



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10880.041204/95-67
Recurso nº. : 128.490
Matéria: : IRPJ- Exercício 1991
Recorrente : LEASING BANK OF BOSTON S.A. – ARRENDAMENTO
MERCANTIL
Recorrida : DRJ em São Paulo
Sessão de : 18 de setembro de 2002
Acórdão nº. : 101- 93.953

IRPJ- DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS -A perda, em decorrência do não exercício de direito à aquisição de bem em benefício de pessoa ligada, de importância paga para obter opção de aquisição configura distribuição disfarçada de lucros, ainda que o negócio tenha sido celebrado com sociedade na qual a pessoa ligada tenha, direta ou indiretamente, interesse.

JUROS DE MORA – EXIGÊNCIA - O crédito tributário não integralmente pago no seu vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante de sua falta.

JUROS DE MORA- SELIC- A incidência de juros de mora segundo a SELIC está prevista em lei, não cabendo a órgão integrante do Poder Executivo deixar de aplicá-la.

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LEASING BANK OF BOSTON S.A. – ARRENDAMENTO MERCANTIL.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sebastião Rodrigues Cabral e Celso Alves Feitosa.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

22 OUT 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA e PAULO ROBERTO CORTEZ. Ausente, justificadamente o Conselheiro RAUL PIMENTEL.

Recurso n.º : 128.490
Recorrente : LEASING BANK OF BOSTON S.A. – ARRENDAMENTO
MERCANTIL

RELATÓRIO

Leasing Bank of Boston S.A., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 182/220, da decisão de fls. 169/170 prolatada pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo-SP, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, fls. 33/37.

Do auto de infração consta que o lançamento foi constituído em 18/12/95, refere-se ao período-base de 1990 e que a irregularidade que deu causa à exigência consistiu em distribuição disfarçada de lucros enquadrada no art. 367, incisos III e IV do RIR/80. Consoante descrito no “Termo de Verificação” de fls. 03 a 05, foi apurado que Sodril S/A Corretora de Títulos e Valores (Sodril) celebrou com Leasing Bank of Boston S/A Arrendamento Mercantil (Leasing), “Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda de Ouro”, datado de 03/12/1990, pelo qual a primeira se compromete a vender à segunda 482.500 gramas de ouro ao preço de Cr\$ 2.350,00 o grama, sendo que pela faculdade de exercício do direito de não efetuar a compra, a promissária compradora pagaria um prêmio, não restituível, de Cr\$ 59.854.125,00. Verificou-se que em 28/12/90 a Leasing pagou à Sodril o valor do prêmio, concluindo-se que não foi efetivada a compra. Apurou-se, ainda, que a Sodril celebrou contrato semelhante com o The First National Bank of Boston figurando, porém como promissária compradora, sendo que igualmente deixou de adquirir o ouro e pagou o prêmio. Em face desses fatos e da ligação entre a Leasing e a sede estrangeira do Banco, a autoridade autuante concluiu que os contratos operaram distribuição disfarçada de lucros, por intermédio da Sodril empresa na qual o beneficiário (sede estrangeira do FNBB) tinha interesse indireto, em montante correspondente ao prêmio pago.



Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 40 a 71, cujas razões declinadas, quanto ao IRPJ, são, em síntese, as seguintes:

