na qual foi levantado o respectivo balanço patrimonial, estando isentos, portanto, do IRFonte, por força do artigo 10, da Lei nº 9.249/95;

- que o lucro somente é considerado apurado, existente, na data do levantamento do balanço patrimonial, quando do encerramento do exercício social, não sendo permitido segregá-lo para o fim de conferir tratamento tributário distinto para a parcela relativa ao ano-base 1995;

- que não deve impressionar o fato da alteração societária ser posterior à data de 31/12/95: em primeiro lugar, porque os sócios, por unanimidade, podem alterar o exercício social retroativamente, seja porque o próprio balanço de 31/12/95 ainda não havia sido efetivamente levantado, seja porque os sócios têm poderes para tanto, quando o assunto envolve questões internas da sociedade (o balanço é ato jurídico societário); em segundo lugar, essa questão é absolutamente irrelevante, pois o fato gerador do IRF não é o levantamento do balanço, mas a distribuição efetiva dos lucros, que não ocorreu até hoje, como se pode verificar no item seguinte desta impugnação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

- que em virtude da inexistência de disponibilidades financeiras pela impugnante, os lucros não foram pagos ou creditados até esta data, figurando no balanço como a pagar;

- que a declaração do lucro, com base em balanço, ainda não é fato gerador de IRF; é preciso que haja intenção inequívoca de disponibilizá-lo aos sócios, seja pagando ou creditando em conta-corrente.

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 o impugnante afirma que a distribuição de lucros só pode ocorrer após a apuração do lucro líquido do exercício social, apurado no final do exercício social, mediante o levantamento do balanço patrimonial, de forma que este é o pressuposto para que se aperfeiçoe o direito do sócio à distribuição do lucro do exercício;

- que afirma, ainda, que, em face da alteração contratual, promovida em 31/01/96 o exercício social iniciado em 1º de janeiro de 1995 encerrou-se somente em 31 de janeiro de 1996, razão pela qual é descabido o procedimento adotado pela autoridade autuante, que considerou o lucro, apurado exclusivamente para fins fiscais, como lucro distribuído aos sócios;

- que a alteração dos atos constitutivos invocada pelo impugnante foi protocolada na Junta Comercial do Estado de São Paulo apenas em 19 de abril de 1996, conforme cópia da respectiva alteração (fls. 61 a 68);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

- que conforme o art. 1º da Lei nº 8.934/94, o Registro Público das Empresas Mercantis é exercido com as finalidades de dar garantia, autenticidade, publicidade, segurança e eficácia aos atos jurídicos das empresas mercantis, submetidos a registro;

- que o arquivamento dos atos constitutivos e respectivas alterações tem importância, portanto, não apenas para os sócios, mas para todos aqueles que, por qualquer forma, mantenham relações ou possam a vir a se relacionar com a sociedade, inclusive a Administração. Não procede, assim, a afirmação do impugnante de que "os sócios, por unanimidade, podem alterar o exercício social retroativamente", eis que "os sócios têm poderes para tanto, quando o assunto envolve questões internas da sociedade (o balanço é ato jurídico societário);

- que figure-se com exemplo, a título ilustrativo, já que há inúmeras possibilidades de violação de interesses de terceiros na pretendida retroatividade dos efeitos da alteração, a hipótese de sociedade que destine parcela de seus lucros aos empregados. Suponha-se que tal empresa, tendo inscrita nos atos constitutivos a determinação de que o exercício social encerra-se em 31 de dezembro de cada ano, deixa de levantar, por desídia, as respectivas demonstrações financeiras e contábeis ao final do exercício, verificando-se, no curso do exercício seguinte, que a empresa está operando com prejuízo. Em face da obrigação de distribuir aos empregados parte dos lucros do exercício social encerrado, os sócios, utilizando-se de artifício ardiloso, decidem alterar os atos constitutivos, determinando que o exercício social passará a se encerrar em 31 de maio de cada ano, sendo essa regra retroativa ao exercício social imediatamente anterior, já encerrado. Nesta hipótese, os empregados veriam-se impedidos de receber a respectiva participação, já que estes teriam sido consumidos pelos prejuízos experimentados no atual exercício;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

