



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10845.001679/00-12
Recurso nº	149.320 Voluntário
Matéria	IRF - Ex: 1997
Acórdão nº	102-48.696
Sessão de	08 de agosto de 2007
Recorrente	AMC HOLDING S.A.
Recorrida	3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF
Exercício: 1998

Ementa: ATO ADMINISTRATIVO - NULIDADE – A nulidade do ato administrativo restringe-se às situações indicadas na lei.

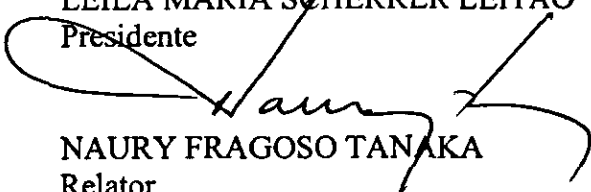
JUROS – MÚTUO – A incidência do Imposto de Renda sobre os juros decorrentes de mútuo entre a empresa e os sócios ocorre no pagamento ou crédito em conta-corrente junto à primeira.

Preliminar rejeitada.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente


NAURY FRAGOSO TANAKA
Relator

FORMALIZADO EM: 09 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA.



Relatório

O processo tem centro na exigência de ofício de crédito tributário em montante de R\$ 360.129,27, decorrente da falta de retenção de Imposto de Renda nos créditos de juros, de 1% (um por cento) ao mês, em contas-correntes dos sócios administradores, havidos meses de janeiro a outubro do ano-calendário de 1997, escriturados nos livros Razão e Diário n.º 5, conforme cópias às fls. 12 a 56. Ressalte-se que tais créditos foram utilizados como despesa dedutível no próprio período como informado pela autoridade fiscal no campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", do Auto de Infração, fl. 3.

O crédito foi formalizado pelo referido ato, em 31 de agosto de 2000, com ciência nessa data, fl. 02, e composto pelo tributo, a multa de ofício, prevista no artigo 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996, e os juros de mora.

Integram o feito, demonstrativo denominado "Quadro demonstrativo dos juros creditados aos sócios", no qual identificados os beneficiários dos pagamentos, por nome e inscrição no CPF, as datas dos créditos, o histórico dos lançamentos contábeis, a folha do livro Diário, e os valores individuais. Ainda, demonstrativo do reajustamento da base de cálculo.

Saliente-se que as cópias das fls. do livro Diário contêm indicação de lançamentos mensais, a débito da conta 50353, titulada "Juros Pagos" e a crédito dos sócios Álvaro Marques Canoilas Filho, André Luiz Marques Canoilas e Claudia Canoilas Bittar, a crédito das contas 20324, 20325 e 20326. As cópias das folhas do livro Razão, fls. 28, 33 e 38, contêm indicação de saldo credor destes para com a empresa, no início do ano-calendário, de R\$ 2.409.151,96, R\$ 2.382.045,83 e de R\$ 2.432.636,72, respectivamente. Tais créditos podem ter decorrido de diferença relativa a valor a maior do patrimônio da empresa incorporada em relação ao preço de mercado, obtido em reavaliação efetivada em 1994, conforme Primeira Alteração contratual da AMC Holding Ltda, fls. 105 a 110, que acompanhou a peça impugnatória. Nesse documento, o patrimônio da empresa foi avaliado em CR\$ 54.570.198,5118 UFIRs, equivalentes a CR\$10.562.061.921,00 maior do que o montante necessário à integralização, de CR\$ 8.449.679.538,00, com diferença de CR\$ 2.112.412.383,00, que permaneceria sob rubrica de créditos em conta-corrente dos sócios, junto à Sociedade, para posterior deliberação societária.

Cópia de folha do livro Razão, fl. 25, demonstra que o total dos juros pagos, de R\$ 841.837,13, foi levado ao resultado do exercício. As contas em nome dos sócios externam movimentação financeira de entrada e saída de valores.