- 1) A base legal da autuação é o art. 367, inc. III e IV. O inc. IV não tem aplicação, pois não se trata de transferência de direito de preferência à subscrição de valores mobiliários. A aplicação do inciso IV viola o princípio da tipicidade fechada, pois o texto do dispositivo exige pagamento antecipado, que no caso não ocorreu. O que houve, no caso, foi o pagamento de uma penalidade decorrente do descumprimento de obrigação.
- 2) A filial brasileira do First National Bank of Boston, para fins fiscais é uma pessoa jurídica autônoma, desvinculada da matriz, uma vez que a teor do art. 76 da Lei 3.470/58 e do art. 42 da Lei 4.131/62 as filiais estrangeiras são contribuintes do imposto de renda, tal como as demais pessoas jurídicas, inclusive aquelas que possuem acionista residente ou domiciliado no exterior. Sendo pessoa distinta da matriz, não pode ser considerada controladora da impugnante nem, de forma indireta, possuidora de interesse junto à Sodril.
- 3) Não havendo a alegada "ligação" deixa de existir a DDL, mormente porque, se lucro houve, este foi devidamente tributado na pessoa jurídica recebedora do prêmio, isso é, a filial brasileira da sociedade estrangeira.
- 4) A operação, além de não se enquadrar como DDL, está plenamente regulada como atividade normal para empresas que operam com títulos, valores mobiliários e outros ativos, e a glosa procedida diverge do tratamento fiscal previsto na IN 14/88, que prevê, no item 1.b.1, que "*o prêmio pago na aquisição de opções de compra e venda de títulos, valores mobiliários e outros ativos, no caso de não exercício da opção, a dedutibilidade do prejuízo fica condicionada e limitada a que a operação tenha tido curso e condições normais e regulares de mercado e que, da decisão da parte, não tenha decorrido renúncia à obtenção de lucro na operação*". No caso concreto, a opção pela não aquisição deu-se porque em 28/12/90, quando deveria comprar o ouro por Cr\$2.350,00, sua cotação no mercado era de Cr\$ 2.290,00.
- 5) Por ter sido imputado aos eventos ocorridos o efeito tipicamente previsto para a presunção sem que contudo tivesse ocorrido o fato tipo, operou-se verdadeira



ficção, inadmissível em matéria tributária. O que fez a autuação foi a utilização de mero indício (o pagamento de prêmio) como pretense meio de prova da ocorrência do fato gerador.

- 6) Falta motivação ao auto de infração, pois os fatos apurados não são adequados ao tipo tributário descrito na norma, tornando-o nulo. Ademais, a motivação legal do lançamento não é clara, eis que a autoridade invocou dois dispositivos incoerentes, deixando a impugnante impossibilitada de conhecer sua infringência.
- 7) A TRD é exigível apenas a partir de 01/01/91, sob pena de ofensa ao princípio da irretroatividade.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve parcialmente o lançamento, apenas reduzindo os juros de mora no período de 4/2/91 a 29/07/91 para 1%, conforme decisão nº 001259, de 06/04/01, cuja ementa tem a seguinte redação:

IRPJ- Distribuição Disfarçada de Lucros

A perda, em decorrência do não exercício de direito à aquisição de bem em benefício de pessoa ligada, de importância paga para obter opção de aquisição configura distribuição disfarçada de lucros, ainda que o negócio tenha sido celebrado com sociedade na qual a pessoa ligada tenha, direta ou indiretamente, interesse. A TRD é exigível apenas a partir de 1º/08/1991.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.

Basicamente, é a seguinte a fundamentação constante da decisão de primeira instância :

- 1) A incorreção do auto de infração, ao indicar também o inciso IV do art. 367 do RIR/90 no enquadramento legal, não tem o condão de inquiná-lo de nulidade, eis que é aplicável ao caso o inciso III indicado no auto, e reproduzido no Termo de Verificação acompanhado da descrição pormenorizada do fato, não tendo restado prejudicado seu direito de defesa.
- 2) Não prospera a alegação de que a aplicação do inciso III teria decorrido de analogia, primeiro porque o dispositivo exige pagamento antecipado, depois porque o que houve não foi pagamento de importância para obter a opção de aquisição, mas sim, pagamento decorrente de penalidade por descumprimento de uma



obrigação. “ É sabido que nos contratos de opção de compra uma das partes se compromete a vender à outra, em data futura, um certo bem (no caso, ouro) a uma cotação fixada no momento da assinatura do contrato. Como o preço do bem negociado está sujeito a oscilações no mercado, o contrato de opção de compra tem a finalidade de repassar àquele que assume a posição ‘vendida’ o risco para o caso de o preço do bem subir além da cotação inicialmente avançada. Em troca do risco assumido, o contratante recebe uma quantia a título de prêmio. Prêmio, portanto, é a remuneração da parte que assume os riscos de oscilação de preços nos contratos de opção”. “O valor do prêmio é devido não apenas no caso de a compradora optar por não efetivar a aquisição, mas também no caso de a compradora efetivamente adquirir o ouro”. O prêmio é o pagamento pelo direito de opção adquirido pela compradora. Destarte, não é correto afirmar que o pagamento do prêmio ocorreu em virtude de descumprimento de uma obrigação contratual, pois, ainda que houvesse aquisição do ouro e pagamento do preço ajustado, o pagamento do prêmio seria devido. A cláusula penal prevista para o descumprimento do contrato é a prevista no item 4. É irrelevante o fato de que o pagamento deu-se apenas na data de vencimento do contrato, pois ele é devido pela simples assinatura do instrumento, e seu pagamento posterior não desnatura sua finalidade econômica.

