



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº —11080:007301/99-13—
Recurso nº 103-131.584 Especial do Procurador
Matéria IRPJ E OUTROS
Acórdão nº 01-05911
Sessão de 24 de junho de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COPESUL - COMPANHIA PETROQUÍMICA DO SUL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1995

PRELIMINAR DE ADMISSIBILIDADE - RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL - ART. 7º INCISO I DO RI CSRF (Port. MF 147/2007 - Argüida a contrariedade à prova e, tendo sido o recurso provido por maioria na Câmara recorrida, cumpre conhecer do recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional.

DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS - DESQUALIFICAÇÃO DA OPERAÇÃO - O registro de dividendos a pagar por controlada, sem a efetiva distribuição, com reintegração ao patrimônio desta ao final de noventa dias, exclusivamente em períodos de elevados índices inflacionários, demonstra que a operação foi realizada com a finalidade única de evadir-se de pagamento do tributo, mediante a redução do saldo credor de correção monetária da conta de investimentos (diminuída temporariamente pelo montante dos dividendos). Não havendo qualquer fundamento econômico que justifique a operação, é devida a sua desqualificação para fins tributários, e, por conseguinte, a tributação do saldo credor que não integrou a base de cálculo dos tributos.

Preliminar de inadmissibilidade rejeitada.

~~Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.~~

ACORDAM os Membros da primeira turma da câmara superior de recursos fiscais, por maioria de votos, afastar a preliminar de inadmissibilidade do recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Clovis Alves (Relator), José Carlos Passuello, Hugo Correia Sotero (suplente) e Valmir Sandri (suplente). Pelo voto de qualidade, dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional,

1

vencidos os Conselheiros José Clovis Alves (Relator), José Carlos Passuello, Antonio Carlos Guidoni Filho, Hugo Correia Sotero (suplente) e Valmir Sandri (suplente), que negavam provimento. Designado para redigir voto vencedor o Conselheiro Luciano de Oliveira Valença.



ANTONIO PRAGA - Presidente



LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA - Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Antônio Praga (Presidente), Luciano de Oliveira Valença, Antonio Carlos Guidoni Filho, José Clóvis Alves, José Carlos Passuello, Marcos Vinícius Neder de Lima, Hugo Correa Sotero (Substituto Convocado), Mário Sérgio Fernandes Barroso, Karem Jureidini Dias e Valmir Sandri (Substituto Convocado)

Relatório

O Procurador da Fazenda Nacional credenciado junto à Terceira Câmara do 1º CC, inconformado com a decisão contida no acórdão nº 103-21.847 de 23/02/2005, fls. 260/273, utilizando-se da prerrogativa contida nos artigos 56-II do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, artigos 7º inciso I e 15 § 1º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ambos aprovados pela Portaria MF 147/2007, interpõe o Recurso Especial de folhas 276/280, objetivando a reforma da decisão.

Tratam os autos de lide relativa ao lançamento de IRPJ e CSLL relativa aos fatos geradores ocorridos de fevereiro a setembro de 1.994, tendo a empresa sido autuada em virtude de omissão de receita de correção monetária do balanço.

Segundo o Relatório de Atividade Fiscal de folhas a 10, o fato da recorrente ter transferido da conta de ativo permanente para a conta de ativo circulante o valor do investimento em sua controlada Intertawn situada no Uruguai, equivalente aos dividendos apurados pela controlada e conforme a legislação Uruguaia permite embora apurados os dividendos poderiam ficar na controlada pelo prazo de 90 dias sem correção monetária. Entendeu a fiscalização que ao assim proceder houve por parte da autuada “atos anormais de gestão”, que em seu entender redundou e correção monetária a menor e que os lançamentos contábeis visaram tão somente a redução do lucro da controladora.

Decorridos os 90 dias o valor relativo aos dividendos foi incorporado ao capital da controlada.

A autuação foi feita com multa de 75% (setenta e cinco por cento).

Inconformada a empresa impugnou o lançamento, afirmando que agiu de acordo com as legislações Brasileira e Uruguaia, que não cometeu qualquer infração e que a fiscalização não pode sem identificar uma infração à legislação tributária, buscar o caminho

~~mais oneroso para o contribuinte.~~

~~A decisão de primeira instância manteve a autuação, dando contornos de~~
simulação aos atos praticados pela autuada, embora tal fato não tenha sido apontado pela
fiscalização, que aplicou multa de 75%.



Inconformada a empresa apresentou recurso voluntário que julgado em 23 de fevereiro de 2.005, a Terceira Câmara do 1º CC por maioria de votos acolheu a preliminar de decadência em relação aos meses de fevereiro e março de 1.994, por unanimidade de votos rejeitou a preliminar de nulidade da decisão recorrida e no mérito por maioria de votos proveu o recurso, proferindo o acórdão 103-21.847, assim ementado:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADES - DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU - Não é nula a decisão que contempla as arguições relativas a juros de mora e multa de ofício frente as normas legais, declinando de sua competência para decidir sobre constitucionalidade.