Compõem também o processo, cópia da certidão expedida pelo Cartório de Registro de Títulos e Documentos da Comarca de Santos, na qual consta o cancelamento do registro da pessoa jurídica de AMC Empreendimentos e Participações Ltda, em 22 de março de 1994, e da publicação em Diário Oficial, fls. 71 e 72; cópia do Protocolo de Incorporação de AMC Empreendimentos e Participações Ltda pela AMC Holding Ltda, de 6 de janeiro de 1994, fls. 73 a 78, cópia do Instrumento Particular de Extinção da AMC Empreendimentos e Participações Ltda acompanhado da Justificação da Diretoria, fls. 79 a 82; cópia da Re-ratificação do contrato de Doação com reserva de usufruto e outros pactos celebrado com Álvaro Marques Canoilas, Maria do Carmo Gonçalves Canoilas e outros, fls. 87 a 90, cópia do Contrato Social, da 1ª e da 3ª Alteração do contrato social de AMC Holding Ltda, fls. 111 a 117, 105 a 110, e 91 a 102, respectivamente, do Registro de Arquivamento da AMC Holding Ltda, de 22 de março de 1994, e da publicação em Diário Oficial, fls. 103 e 104, e do Instrumento Particular de Pactuação de Juros e Outras Avenças, fls. 118 a 121.

Neste último, considera-se que os sócios da AMC Holding Ltda detinham créditos junto à empresa desde 1994, o percentual de 1% (um por cento) a título de juros sobre os montantes de créditos ainda não liquidados e na cláusula 1.2, o ajuste no sentido de que os pagamentos ocorreriam com observância da liquidez da empresa e seriam em primeiro a título de principal, para após a liquidação deste, os juros, na forma do artigo 993, do Código Civil.

Interposta impugnação, a lide foi julgada em primeira instância conforme Acórdão DRJ/SPOI n.º. 08.137, de 21 de outubro de 2005, fl. 133, oportunidade em que se decidiu, por unanimidade de votos, pela procedência do feito.

Como a peça recursal contém questionamentos a respeito do posicionamento do digno colegiado, conveniente esclarecer, a seguir, em síntese, os motivos que o levaram a concluir pela procedência do feito.

Em relação ao argumento de que os créditos apanhados pelo fisco constituiriam parcelas do principal e não juros, por força de acordo firmado por Instrumento Particular de Pactuação de Juros e Outras Avenças, de 30 de dezembro de 1996, (fls. 118 a 121), no qual estabelecido que os juros somente seriam pagos após a quitação do principal (item 1.2 da cláusula primeira), esclarecido que este documento não contém os requisitos previstos no artigo 135, do Código Civil, aprovado pela Lei n.º 3.071, de 1916, reiterados no artigo 221, do atual, aprovado pela Lei n.º 10.406, de 2002. Em complemento, afirmado que a impugnante não teria contestado o pagamento de juros sobre o mútuo, enquanto os créditos em conta dos sócios junto à empresa denotam incidência de juros ao percentual de 1% (um por cento) ao mês, conforme consta das cópias dos livros Diário (fls. 12/25) e Razão (fls. 28/42). Afirmado ainda, que constam diversos lançamentos no Razão a título de amortização do crédito dos sócios, sem no entanto conter



identificação se tratavam de parcelas de juros ou do principal, nem tampouco a que período se reportavam (fl. 137).

Quanto ao momento da incidência situar-se na data do crédito, o suporte legal decorreu das normas presentes nos artigos 2º, II, e 3º, I, da IN SRF nº 72 de 1997, com justificativa centrada na impossibilidade da verificação do momento exato em que ocorreram os pagamentos em razão da mescla de valores componentes da movimentação da dita conta-corrente e da existência de retiradas em diversos momentos subseqüentes aos créditos.

Inconformado com essa decisão, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, considerado tempestivo, uma vez que a ciência desta ocorreu em 30 de novembro de 2005, conforme AR, fl. 144, enquanto a recepção do protesto, em 20 de dezembro desse ano, fl. 146. Os argumentos e fundamentos que dão suporte ao protesto são os descritos, em síntese, a seguir.