- 3) A relação de ligação , para fins de confirmar a distribuição disfarçada, vem disciplinada pelo art. 435 do RIR/94. A Leasing (99%) e a Sodril (48,99%) são controladas pela Boston Adm. e Empreend. Comerciais Ltda, que por sua vez é controlada pela Boston Overseas Financial Corporation (domiciliada no exterior), que, finalmente, é controlada pelo The First National Bank of Boston (domiciliado no exterior). Este é titular de 100% do capital do The First National Bank of Boston (domiciliado no Brasil). Constata-se que a operação foi realizada em duas etapas. Na primeira, a Leasing e a Financiadora celebraram contrato com a Sodril, e recebeu os prêmios avançados. A Sodril, por sua vez, celebrou contratos com o FNBB, que teve o efeito econômico de repassar os valores antes recebidos a título de prêmio. O The First National Bank of Boston (domiciliado no exterior) é controlador da Leasing e da Sodril, e nos termos do art. 435 do RIR/94, há



distribuição disfarçada de lucros ainda que o negócio tenha sido realizado com sociedade na qual a pessoa ligada tenha interesse, que, no caso, é o FNBB.

4) Quanto às objeções opostas à glosa dos prêmios pagos, sob alegação de em desacordo (as glosas) com o tratamento previsto na IN SRF 14/88, a operação não teve curso em condições normais e regulares de mercado, como exige o item 1.b da IN para a dedutibilidade, eis que:

- a) Diligência efetuada na BM&F (fls. 161/162) constatou que o preço do ouro a vista em 28/12/90 era, efetivamente, e Cr\$ 2.290,00 o grama, que não havia cotação desse metal na modalidade “mercado futuro” para o mês de dezembro de 1990.
- b) A fixação de preço futuro do bem em valor superior ao previsto no mercado revela a intenção de beneficiar o contratante vendedor.
- c) O contrato celebrado pela Sodril com a Financiadora, não obstante mencionar que, no vencimento, seria liquidado pela cotação de Cr\$2.350,00 o grama, fixa o preço de Cr\$ 1.515.750.000,00 para os 482.500 gramas, sendo, pois, a cotação verdadeira de Cr\$ 3.141,45 o grama.
- d) Conforme diligência, foi apurado que na data da celebração do contrato (03/12/90) a cotação era de Cr\$ 2.050,00, de forma que as partes projetaram uma valorização de 53,24% para o período (de 03 a 28 de dezembro). Tal projeção era totalmente fora dos parâmetros do mercado, sobretudo tendo em conta que a inflação de dezembro, medida pelo IGPM da FGV foi de 18%, ou seja, se prevalecessem as condições do contrato o ouro teria uma valorização real da ordem de 35% no mês.
 - i) Os contratos entre Sodril e Financiadora, Sodril e Leasing e FNBB e Sodril foram celebrados na mesma data com a mesma data de vencimento, com as mesmas cláusulas, alterando-se apenas os valores;
 - ii) O valor recebido pelo FNBB da Sodril (Cr\$ 139.810.000,00) correspondeu a 99,959693671% do montante que a Sodril recebeu da Financiadora e da Leasing (Cr\$ 139.866.375,00);
 - iii) Os contratos celebrados entre Leasing e Sodril e entre Financiadora e Sodril dão direito à compra da mesma quantidade de ouro (482.500 gramas) pela



mesma cotação (Cr\$2.350,00) e, no entanto, os prêmios pagos são diferentes (Cr\$ 59.854.125,00 no primeiro e Cr\$ 80.012.250,00 no segundo), revelando situação totalmente distorcida relativamente à prática do mercado, já que as variações de prêmios para os contratos futuros do mesmo ativo, na mesma data, com o mesmo vencimento, são mínimas, não se justificando a variação de 33,67%

A ciência da decisão de primeira instância deu-se em 03/05/2001 e o recurso voluntário foi protocolizado em 17/05/2001, evidenciando a tempestividade do presente recurso voluntário.