- que a alteração suscitada pelo impugnante, assinada em 31/01/96, e protocolada na Junta tão-somente em 19 de abril de 1996, não teve o condão de modificar a data de encerramento do exercício social iniciado em 1º de janeiro de 1995, pois seus efeitos não são retroativos. O referido exercício social encerrou-se, destarte, em 31 de dezembro de 1995, conforme determinação dos atos constitutivos à época;

- que o impugnante afirma, ainda, que o balanço levantado em 31/12/95 e a respectiva apuração dos resultados do período relativo ao ano-calendário 1995 são procedimentos adotados com a única finalidade de atender a legislação fiscal, no tocante à apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ, razão pela qual este balanço não se presta para fins sociais, não sendo transcrito para o Livro Diário, nem tampouco assinado pelos diretores da sociedade;

- que para refutar este argumento basta verificar o disposto no art. 220 do RIR/94, já que o dispositivo é claro ao determinar que a apuração do lucro líquido do período, bem como a elaboração das demonstrações contábeis e financeiras, devem ser efetuadas com observância da lei comercial. O exercício social iniciado em 1º de janeiro de 1995 encerrou-se, conforme ficou assentado, em 31 de dezembro de 1995. A autoridade autuante, em face da apuração do resultado e das demonstrações contábeis elaboradas em 31/12/95, considerou como lucros distribuídos aos sócios o valor de R\$ 85.165.483,00, caracterizado pelo crédito na conta do passível exigível ("dividendos a pagar"). Esse valor corresponde ao lucro apurado no exercício social encerrado em 31/12/95 subtraído do prejuízo verificado no mês de janeiro de 1996, já que o contribuinte, em procedimento não amparado pela legislação, pretendeu estender o exercício social anterior até 31/01/96, mediante alteração dos atos constitutivos com efeitos retroativos. A ausência de assinatura dos diretores e de transcrição do balanço nos livros sociais é imputável somente à desídia da administração da sociedade, não obstando a apuração dos créditos tributários devidos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

- que é igualmente descabida a afirmação de que a autoridade atuante segregou os lucros apurados em 31/01/96. Conforme afirmado, o exercício social encerrou-se em 31/12/95, tendo sido apurado o lucro líquido do ano-calendário de 1995, que, após as adições, exclusões e compensações determinadas e permitidas pela legislação tributária, resultaram no lucro real do período, base de cálculo do IRPJ. Com base no lucro líquido apurado, a autoridade atuante verificou que o crédito efetuado na conta "dividendos a pagar" foi proveniente apenas do lucro referente ao exercício social de 1995, pois no mês de janeiro de 1996 foi apurado prejuízo. Portanto, não houve segregação do resultado, mas imputação do crédito contábil ao período respectivo;

- que cabe refutar, ainda, a afirmação de que não teria ocorrido o fato gerador do IRRF, pois, em virtude da inexistência de disponibilidade financeira, a sociedade não efetuou o pagamento ou crédito dos valores;

- que as Leis nºs 8.849/94 e 9.064/95 são claras ao definir que o crédito é condição necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador do IRRF na distribuição de lucros aos sócios. Não se trata de crédito financeiro, pois tal menção seria inócua, pois o pagamento abrange a entrega de recursos em moeda e o crédito financeiro. Conclui-se que o crédito referido nas disposições legais acima transcritas é o crédito contábil, motivo pelo qual o lançamento efetuado com base no crédito contábil à conta "dividendos a pagar" esta amparado pela lei.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

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

Data do fato gerador: 31/01/1996



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

Ementa: IRRF – LUCROS CREDITADOS A SÓCIOS – ALTERAÇÃO DO EXERCÍCIO SOCIAL - RETROATIVIDADE

As alterações nos atos constitutivos das sociedades mercantis devem ser arquivadas até 30 dias da assinatura do ato. Caso contrário os efeitos das alterações são produzidos somente a partir do despacho que os conceder. A distribuição de lucros apurados até 31/12/1995 sobre tributação pelo IRRF.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 11/05/01, conforme Termo constante às fls. 217/220, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (11/06/01), o recurso voluntário de fls. 221/250, instruído pelos documentos de fls. 251/380, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que o Registro de Comércio, assim entendido o arquivamento dos diversos atos societários (constituição, alteração, etc.) nas Juntas Comerciais, tem efeito meramente declaratório, ou seja, tem por finalidade compor o histórico das sociedades mercantis e todas as suas alterações, e reconhecer, como válidos, os atos celebrados entre os sócios destas sociedades, tornando-os públicos;