1. O recorrente protesta contra a decisão de primeira instância em razão de que esta conteria inovação da exigência, ilegalidade que estaria caracterizada pela desconsideração do contrato de mútuo com fundamento na falta de registro do Instrumento Particular de Pactuação de Juros e Outras Avenças, de 30 de dezembro de 1996, citado, no cartório competente. Esse posicionamento constituiria ofensa ao princípio da moralidade administrativa, presente no art. 37, da CF/88, porque causador de surpresa ao cidadão-administrado e motivo para a defesa inadequada. Nessa linha, com fundamento na norma presente no art. 734 do RIR/99, afirmado que os efeitos tributários independem do referido registro; referida norma contém apenas exigência de que o ajuste seja escriturado na contabilidade da empresa e inserido na declaração de bens dos mutuantes. Prossegue a defesa com argumento no sentido de que o fisco não seria terceiro interveniente no contrato de mútuo e nem poderia negar desconhecimento do ajuste em razão da inserção deste na contabilidade e, por último, que o posicionamento implicaria em ofensa aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade pela identificação do defeito formal em momento posterior à defesa posta em oposição ao referido ato jurídico.

Nesta parte do relato, conveniente transcrever excerto do Acórdão DRJ/SPOI nº 8.137, sobre o assunto, fls. 136 e 137:

"10. Como o documento apresentado não exhibe carimbo atestando sua inscrição no Registro de Títulos e Documentos, o mesmo deve ser desconsiderado, por si só, imprestável como prova. Saliente-se que a interessada não apresentou qualquer outro elemento probatório para sustentação de suas alegações.

11. Entretanto, inegável a estipulação entre as partes de percentual de juros sobre o mútuo, fato que a própria impugnante não contesta. (...)"



2. Em complemento ao primeiro protesto contra a decisão *a quo*, questionada a falta de manifestação a respeito do pedido por perícia.

3. Quanto ao mérito, argumenta a defesa que o contrato de mútuo conteve fixação de ordem para quitação do principal e dos juros, enquanto na forma do art. 960 do Código Civil, a obrigação de pagar seria fixada pela interpelação, notificação ou protesto. Nesta situação, não teria ocorrido a cobrança dos sócios, pois vedada pela lei das sociedades anônimas. Afirmado que o contrato conteve ajuste no sentido de que os juros seriam pagos somente após a quitação do principal, assim, o credor, ainda que sócio diretor, a eles não teria direito enquanto não adviesse o termo contratual estabelecido. Concluído que, inexistente o pagamento de juros não poderia incidir o tributo sobre os valores identificados, porque restituição do principal.

4. A norma contida no art. 43 CTN teria como fundamento para incidência do tributo a aquisição de disponibilidade econômica de renda. Os arts. 727, 729, 730 e 732 do RIR/99, conteriam normas conformadoras da incidência do IR/Fonte e aquela presente no art. 731,II, determinação no sentido que a incidência do IR/Fonte ocorreria no momento do pagamento do rendimento (com observância da norma do art. 43 citado, quanto ao critério da disponibilidade econômica). Concluído que a regra matriz de incidência do referido tributo não se completou em razão da inocorrência do critério temporal, ou seja, o termo previsto para o pagamento dos juros não ocorreu.

5. Afirmado que os lançamentos contábeis contiveram os números representativos das obrigações futuras, lançados pelo seu valor integral, ou seja, sem a dedução do imposto de renda, visto que, não se tratava de crédito para disponibilização, mas sim de mera contabilização de obrigação com vencimento futuro, sob pena, de não o fazendo, gerar um passivo oculto. Complementa que, *“tais lançamentos foram feitos equivocadamente, por isso que, certamente caracterizados como “despesas” incorridas, em face do regime de competência que preside a técnica contábil, o lançamento correto deveria ser: (...)”*, fl. 165.

6. A circunstância de serem sócios credores, controladores do capital da recorrente, nada representaria *“visto que sua capacidade de dispor quanto ao dinheiro da sociedade, estava limitada pela inocorrência do termo inicial do dever de pagar os juros mútuos, neles ajustado”*. Complementa que os administrados de empresas não têm qualquer arbítrio em praticar atos que não sejam aqueles expressamente previstos no estatuto social, ou que se enquadrem nos termos das leis vigentes. Isso significa que, mesmo sendo controladores do capital social da Recorrente, os sócio-credores jamais poderiam decidir pelo pagamento antecipado de valores ainda indevidos, sob pena de violarem a lei e o contrato ajustado, com a prática de atos em seu próprio e indevido benefício e em detrimento dos interesses societários. Em outras palavras, estariam prevaricando.