Em sua defesa nesta segunda instância, a recorrente praticamente reedita seus argumentos de impugnação, enfatizando (quanto ao IRPJ) que:

- 1) A autoridade julgadora saneou o auto de infração mantendo sua fundamentação apenas na hipótese de DDL prevista no inciso III do art. 367 do RIR/80.
- 2) O que de fato ocorreu foi a realização de um negócio de renda variável que a própria autoridade julgadora considera normal e lícito e em decorrência do qual houve o pagamento de prêmio.
- 3) A questão deve ser analisada em face das normas que regulam a dedutibilidade dos ganhos e das perdas incorridas em negócios dessa natureza, no caso a IN 14/88.
- 4) Se a opção de compra tivesse sido exercida de modo que a Recorrente procedesse à compra, certamente o Fisco iria pretender também ver tipificada a DDL, porque, sendo a cotação em 28/12/90 de Cr\$2.290,00 e operando-se a compra/venda à cotação de Cr\$ 2.350,00, a suposta pessoa ligada estaria adquirindo bem por valor notoriamente superior ao de mercado.
- 5) Sendo a sociedade brasileira FNBB pessoa jurídica distinta, autônoma em relação à matriz estrangeira, não há como atribuir-lhe a qualidade de controladora da Recorrente nem, de forma indireta, possuidora de interesse junto à Sodril.
- 6) Se lucro houve, ele compôs o resultado da pessoa jurídica recebedora do prêmio, ou seja, a filial brasileira do FNBB, e não a matriz estrangeira.
- 7) O fiscal autuante, no Termo de Verificação, consignou que a filial brasileira do FNBB e as demais empresas envolvidas registraram corretamente os lucros auferidos.



- 8) Não é aceitável que o lançamento ocorra, mesmo em se tratando de DDL, se não houver comprovação dos fatos, e o que fez a autuação não foi a aplicação de presunção, mas a utilização de mero indício (pagamento de prêmio) como meio de prova.
- 9) Foram aplicados juros de mora à taxa SELIC sobre o valor da multa, com fundamento Portaria 370/88, que estabelece que os juros de mora incidentes sobre as multas pecuniárias proporcionais, aplicadas de ofício, terão como termo inicial o mês seguinte ao do vencimento. Argumenta que: (a) essa portaria não tem base legal e que todos os atos legais por ela considerados ao ser editada não contêm qualquer dispositivo que autorize o cálculo de juros sobre multa; (b) que o artigo 59 da Lei 8.383/91 determina que os juros devem ser calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente; (c) o art. 61 da Lei 9.430/96 prevê que os débitos não pagos no vencimento sofrem o acréscimo de multa de mora e aqueles mesmos débitos (e não a multa) sofrem a incidência de juros de mora. Pondera que o procedimento do Fisco somente teria sentido se a multa correspondesse ao valor principal do débito, ou seja, na hipótese prevista no art. 43 da Lei 9.430/96.
- 10) A decisão de primeira instância, ao impor a substituição da SELIC no período de 04/02 a 29/07/92, pela taxa de 1%, é nula, pois está inovando o lançamento, o que não se admite.
- 11) A SELIC não se presta como índice para efeito de juros de mora, pois além de figura híbrida, composta de correção monetária, juros e valores correspondentes a remuneração de serviços de instituições financeiras, é fixada unilateralmente por órgão do Poder Executivo e extrapola o percentual de 1% estabelecido no CTN.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora.

O recurso é tempestivo e se encontra garantido por Carta de Fiança, cumprindo, assim, as condições para seu seguimento. Dele tomo conhecimento.