- que a Fazenda Pública não tem o direito de reivindicar o levantamento societário do balanço de 31/12/95, se os sócios, unanimemente, decidiram suprimi-lo, criando um exercício social de treze meses, como permite a lei;

- que a Receita federal quer se valer de uma regra que não existe na legislação, uma autêntica ficção, como por exemplo “quando o exercício social for alterado para abranger período superior a dez meses, considerar-se-á o balanço fiscal de 31/12/ como sendo balanço societário”;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

- que esta regra não existe no ordenamento jurídico, simplesmente porque o balanço que dá origem aos lucros distribuíveis é um ato societário, e não fiscal; o fato econômico-jurídico distribuição de lucros é fenômeno societário e não tributário, podendo ou não gerar conseqüências fiscais;

- que os lucros societários têm, ao longo do tempo, diferentes tratamentos fiscais para sua distribuição, não valendo a regra vigente na data da distribuição, mas na data do nascimento desses lucros;

- que a tributação está jungida ao ato societário que apura o lucro da pessoa jurídica (levantamento do balanço patrimonial, com a sua respectiva aprovação pelos sócios e transcrição nos livros sociais), porque a data desse balanço é que vai nortear o regime tributário da distribuição, em oposição à data do ato (pagamento ou crédito), que é irrelevante;

- que resta claro o entendimento de que, não sendo encerrado o exercício social e nem apurado o balanço patrimonial, não há que se falar em lucro objeto de posterior distribuição aos sócios. É somente a apuração do balanço patrimonial ao final do exercício social, com a sua respectiva aprovação pelos sócios, que faz nascer o lucro líquido do exercício social;

Consta às fls. 377/379, o Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, objetivando a apresentação de recurso administrativo para o Conselho de Contribuintes, sem a exigência prévia do depósito judicial de 30% do crédito tributário mantido pela decisão singular.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

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.

Não há argüição de qualquer preliminar.

A matéria em discussão no presente litígio, como se pode verificar no Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal, especificamente na descrição dos fatos e enquadramento legal (fls. 06), refere-se a falta de recolhimento de imposto de renda na fonte, incidente sobre lucros gerados ao longo do ano de 1995 e creditados aos sócios em 31/01/96.

É de se esclarecer, ainda , que no lançamento consta como fundamentação legal, além das normas relativas aos acréscimos legais (juros e atualização monetárias), o artigo 2º, da Lei nº 8.849/94 e artigos 1º e 2º, da Lei nº 9.064/95.

Nota-se nos autos, que a principal tese argumentativa da suplicante está no entendimento de que não estando encerrado o exercício social e nem apurado o balanço patrimonial, não há que se falar em lucro objeto de posterior distribuição aos sócios. Entende que é somente a apuração do balanço patrimonial ao final do exercício social, com a sua respectiva aprovação pelos sócios é que faz nascer o lucro líquido do exercício social . Ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

seja, no entender da suplicante o balanço levantado para fins de apuração de imposto de renda no encerramento do período-base, não serve para fins de apuração de lucros que tenham a finalidade de posterior distribuição aos sócios.

Vê-se- que o cerne da questão reside no fato em se determinar se existem dois tipos de balanços patrimoniais que regem a sociedade, ou seja, um levantado com o objetivo de atender a declaração de imposto de renda pessoa jurídica (lucro apurado com o objetivo de atender o imposto de renda pessoa jurídica), e outro com o fim específico para atender os sócios e por via de consequência este seria o aplicável para fins de imposto de renda na fonte, no que tange a distribuição de lucros/dividendos (lucro apurado com o objetivo de atender os sócios).

Inicialmente, se faz necessário verificar o que seja, exercício financeiro, período-base e exercício social.