Finalizado o protesto com pedido pela anulação do feito e arquivamento do processo.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'S' followed by a vertical stroke.

Voto

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

As questões a decidir têm por objeto a nulidade da decisão *a quo* e do feito, e, quanto ao mérito, a impossibilidade da incidência em razão dos pagamentos terem por objeto a quantia mutuada entre a empresa e os sócios, a título de principal e não de juros, em obediência ao ajuste efetivado ao final do ano de 1996.

De início, a inovação do feito por força da interpretação dos fatos em primeira instância quanto aos requisitos do ajuste complementar ao contrato de mutuo.

Para que se caracterize alteração na exigência, necessário que a decisão, como ato administrativo que se sobrepõe ao primeiro, contenha alteração nas características fundamentais deste, como por exemplo, a inserção de fato novo a compor a base de cálculo ou a substituição da fundamentação legal.

Conforme explicitado no Relatório, no julgamento *a quo* foi tomada a situação fática dentro de seus limites e nesse âmbito encontrava-se albergado o ajuste posto no Instrumento Particular de Pactuação de Juros e Outras Avenças, de 30 de dezembro de 1996, no qual há a previsão de pagamento integral do principal em primeiro lugar, para em seguida, a quitação dirigir-se aos juros, na forma prevista no Código Civil.

A digna relatora teceu considerações a respeito dos requisitos do referido ajuste para a validade perante terceiros e seus reflexos jurídicos, de acordo com o artigo 135, do Código Civil, aprovado pela Lei nº 3.071, de 1916, e concluiu que parte deles não foram observados. No entanto, a questão não foi solucionada com fundamento apenas nesse aspecto, mas com a somatória dessas conclusões à cognição resultante do conjunto de conseqüências decorrentes dos demais dados possíveis de extrair dos documentos que compõem o processo e têm relação com a situação, como a falta de contestação do efetivo pagamento dos juros em montante equivalente a 1% do saldo do mês anterior; o teor da rubrica contábil em que escriturados os ditos pagamentos – Juros Pagos – e o “Histórico” – Juros de 1% s/saldo credor em 31/12/96” e o correspondente ônus dos juros creditados aos sócios sobre o resultado do exercício da empresa porque escriturados como despesa e as contas contábeis dos sócios em que presentes diversos pagamentos e recebimentos de outras rubricas, de tal forma que não se pôde distinguir

em que momento foram efetivamente pagos tais juros, mas que permitiu visualizar a falta de óbice à diminuição ou aumento dos saldos havidos.

Dessa forma, o posicionamento do r. colegiado de primeira instância não constituiu inovação ao ato administrativo de lançamento porque apenas denota a construção e análise dos fatos permitida ao julgador para solução das lides administrativas.

Argumenta a defesa que a conduta do r. colegiado constituiu também ofensa à moralidade (administrativa), direcionamento previsto no artigo 37, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988-CF/88, e na Lei nº 9.784, de 1999, artigo 2º, que veio regulamentar o processo administrativo em nível de lei ordinária.

Essa conformação legal significa que, em termos de Administração Pública, a conduta de seus representantes nas atitudes em que a discricionariedade é permitida e, mesmo quando sob o amparo da lei, deve ser construída com a conformação das restrições decorrentes dos princípios éticos e daquelas impostas pelos próprios limites do poder.

Nessa linha, Maria Sylvia Zanella Di Prieto¹ bem esclarece que:

"Em resumo, sempre que em matéria administrativa se verificar que o comportamento da Administração ou do administrado que com ela se relaciona juridicamente, embora em consonância com a lei, ofende a moral, os bons costumes, as regras de boa administração, os princípios de justiça e de equidade, a idéia comum de honestidade, estará havendo ofensa ao princípio da moralidade administrativa."