Quanto aos invocados vícios relativos ao enquadramento legal, a jurisprudência consagrada pelos órgãos julgadores administrativos é no sentido de que, bem descritos o fato e a irregularidade de que é acusado o sujeito passivo, não padece de nulidade o ato, pois preservada sua ampla defesa. Assim estando perfeitamente descrito o fato (não exercício da opção de compra, com o pagamento de prêmio ao promitente vendedor) e a consequência tributária a ele atribuída pela fiscalização (distribuição disfarçada de lucros), não padece de nulidade o auto de infração, quer o fato se enquadre em apenas um dos dispositivos mencionados no auto de infração como enquadramento legal, quer se enquadrasse em outro dispositivo, ainda que não mencionado.

Passo à análise do mérito.

I - OS FATOS PROVADOS NOS AUTOS

Estão provados nos autos os seguintes fatos:

- 1) No dia 03/12/1990 Sodril S/A Corretora de Títulos e Valores (doravante Sodril) celebrou três contratos (Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda de Ouro), um deles na qualidade de promitente compradora e dois na qualidade de promitente vendedora. Os contratos são em modelo padrão
- 2) Em todos os contratos, a data de efetivação da compra/venda é 28/12/90 e o preço a ser pago é de CR\$ 2.350,00 por grama de ouro.
- 3) Os contratos possuem cláusula que dá direito à promitente compradora de, a seu exclusivo critério e mediante pagamento de prêmio estabelecido no próprio contrato, não comprar o ouro, desde que comunique tal fato por escrito à vendedora até a data de cumprimento do contrato (28/12/90).



- 4) A cláusula que trata do preço (cláusula 2) prevê, no item 2.1, que pela faculdade do exercício do direito de não comprar, a compradora paga à vendedora um prêmio não restituível. No contrato padrão, consta que a compradora paga **neste ato** (ou seja, na data da assinatura do contrato). No contrato em que a Sodril figura como compradora, a expressão “neste ato” está anulada (rasurada mediante aposição de xxxx).
- 5) No contrato em que Sodril é compradora (doravante contrato 1), a quantidade de ouro ativo financeiro negociada é 1.250.500 gramas e o prêmio estipulado é Cr\$139.810.000,00. Nos contratos em que Sodril é vendedora (doravante contratos 2 e 3), as quantidades de ouro são, em cada um, 482.500 gramas (total nos dois contratos: 965.000 gramas) e o prêmio estipulado é de Cr\$ 80.012.250,00 no contrato 2, fls. 11, e Cr\$ 59.854.125,00 no contrato 3, fls.15 (total nos dois contratos : Cr\$ 139.866.375,00).
- 6) O pagamento do prêmio, em todos os contratos deu-se em 28/12/90, e não no ato da assinatura (03/12/90).

II- DAS PESSOAS ENVOLVIDAS E DA RELAÇÃO ENTRE ELAS

Por se tratar de acusação envolvendo distribuição disfarçada de lucros, é preciso, antes de mais nada, identificar as pessoas envolvidas nas negociações e as relações entre elas.

Figuram nas negociações

- a) Contrato 1
 - i) Compradora: Sodril S/A Corretora de Títulos e Valores (Sodril)
 - ii) Vendedora: First National Bank of Boston (sede em SP)
- b) Contrato 2
 - i) Compradora : Financiadora Bank of Boston S/A CFI (Financiadora)
 - ii) Vendedora : Sodril
- c) Contrato 3
 - i) Compradora : Leasing Bank of Boston S/A Arrendamento Mercantil
 - ii) Vendedora : Sodril



A Financiadora Bank of Boston S/A CFI (Financiadora) foi sucedida pelo Banco de Boston S/A, quando da transformação deste em Banco Múltiplo.

A relação entre os contratantes é a seguinte:

- a) O First National Bank of Boston (sede USA) era controlador indireto da Financiadora e da Leasing (Boston Overseas, com sede nos USA, possui 99% da brasileira Boston Adm. e Empreendimentos Comerciais, que possui 99% da Leasing e 99% da Financeira).
- b) O First National Bank of Boston (sede SP) é subsidiária integral do First National Bank of Boston (sede USA).
- c) O First National Bank of Boston (sede USA) detinha interesse relevante na Sodril (Boston Overseas, com sede nos USA, possui 99% da brasileira Boston Adm. e Empreendimentos Comerciais, que possui 48,99% da Sodril).