IRPJ/CSL - CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS - EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL - Não estando demonstrada a imputação de "atos anormais de gestão", para descaracterizar os dividendos recebidos e a desconsideração dos lançamentos contábeis redutores do Investimento na Controlada, regular tornou-se a correção monetária das demonstrações financeiras.

Preliminar rejeitada, recurso provido.

Transcrevo abaixo as razões centrais contidas no voto para o provimento do recurso.

"A questão posta a exame resume-se na distribuição de dividendos por empresa controlada, com sede no Uruguai, e sua posterior capitalização, no prazo previsto para o efetivo pagamento, sem qualquer indexação.

A alegação da recorrente, e identificada durante a fiscalização, reside no fato de que a legislação Uruguaia permite a realização da contabilidade em moeda do país de origem e não prevê qualquer atualização monetária.

Assim, a fiscalização descaracterizou os atos concernentes à distribuição de dividendos pela controlada no exterior, não considerando os ajustes decorrentes dos dividendos distribuídos, e recalculou a correção monetária do balanço, apoiando-se nos valores constantes da conta Investimentos, sem a redução do valor dos referidos dividendos.

Com a explicitação desses fatos, entendo que a decisão inovou em apresentar a situação descrita pela fiscalização como simulação, quando a autoridade fiscal simplesmente desconsiderou os atos praticados, para fins tributários, cobrando o imposto devido como se os mesmos não tivessem ocorrido.

Ao contrário do afirmado todos os atos praticados foram realizados dentro das legislações uruguaia e brasileira, beneficiando-se a recorrente da inexistência de indexador na lei uruguaia. Trata-se em realidade de um planejamento tributário que permitiu uma elisão fiscal e que não se caracteriza como sonegação fiscal ou fraude à lei e muito menos como simulação.

Os atos praticados, mesmo visando uma economia tributária, foram atos lícitos, devidamente registrados nas contabilidades da controlada e da controlada, anteriores à ocorrência do fato gerador e não foram contestados pela fiscalização. Essa apenas não os aceitou para fins fiscais, considerando que dos mesmos decorreu menor incidência tributária.

A recorrente, controladora da empresa que distribuiu os dividendos, apoiou-se na legislação do Uruguai para fazer sua contabilidade em moeda nacional e, com base nessa



mesma legislação, não solicitou a correção dos dividendos. Tal conduta trouxe-lhe uma economia de tributos no País. No Uruguai, para a controlada os atos são tidos como normais de gestão. Distribuir dividendos e pagá-los em 90 dias. No Brasil, os registros contábeis estão conformes os atos efetivamente praticados. Registro dos dividendos como redutora do Investimento e, no prazo de 90 dias, efetuou a transferência da exigibilidade para aumento de capital.

Desta forma, a acusação fiscal de ato anormal de gestão, para considerar a conduta como formula artificiosa não encontra respaldo na legislação e, a despeito da acusação fiscal não trazer a imputação de atos simulados, não vejo, na posição do julgador de primeiro grau tal assertiva. No intuito de tentar caracterizar uma infração frente aos atos praticados, centrou sua decisão na hipótese de simulação, que no seu dizer seria uma "roupagem jurídica" apropriada para os fatos observados.

Desta forma, sendo lícito todos os atos praticados pela recorrente, não vejo como subsistir a infração imputada, não só relativamente ao IRPJ, como pertinente à Contribuição Social sobre o Lucro."

Inconformado o PFN apresentou o Recurso Especial de folhas 276 a 282, argumentando em resumo o seguinte.

DO CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

"Julgando por maioria, como de fato julgou, e acatando como lícito o conjunto de atos que visavam exclusivamente o não pagamento de tributo, sob a motivação de que isoladamente cada ato apresentava-se como lícito, não observando a indisponibilidade ao Fisco, encontram-se satisfeitos os requisitos para a presente interposição."

Faz uma síntese dos fatos .

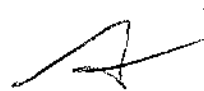
MÉRITO

Diz que teria razão o relator se fosse simulação relativa. Na simulação absoluta, também conhecida como pura mentira, não existe negócio encoberto.

Afirma que todo procedimento teve um único fim que foi o da economia tributária, através de conduta artificiosa, com o pagamento pela controlada à controladora de dividendos corroídos pela inflação não se pode classificar como ato normal de gestão, nem atos justificados.

Mais adiante diz que: "A descrição dos fatos aponta nesse sentido. O nome jurídico é Simulação Absoluta."