Como a situação denota que o levantamento das características do acordo entre as partes ao final de 1996 pela digna relatora consistiu apenas em atitude destinada a construir o conjunto probatório para fins de formar a convicção a respeito do posicionamento adequado sobre os fatos apanhados pela autoridade fiscal, não houve alteração no posicionamento jurídico da autoridade fiscal, nem tampouco essa conduta foi eivada de irregularidade, no sentido de que o intuito nela contido, embora no amparo da lei reguladora dessa atividade, fosse portador de objetivos eticamente condenáveis.

Na sequência, a defesa traz como suporte à não exigência de contrato formal, as normas do artigo 734, do RIR/99.

¹ DI PRIETO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo, 10.ª Ed., São Paulo, Atlas, 1998, pág. 71.



Esse texto legal, transcrito, tem por objeto a regulação das operações de mútuo e de compra vinculada à revenda de ouro ativo financeiro e não contém determinação no sentido de que os efeitos tributários independem do registro do contrato; essa forma de proceder, no entanto, é autorizada ao fisco pela norma geral presente no artigo 118 do CTN, transcrito.

"Lei nº 5.172, de 1966 - Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos."

Quanto à intervenção do fisco na operação de mútuo, outro aspecto contestado pela defesa, com a devida vênia, constitui colocação inadequada porque as atribuições da Administração Tributária encontram-se vinculadas ao controle da arrecadação e a verificação da incidência das normas tributárias. Vedada a intervenção do fisco em negócios particulares.

O posicionamento do r. colegiado também não constituiu ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Tais direcionamentos têm por objeto a conformação das condutas dos representantes da Administração Pública, *ao senso normal de pessoas equilibradas e respeitadas das finalidades que presidiram a outorga da competência exercida*, enquanto que pela proporcionalidade, *as competências administrativas só podem ser validamente exercidas na extensão e intensidade proporcionais ao que seja realmente demandado para cumprimento da finalidade de interesse público a que estão atreladas*².

A atividade de julgamento exige análise e construção das situações externadas pela documentação integrante dos processos. Nesta situação, embora o protesto contenha interpretação de que houve alteração na estrutura do feito, em razão de suposta desconsideração do contrato na decisão de primeira instância, não se constata ofensa a tais princípios, pois, conforme detalhamento posto no início, a atitude da autoridade julgadora foi desenvolvida no âmbito da conformação legal a ela atribuída e a construção desenvolvida, na parte em que discricionária, deu-se com a observação da razoabilidade, enquanto em

² BANDEIRA DE MELLO, Celso Antonio. Elementos de Direito Administrativo, 3.ª Ed. Revista, ampliada e atualizada com a Constituição Federal de 1988, São Paulo, Malheiros, 1992, págs. 55 a 57.



termos de competência, não houve qualquer extrapolação dos limites legais a ela concedidos.

Em complemento ao primeiro protesto contra a decisão *a quo*, questiona a defesa a falta de manifestação a respeito do pedido por perícia.

Conveniente salientar que o pedido por perícia foi colocado ao final da impugnação nos seguintes termos (fl. 69): "*O impugnante requer a produção de prova testemunhal e pericial, a ser produzida oportunamente*". Essa forma de protesto implica em direcionamento genérico no sentido de que o objeto não estaria no suporte imediato às alegações postas na Impugnação, mas que, eventualmente, poderia o contribuinte pedir pela juntada de novas provas e perícia.

A perícia constitui figura jurídica a ser utilizada pelo julgador em situações nas quais presente questão de solução impossível sem a participação de terceiros, de conhecimento específico a respeito da matéria, ou ainda, em outras, requerentes de outros esclarecimentos não presentes no processo³.

Realmente o julgado *a quo* não conteve menção ao pedido formulado ao final da peça impugnatória, no entanto, essa falta não prejudica a seqüência processual, nem pode ser causa para a nulidade do referido ato. Como o pedido por perícia, dada a característica citada dessa figura, requer formalidade⁴ para sua apreciação, pois se decorre de uma situação que se torna insanável em razão da falta de conhecimentos adicionais específicos, utilizar de forma genérica para pedir por essas atitudes deixa de ter sentido em termos processuais.

Sob outra perspectiva, verifica-se que a digna relatora pôde decidir as questões colocadas em impugnação sem que se levantasse qualquer questão requerente de perícia ou de esclarecimentos adicionais.