III- DA ACUSAÇÃO

A acusação feita pela fiscalização é de ter ocorrido distribuição disfarçada de lucros (correspondentes aos prêmios pagos) da Financiadora e da Leasing para seu controlador, o First National Bank of Boston (sede USA), por intermédio da Sodril.

IV- DO TRIBUTO OBJETO PRESENTE LITÍGIO

O objeto do presente litígio diz respeito ao Imposto de Renda - Pessoa Jurídica.

V- DO AUTUADO

O autuado é Leasing Bank of Boston S/A Arrendamento Mercantil

VI- DO ENQUADRAMENTO LEGAL

No Termo de Verificação (que faz parte integrante do Auto de Infração) o fato está enquadrado no art. 367, inciso III, c/c 369 e parágrafos do RIR/80, correlacionados com os arts. 432, inciso III e 435 do RIR/94 e arts. 60 e 61 do DL

1.598/77, com a nova redação dada pelo art. 20 do DL 2.065/83. O cômputo no lucro real da sociedade distribuidora está enquadrado nos arts. 370, inc. III e 387, inc. I, ambos do RIR/80.

No Auto de Infração estão indicados os arts. 367, III e IV, 368; 370, inc. I e III; 387, inc. I e II do RIR/80 e art. 20, inc. IV e V do DL 2.065/83.

VII- DO CONTROLE DA LEGALIDADE DO LANÇAMENTO

A distribuição disfarçada e lucros consiste em presunção legal e, como tal, dispensa o Fisco de prová-la. Nos casos de presunção legal, ao Fisco, para fazer o lançamento, basta provar que ocorreu o fato indício tipificado na lei, nada podendo o contribuinte opor, se a presunção for absoluta, ou restando-lhe provar sua não ocorrência, se a presunção for relativa, como no presente caso.

Os dispositivos legais que fundamentam a exigência (DL 1598/77, arts. 60 e 61, com as alterações do DL 2.065/83) estão hoje consolidados nos artigos 464, inciso III, 465 e 466 do RIR/99 “*verbis*”:

Art. 464- Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica:

.....
III- perde, em decorrência do não exercício de direito à aquisição de bem e em benefício de pessoa ligada, sinal, depósito em garantia ou importância para obter opção de aquisição;
.....

§ 3º A prova de que o negócio foi realizado no interesse da pessoa jurídica e em condições estritamente comutativas, ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros, exclui a presunção de distribuição disfarçada de lucros.

Art. 465- Considera-se pessoa ligada a pessoa jurídica:

I- o sócio ou acionista desta, mesmo quando outra pessoa jurídicas
II- o administrador ou o titular da pessoa jurídica;
III- o administrador e os parentes até terceiro grau, inclusive afins. Do sócio pessoa física de que trata o inciso I e das demais pessoas mencionadas no inciso II.

Art. 466- Se a pessoa ligada for sócio ou acionista controlador da pessoa jurídica, presumir-se-á distribuição disfarçada de lucros ainda que os negócios de que

tratam os incisos I a IV do art. 464 sejam realizados com a pessoa ligada por intermédio de outrem, ou com sociedade na qual a pessoa ligada tenha, direta ou indiretamente, interesse.

Parágrafo único- Para os feitos deste artigo, sócio ou acionista controlador é a pessoa física ou jurídica, que diretamente ou através de sociedade ou sociedades sob seu controle, seja titular de direitos de sócio ou acionista que lhe assegurem, de modo permanente, a maioria de votos nas deliberações da sociedade.

Luís Eduardo Shoueri¹ chama atenção para o fato de que se a pessoa ligada é sócio ou acionista controlador da pessoa jurídica, o dispositivo legal permite que as autoridades fiscais apontem a distribuição disfarçada em duas hipóteses. A primeira será aquela em que o negócio é *intermediado* por outrem. Nesse caso, não se exige que o terceiro tenha vínculos societários com qualquer das partes. Não se concretiza, destarte, a hipótese, se houver dois negócios, um entre a pessoa jurídica e o terceiro, e outro entre este e a pessoa ligada (*desde que, obviamente, não se trate de simulação*). A segunda hipótese é aquela em que o negócio é efetuado diretamente com sociedade na qual a pessoa ligada tenha, direta ou indiretamente, interesse. O legislador não qualifica o interesse que, destarte, não precisa necessariamente ser de ordem societária (embora seja o mais usual). Outrossim, o interesse há de ser suficiente para que a pessoa ligada obtenha, direta ou indiretamente, as vantagens decorrentes do negócio entre a pessoa jurídica e aquela sociedade. *Vê-se que, para a distribuição indireta, a lei exige a condição de controladora por parte da beneficiada*".