O exercício financeiro, para fins de legislação do imposto de renda, corresponde ao exercício financeiro da União (ano calendário de 1º de janeiro a 31 de dezembro), no qual as pessoas jurídicas deverão apresentar suas declarações de rendimentos. O exercício financeiro da União, em relação ao período-base de incidência do imposto de renda, vem a representar, na prática, o ano calendário seguinte ao da apuração dos resultados da pessoa jurídica, no caso de declaração anual relativamente a período-base encerrado em 31 de dezembro.

Período-base de incidência do imposto de renda é o espaço de tempo fixado pela legislação tributária como de periodicidade, durante o qual são apurados os resultados econômicos das pessoas jurídicas, para fins da legislação do imposto de renda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

Exercício social é o período estabelecido pelas pessoas jurídicas constituídas em sociedade para apuração de seus resultados econômicos e financeiros. Entretanto, após o advento da Lei nº 7.450/85, que fixou as datas de início e término do período-base de incidência do imposto de renda para as pessoas jurídicas, praticamente foi abandonada, em razão da falta de praticidade, já que conforme disposto na legislação tributária que rege a matéria, para efeito de apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas, o período-base de incidência será necessariamente de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano. É, portanto, irrelevante, para efeitos do imposto de renda, a manutenção ou alteração do término do exercício social em data diferente das estabelecidas pela legislação tributária para o período-base de incidência que determina o lucro apurado no período.

A suplicante afirma em sua tese argumentativa que o balanço levantado em 31/12/95 e a apuração dos resultados do período relativo ao ano-calendário de 1995 são procedimentos adotados com a única finalidade de atender a legislação fiscal, no tocante à apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ, razão pela qual este balanço não se presta para fins sociais, não sendo transcrito para o Livro Diário, nem tampouco assinado pelos diretores da sociedade. Reforçado pelo argumento que o balanço que dá origem aos lucros distribuíveis é um ato jurídico societário, e não fiscal; o fato econômico-jurídico distribuição de lucros é fenômeno societário e não tributário.

Argumento que só pode ser rejeitado, tendo em vista que não possui nenhum respaldo legal no Direito Tributário, na legislação tributária ou na jurisprudência que rege a matéria. Não passa de uma ficção criada pela suplicante para tentar escapular da incidência tributária prevista no artigo 2º, da Lei nº 8.849/94 e artigos 1º e 2º, da Lei nº 9.064/95, tendo em vista a edição da Lei nº 9.249/95, com vigência a partir de 01/01/96, com previsão da não incidência do imposto de renda na fonte sobre os lucros gerados a partir do ano-calendário de 1996, caso forem distribuídos. O disposto no art. 220 do RIR/94,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/1994 (atual art. 274 do RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/99, é cristalino quando dispõem que:

“Art. 220. Ao fim de cada período-base de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do período-base e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (decreto-lei nº 1.598/77, art. 7º, ° 4º, e Lei nº 7.450/85, art. 18).

§ 1º O lucro líquido do período-base deverá ser apurado com observância das disposições da lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 67, XI, e Lei nº 7.450/85, art. 18).

§ 2º No caso de apuração mensal do lucro real, o balanço ou balancete deverá ser transcrito no Diário ou no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR (Lei nº 8.383/91, art. 51). “

Ora, o dispositivo é claro ao determinar que apuração do lucro líquido do período, bem como a elaboração das demonstrações contábeis e financeiras, devem ser efetuadas com a observância da lei comercial.

Não há dúvidas, de que o valor lançado a título de distribuição de dividendos, provém dos lucros gerados no período-base de 01/01/95 a 31/12/95. Como se verifica dos autos a autoridade autuante, em face da apuração do resultado e das demonstrações contábeis elaboradas em 31/12/95, considerou como distribuídos aos sócios o valor de R\$ 85.165.483,00, caracterizado pelo crédito na conta do passivo exigível (“dividendos a pagar”). Esse valor corresponde ao lucro apurado no exercício social encerrado em 31/12/95 subtraído do prejuízo verificado no mês de janeiro de 1996.

É cristalino nos autos, que o ano-calendário de 1995 foi o responsável na geração dos lucros em questão, já que após ter sido apurado o lucro líquido, com as devidas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

adições, e exclusões e compensações determinadas e permitidas pela legislação tributária, resultaram no lucro real do período, base de cálculo do IRPJ e o lucro líquido apurado é coincidente com o valor contabilizado como dividendos a distribuir.