Considerada essa interpretação e, ainda, que o pedido não obedeceu às formalidades previstas no Decreto n.º 70.235, de 1972, artigo 16, IV e que foi possível decidir a lide de acordo com os dados e documentos presentes no processo, a decisão do colegiado *a quo* está correta.

³ "A perícia, segundo princípio da lei processual, é portanto a medida que vem mostrar o fato, quando não haja meio de prova documental para mostrá-lo, ou quando se quer esclarecer circunstâncias, a respeito do mesmo, que não se acham perfeitamente definidas." SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas

⁴ Decreto n.º 70.235, de 1972. - Art. 16. A impugnação mencionará:

(.....)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)



O questionamento a respeito da ordem dos pagamentos, na qual em primeiro seria quitado a parte principal dos mútuos para, após a eliminação deste, adentrar-se com os juros não combina com a realidade estampada pela escrituração contábil.

De acordo com os documentos que instruem o processo, verifica-se que a empresa creditou juros exatamente em quantitativo de 1% sobre o saldo devedor do mês imediatamente anterior, em conta contábil de despesas titulada "Juros Pagos", com histórico indicativo de que tais valores decorriam da incidência dos juros ao percentual indicado sobre os ditos saldos devedores. A reforçar a evidência, o total dessa conta levado à conta de Resultado do Exercício.

Outro aspecto a compor o conjunto probatório contrário ao ajuste em final do ano de 1996, é que não houve nenhuma atitude corretiva de eventual erro de escrita decorrente desse fato, ou seja, compondo a situação com os argumentos da defesa, é como se houvesse um ajuste desconhecido da pessoa encarregada de elaborar a escrituração contábil e a despesa passou despercebida dos sócios ao longo de todo esse tempo em que a fiscalização não se pronunciou a respeito dos resultados do exercício, no entanto, como os pagamentos a título de juros não constituíram montante inexpressivo, ao contrário, extremamente significativo, pois cerca de R\$ 1 milhão, é contrário à lógica, a administração da empresa alegar desconhecimento de tão importante fatia a onerar o resultado do exercício.

Afirmar que os lançamentos contábeis contiveram números representativos das obrigações futuras, lançados pelo seu valor integral, ou seja, sem a dedução do imposto de renda, visto que, não se tratava de crédito para disponibilização, mas sim de mera contabilização de obrigação com vencimento futuro, sob pena, de não o fazendo, gerar um passivo oculto, também não combina com a realidade. Os lançamentos que envolvem obrigações futuras constituem obrigações classificadas em contas de passivo, do tipo Juros a Pagar, que não se constata nesta situação.

Outro aspecto a considerar é que as contas-correntes indicam movimentações diversas contendo créditos e débitos, entre estes os créditos dos juros, que afetaram os saldos iniciais dos sócios, de tal forma que se torna impossível precisar as datas das efetivas retiradas.

Nesta linha de raciocínio, aplica-se exatamente a mesma construção dos fatos erigida em primeira instância, ou seja, a situação externa um conjunto de atos e fatos distintos daqueles previstos em acordo das partes; além desse detalhe, esse ajuste do qual deveria resultar produção de atitudes distintas, não se apresentou consentâneo com as formalidades legais para validade perante terceiros, como indicado na dita decisão, fl. 136.



Assim, os documentos que integram o processo denotam fatos distintos daqueles que deveriam decorrer da condição prevista no artigo 960, do CC, e, como afirmado pela autoridade fiscal, contas-correntes em que presente movimentação significativa de valores a crédito e a débito, entre estes, os créditos de juros.

Nesta situação, os créditos de juros significam acréscimo ao patrimônio individual de cada sócio e podem ser traduzidos como *renda* nos termos em que definida pelo artigo 43, do CTN, uma vez que os valores relativos aos juros encontravam-se disponibilizados em conta-corrente na empresa sob condição de que a retirada dependia da condição financeira desta, no entanto, o processo não contém nenhum demonstrativo que comprove a impossibilidade da retirada de tais valores.

De forma diversa desta posta pela defesa, interpreto no sentido de que o critério temporal da norma foi observado.

O questionamento quanto ao critério temporal não é relevante nesta situação.