Portanto, no presente caso, para caracterização da distribuição disfarçada é necessário e suficiente ficar provado que, cumulativamente, : (a) a Leasing perdeu, em decorrência do não exercício de direito à aquisição do ouro, importância paga para obter opção de aquisição; (b) que a empresa estrangeira The Firsst National Bank of Boston tem interesse na Sodril, sociedade que realizou o negócio com a Financeira; (c) que o negócio trouxe vantagens diretas ou indiretas para empresa

¹ Shoueri, Luís Eduardo- "Distribuição Disfarçada de Lucros", pág 78/79, Dialética, 1996

estrangeira The Firrst National Bank of Boston; (d) que a sociedade estrangeira beneficiada era controladora da Leasing.

A condição referida na letra (a) acima é inquestionável. A autuada firmou contrato de opção de compra com a Sodril e pagou um prêmio para poder não exercer a opção, vindo a perder o valor do prêmio pago. É irrelevante a data em que o pagamento foi feito, pois que devido desde a formalização do contrato.

O interesse da empresa estrangeira na Sodril (condição b acima) é explicado pelo fato de possuir, por intermédio de sua controlada Boston Administração Empreendimentos Comerciais, 44,00% do seu capital (48,89% de 99,00%).

A condição referida na letra (d) também está provada, pois através da Boston Adm. e Emp. Comerciais Ltda, sociedade sob seu controle absoluto (99%), é titular de direitos de acionista (99% do capital) que lhe asseguram, de modo permanente, a maioria de votos nas deliberações da sociedade.

Resta examinar a condição (c). Inicialmente, deve-se considerar que a empresa estrangeira FNBB tem interesse de cunho societário em todos os participantes dos negócios. E em todos eles, o promitente vendedor ganhou e o promitente comprador perdeu o valor do prêmio pago. Assim sendo, tem-se que :

- a Sodril, praticamente, nada ganhou nem nada perdeu .Mais precisamente, ganhou Cr\$139.810.000,00 e pagou Cr\$ 139.866.375,00, com uma perda total de Cr\$ 56.375,00, na qual a participação da estrangeira FNBB é de 44% , ou seja, - Cr\$ 24.805,00;
- A Financiadora teve perda de Cr\$ 80.012.250,00, na qual a estrangeira FNBB participa com 98,01% (99% x 99%), ou seja, - Cr\$ 78.420.006,22;
- A Leasing teve perda de Cr\$ 59.854.125,00, na qual a estrangeira FNBB participa com 98,01% (99% x 99%), ou seja, - Cr\$ 58.663.027,91;
- O FNBB filial no Brasil teve um ganho de Cr\$ 139.866.375,00, no qual a estrangeira FNBB participa com 100%.
- A soma algébrica dos ganhos e perdas indiretas da FNBB estrangeira resulta em ganho de Cr\$ 2.758.541,87 (139.866.375,00 - 24.805,00 - 78.420.006,22 - 58.663.027,91)

Assim, em decorrência dos negócios efetivados no grupo, restou provada vantagem indireta para a empresa estrangeira FNBB .

Portanto, o fato indício está plenamente provado nos autos, não só quanto às características do negócio realizado, mas também quanto à condição de pessoa ligada conforme definido na lei.

Não prospera a alegação de que a questão deva ser analisada em face das normas que regulam a dedutibilidade dos ganhos e das perdas incorridas em negócios de renda variável. As normas sobre distribuição disfarçada de lucros são especiais, afastando a incidência das regras gerais, aplicáveis em condições normais.