Argumentação reforçada no entendimento de que a legislação manda que a parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou a titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, deverá ser imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, sujeitando-se à incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais; inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação da tabela progressiva.

Como se vê, cai por terra a principal tese da suplicante, qual seja: que a Receita Federal quer se valer de uma regra que não existe na legislação, uma autêntica ficção, como por exemplo considerar o "balanço fiscal de 31/12 como sendo balanço societário", entendendo que o balanço que dá origem aos lucros distribuíveis é um ato jurídico societário, e não fiscal.

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.

Para efeitos da legislação tributária de regência, o lucro se apura ao final de cada período-base, de modo a determinar-se o resultado tributável do exercício. Sendo que a distribuição de dividendos deve obedecer a este regime de apuração de lucros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

Diz o diploma legal - Lei nº 8.849, de 1994:

“Art. 2º. Os dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, 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.

§ 1º. O imposto descontado na forma deste artigo será considerado exclusivo na fonte qualquer que seja o beneficiário.

§ 2º. O imposto a que se refere este artigo será convertido em quantidade de Unidade Fiscal de Referência – UFIR diária pelo valor desta na data do fato gerador.

§ 3º. A incidência prevista neste artigo alcança exclusivamente:

a) distribuição de lucros que tenham sido apurados, pela pessoa jurídica, na escrituração comercial; e

b) os rendimentos da mesma natureza distribuídos por pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, limitado ao valor do lucro presumido deduzido o imposto de renda sobre ele incidente.

§ 4º. A alíquota prevista neste artigo alcança a distribuição automática de lucros prevista no art. 22 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992.

§ 5º. O imposto descontado na forma deste artigo será recolhido até o último dia útil do mês seguinte àquele em que ocorrer o fato gerador, reconvertido para cruzeiros reais com base na expressão monetária da UFIR diária vigente na data do pagamento.”

Sobre o mesmo assunto, a Lei nº 9.064, de 1995, esclarece e altera o seguinte:

“Art. 1º O disposto no art. 2º da Lei nº 8.849, de 28 de janeiro de 1994, somente se aplica aos dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, apurados a partir de 1º de janeiro de 1994, pagos ou creditados por pessoa jurídica tributada com base no lucro real a sócios ou acionista, pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no País.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

Art. 2º Os dispositivos da Lei nº 8.849, de 1994, adiante indicados, passam a vigorar com a seguinte redação, renumerando-se para 9º o seu art. 8º:

“Art. 2º

§ 1º O imposto descontado na forma deste artigo será:

- a) deduzido do imposto devido na declaração de ajuste anual do beneficiário pessoa física, assegurada a opção pela tributação exclusiva;
- b) considerado como antecipação, sujeita a correção monetária, compensável com o imposto de renda que a pessoa jurídica beneficiária, tributada com base no lucro real, tiver de recolher relativo à distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses;
- c) definitivo, nos demais casos.

§ 2º A compensação a que se refere a alínea “b” do parágrafo anterior poderá ser efetuada com o imposto de renda, que a pessoa jurídica tiver que recolher, relativo à retenção na fonte sobre a distribuição de lucros ou dividendos a beneficiário residente ou domiciliado no exterior.”

Manifesta-se a Lei nº 9.249, de 1995 da seguinte forma:

“Art. 10 – Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado não ficarão sujeitos à incidência do Imposto sobre a Renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo de Imposto sobre a Renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.”

É de se observar que a não incidência prevista no art. 10 da Lei nº 9.249/95 aplica-se apenas aos lucros apurados no encerramento de período-base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996, devendo os lucros correspondentes a períodos-base anteriores serem submetidos à tributação conforme norma legal então vigente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

Desta forma, entendo que ficou perfeitamente definido o fato gerador do IRF com base no artigo 2º da Lei n.º 8.849, de 1994, com nova redação dada pela Lei nº 9.064, de 1995. Senão vejamos:

Vê-se que o nó górdio situa-se na fronteira entre a ocorrência ou não do fato gerador do imposto de renda na fonte, ou seja, qual é a data da ocorrência do fato gerador.