O artigo 730, do RIR/99, que serviu para regulamentar a norma contida no artigo 65, § 4º, da Lei nº 8.981, de 1995, contém no parágrafo único autorização para que o Ministro da Fazenda baixe normas quanto à operacionalidade dessa norma, decorrência daquela havida no § 6º do mesmo artigo.

"Decreto nº 3.000, de 1999 – RIR/99 - Artigo 730. O disposto no artigo anterior aplica-se também (Lei nº 8.981, de 1995, art. 65, § 4º, e Lei nº 9.069, de 1995, art. 54):

(.....)

Parágrafo único. O Ministro de Estado da Fazenda está autorizado a baixar normas com vistas a definir as características das operações de que tratam os incisos I e II do artigo anterior (Lei nº 8.981, de 1995, art. 65, § 6º)."

O ato administrativo resultante da dita autorização deve estar em harmonia com a conformação posta pelo artigo 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, que serviu para regulamentar, em nível de lei ordinária, a incidência do Imposto de Renda contida no CTN, artigo 43. Observe-se que nesse texto legal, para a incidência do tributo basta que haja o benefício do contribuinte por qualquer meio ou forma.



Lei nº 7.713, de 1988 – Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

(....)

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores de renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. (....)"

Desse conjunto de previsões resultou a conformação em nível de regulamentação administrativa a Instrução Normativa SRF nº 72, de 1997, citada na decisão *a quo*, justificativa e fundamento à incidência na forma como erigida. Nesta norma, há previsão para a incidência com base no *crédito* do rendimento, significando este termo, valor à disposição da pessoa beneficiária, conceito ao qual se amolda perfeitamente a situação, porque os valores estavam disponíveis nas contas-correntes dos sócios e não há no processo qualquer documento que demonstre a impossibilidade da retirada. Portanto, situação fática denotativa da materialização da incidência houve, ou seja, o acréscimo patrimonial dado pela existência mensal de créditos.

Materializada a incidência, a consequência normativa obriga o beneficiário, ou a pessoa indicada na lei, a recolher o tributo devido, no prazo fixado, ambos componentes do *conseqüente normativo*⁵: nesta situação, a fonte pagadora, na forma estabelecida pela IN SRF nº 72, de 1997, artigo 3º.

Destarte, inaceitável a interpretação no sentido de que o aspecto temporal da hipótese de incidência não se completou.

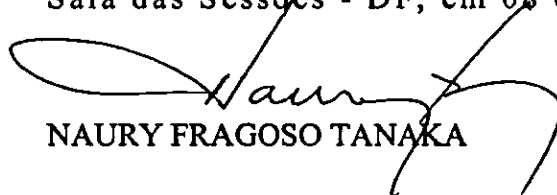
O último questionamento tem por referência a vedação à retirada de valores da empresa sem que houvesse a autorização de todos, ou da empresa, de acordo com as regras contidas no estatuto. Essa questão é solucionada pelos mesmos fundamentos e justificativas postos no início.

⁵ * (.....) no conseqüente da norma, naquela peça do juízo hipotético que estipula a regulação da conduta, prescrevendo direitos e obrigações para as pessoas físicas ou jurídicas envolvidas, de alguma forma, no acontecimento do fato jurídico tributário. Se a hipótese, funcionando como *descriptor*, anuncia os critérios conceptuais para o reconhecimento de um fato, o conseqüente, como *prescritor*, nos dá, também, critérios para a identificação do vínculo jurídico que nasce, facultando-nos saber quem é o sujeito portador do direito subjetivo; a quem foi cometido o dever jurídico de cumprir certa prestação; e seu objeto, vale dizer, o comportamento que a ordem jurídica espera do sujeito passivo e que satisfaz, a um só tempo, o dever que lhe fora atribuído e o direito subjetivo de que era titular o sujeito pretensor." CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário, 13.ª Ed. Revisada e atualizada, São Paulo, Saraiva, 2000, pág. 278.



Em face das justificativas e fundamentos que combinam com a tese desenvolvida e predominante em primeira instância, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade da decisão *a quo* e do feito, e, quanto ao mérito, para negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 08 de agosto de 2007.



NAURY FRAGOSO TANAKA