Resta analisar a alegação da Recorrente de que a cotação em 28/12/90 era Cr\$ 2.290,00 e, caso se operasse a compra/venda à cotação de Cr\$ 2.350,00, a aquisição se daria por valor notoriamente superior ao de mercado, o que demonstraria que o negócio se realizou no interesse da pessoa jurídica, de modo a afastar a presunção legal relativa. Ocorre que, para tanto, não basta provar que a cotação, na data para liquidação do contrato, era superior à de mercado, sendo indispensável, também, demonstrar que o negócio se deu em condições estritamente comutativas, ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros. E no caso, não restou comprovado que o negócio foi realizado em condições estritamente comutativas, ou em que a Recorrente realizaria com terceiros. E essa circunstância é relevante, dada a ligação indireta entre os contratantes. É que, mesmo que a cotação futura acordada não estivesse fora dos parâmetros de mercado, o valor do prêmio pago também influencia na decisão do negócio, e a circunstância de as empresas serem todas do mesmo grupo possibilita a transferência de lucros entre elas, de modo a gerar perdas naquela que é lucrativa e lucros na que está com prejuízos, resultando sempre em menos imposto a pagar. No caso, como bem ressaltou a decisão recorrida, verifica-se que os contratos celebrados entre Leasing e Sodril e entre Financiadora e Sodril dão direito à compra da mesma quantidade de ouro (482.500 gramas) pela mesma cotação (Cr\$2.350,00) e, no entanto, os prêmios pagos são diferentes (Cr\$ 59.854.125,00 no primeiro e Cr\$ 80.012.250,00 no segundo), revelando situação totalmente distorcida relativamente à prática do mercado, já que as variações de prêmios para os contratos



futuros do mesmo ativo, na mesma data, com o mesmo vencimento, são mínimas, não se justificando a variação de 33,67%

Ora, por força da inversão do ônus da prova, cumpria ao autuado demonstrar que a operação, pelas suas peculiaridades, está de acordo com a prática reiterada do mercado, ou que suas condições são idênticas às que pratica com outras pessoas jurídicas estranhas ao grupo. O que não logrou fazer.

Sobre a taxa de juros, a decisão, ao mantê-los em 1% no período de fevereiro a julho de 1991, não está inovando o lançamento. O art 142 do CTN define **lançamento** como o procedimento administrativo tendente a **verificar a ocorrência do gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível**. Portanto, os juros de mora não integram o lançamento.

A cobrança de juros de mora decorre do art. 161 do Código Tributário Nacional, que prescreve que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, excepcionando apenas as situações em que haja pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito. O parágrafo 1º do mesmo dispositivo estabelece que, se a lei não dispuser de modo diverso, serão os juros de 1% ao mês.

O afastamento da aplicação da TRD no período de fevereiro a julho de 1991 deu-se em razão da impossibilidade de fazer retroagir a Lei 8.177/99. Dessa forma, a lei que até então vigorava, e que estabelecia o percentual de 1% para os juros de mora, permaneceu plenamente em vigor até a entrada em vigor da nova lei que alterou os juros.

Quanto à SELIC, o art. 13 da Lei 9.065/95 determina que, a partir de 1º de abril de 1995, serão calculados segundo a SELIC os juros de que trata o art. 84, I, da Lei 8.981/05, cuja dicção é a seguinte:

“ Art. 84- Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, serão acrescidos de:



I- juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal interna;

Portanto, a incidência dos juros segundo a Taxa Selic consta de disposição expressa de lei em vigor, cuja aplicação não pode ser negada por este órgão administrativo.

Quanto à incidência de juros sobre a multa, a matéria a ser apreciada por este Conselho deve estar no limite do litígio que se formou entre o lançamento e a impugnação, e o que consta da decisão de primeira instância. O demonstrativo dos juros de mora que integram o auto de infração (fls. 34) demonstram que os juros foram calculados apenas sobre o valor do imposto. A decisão recorrida, por sua vez, indica apenas o valor do imposto e da multa mantidos (fls. 181), e quanto aos juros, registra apenas a observação “ Acréscimos legais de acordo com a legislação vigente, observando-se que ficam excluídos os juros moratórios com base na TRD, no período de 4 de fevereiro de 1991 a 29 de julho de 1991, remanescendo, nesse período, juros de mora de 1% (um por cento) ao mês calendário ou fração “.

Pelas razões declinadas, nego provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 18 de setembro de 2002


SANDRA MARIA FARONI