Indiscutivelmente, o fato gerador do imposto de renda na fonte sobre importâncias distribuídas a título de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses relativos aos lucros gerados nos anos de 1994 e 1995 por pessoas jurídicas tributadas no lucro real a pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no País, ocorre na data do pagamento ou crédito desses rendimentos.

No caso dos autos, a autuada promoveu a distribuição dos lucros, com a disponibilização a crédito de Dividendos a Pagar e a débito de Resultados Acumulados, conforme consta às fls. 10/16.

Ora, é patente no Balanço Patrimonial levantado em 31 de janeiro de 1996, que o valor de R\$ 85.165.483,33 não consta no Patrimônio Líquido da empresa e sim no Passivo Exigível a Longo Prazo – Empréstimos - Longo Prazo – Contas a Pagar – Dividendos a Pagar (fls. 15). Ou seja, os sócios Espólio de Raimundo de Lucca Filho (25%), Egídio Prado (25%), Walter José Lança (25%), E.I.C Participações e Empreendimentos Ltda. (12,50%) e C.E.R Participações e Empreendimentos Ltda. (12,50%), tem crédito com a empresa relativo aos lucros distribuídos.

A declaração da distribuição do lucro, com base em balanço, caracteriza o fato gerador do imposto de renda na fonte, já que houve a intenção inequívoca de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

disponibilizá-lo aos sócios através do crédito contábil, a partir desta data os sócios tem a disponibilidade jurídica dos lucros distribuídos.

Os dispositivos legais reguladores são claros ao definir que o crédito é condição necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador do IRRF na distribuição de lucros aos sócios. Não se trata de crédito financeiro, pois tal menção seria inócua, pois o pagamento abrange a entrega de recursos em moeda e o crédito financeiro. Conclui-se, portanto, que o crédito referido nas disposições legais é o crédito contábil, ou seja a disponibilização dos lucros aos sócios, através da contabilização em conta do passivo exigível – dividendos a pagar.

Ocorrendo a situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador, é nesse momento que, normalmente, se produzem os efeitos da incidência tributária. E a ocorrência do fato gerador se dá, em regra, quando há aquisição de uma das disponibilidades ou a econômica ou a jurídica de renda. A incidência tributária fora dessa ocasião é exceção, que deve constar de disposição expressa de lei.

O próprio Código tributário Nacional, em seu artigo 116, prescreve os momentos em que se considera ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos, ressaltando os casos em que há disposição de lei em contrário.

No caso da distribuição de lucros (dividendos), essa disposição de lei em contrário não existe, ou seja a contabilização de dividendos a pagar aos sócios (crédito contábil) faz nascer o fato gerador do imposto de renda na fonte. O que em realidade existe, com pertinência à matéria em exame, é a situação definida como necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador como dispõe o artigo 114 do CTN que são os lucros distribuídos por pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real a pessoas físicas ou jurídicas,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

residentes ou domiciliadas no País a título de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses.

Como merecem fé a escrituração da contribuinte, restou devidamente comprovado que houve a distribuição dos lucros, a ser pago conforme as disponibilidades da empresa.

É fato que o direito processual se consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode apresentar prova inconteste de fato negativo, como por exemplo, que não houve a distribuição dos lucros gerados no ano de 1995. Claro que existiram. Nesses casos admite-se que a prova se faça por meios dos lançamentos contábeis existentes, cabendo à outra parte a contraprova de que os dividendos não foram distribuídos.

Por outro lado, também é válido a premissa do ônus da prova que estas importâncias se referem a lucros apurados antes ou após da vigência da Lei nº 8.849, de 1994. Ora, se empresa possuía, conforme os balanços apresentados (fls. 31/60), lucros acumulados em 31/12/95, é evidente que a distribuição em discussão só poderia referir-se à aqueles lucros.

É remansoso nos autos que houve a realização da distribuição de dividendos.

Enfim, a matéria se encontra longa e brilhantemente 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 que houve a distribuição dos dividendos, como também não tenho dúvidas que os lucros



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001268/00-18
Acórdão nº. : 104-19.112

foram gerados no período-base de 01/01/95 a 31/12/95, cabendo, desta forma, a incidência de imposto de renda na fonte.

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 voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 04 de dezembro de 2002



NELSON MALLMANN