Finaliza reiterando que a forma de distribuição de dividendos, permanecendo a conta inalterada por 90 dias, teve fim único e exclusivo de gerar perda monetária na controladora e ganho na controlada; a perda da controladora é compensada com o ganho obtido por equivalência patrimonial, o qual é excluído do lucro real; tal procedimento só



existiu enquanto existia a inflação monetária, significando que se buscava o seu efeito corrosivo; os dividendos não eram pagos, mas reintegrados ao capital social da controlada ou compensados com empréstimos da controladora.

Pede o provimento do recurso.

Através do Despacho 103-0.146/2006 o presidente da Câmara recorrida deu seguimento ao apelo, por entender cumpridos os requisitos para admissibilidade.

Cientificada a empresa apresentou as contra-razões de folhas 286 a 296, argumentando em síntese o seguinte.

Preliminarmente a não admissibilidade do recurso especial por falta de cumprimento dos requisitos regimentais previstos no § 1º do artigo 15 do RICSRF, uma vez que o apelante não aponta a legislação e nem as provas que a seu ver foram contrariadas.

No mérito diz que não houve a alegada simulação, prevista no artigo 167 § 1º do Código Civil Brasileiro, já que os fatos narrados no lançamento não consubstanciam, sequer de modo indiciário, a aparente conferência ou transmissão de direitos a pessoas diversas das a quem realmente se conferem ou transmitem, não contém declaração, confissão, ou cláusula não verdadeira e os instrumentos que os materializaram não foram antedatados ou pós-datados.

Diz que a decisão de 1ª instância realmente inovou ao tratar como simulação aquilo que a fiscalização como tal não tratou. Que todos os atos foram praticados e realizados dentro das legislações dos países onde se encontravam a controladora (Brasil) e a controlada (Uruguai).

Afirma que a existência da controlada no Uruguai se justificava para efeito de captação de recursos no exterior, visto as condições de turbulência em que se encontrava a economia brasileira em 1.994.

Afirma que a legislação Uruguia determinava que uma vez deliberada a distribuição de dividendos, esta deveria ser realizada em noventa dias, e que vedava a correção monetária dos mesmos. O fato da legislação do Uruguai permitir a contabilidade da controlada na moeda do país da controladora não significa que sobre ela incidam as normas brasileiras que determinam a correção monetária dos dividendos declarados e ainda não pagos. Tal fato também não está estabelecido em contrato ou estatuto da empresa controlada.



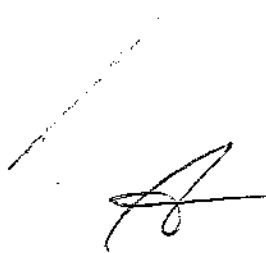
Diz que se havia prazo para o pagamento não poderia acusar a controlada de inadimplência, teria sim que aguardar o prazo de 90 dias previsto na legislação do país onde estava a empresa controlada.

Afirma que houve a efetiva liquidação dos dividendos, dá exemplo em relação ao mês de janeiro de 1.994, pagos em abril do mesmo ano, corroborando para provar a licitude dos atos.

Afirma que nos meses anteriores e posteriores aos períodos da autuação, quando as circunstâncias de mercado permitiram que os dividendos fossem remetidos à recorrida, sem a capitalização da empresa controlada (ou seja) o numerário ingressou no Brasil) foi adotado o mesmo procedimento contábil sem que houvesse qualquer restrição da fiscalização.

Diz que a única hipótese possível para afastar a ocorrência do pagamento dos dividendos seria a empresa controlada, ao término do prazo, ter estornado os dividendos, porém tal situação não é possível frente a lei Uruguaia que veda tal procedimento.

Pede o não conhecimento do recurso ou se conhecido que seja improvido.
É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido.

DA ADMISSIBILIDADE.

Argumenta o contra-arrazoante que o recorrente não demonstrou fundamentadamente a contrariedade à lei ou a evidência da prova, não cumprindo portanto o requisito constantes do § 1º do artigo 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Transcrevamos as normas regimentais.

Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e

Art. 15. O recurso especial, do Procurador da Fazenda Nacional ou do sujeito passivo, deverá ser formalizado em petição dirigida ao Presidente da Câmara que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de quinze dias contados da data da ciência da decisão.

§ 1º Na hipótese de que trata o inciso I do art. 7º deste Regimento, o recurso **deverá demonstrar, fundamentadamente, a contrariedade à lei ou à evidência da prova e**, havendo matérias autônomas, o recurso especial alcançará apenas a parte da decisão não unânime contrária à Fazenda Nacional.

Inicialmente cabe salientar que embora a decisão tenha reconhecido caduco o direito da Fazenda Nacional realizar o lançamento em relação aos meses de janeiro e fevereiro, disso não tratou o voto do relator, não houve embargos e nem recurso especial sobre a matéria.

Por bem também frisar que a autuação foi feita com multa de 75%, não havendo portanto acusação de simulação eis que prevista no artigo 71 da Lei 4.502/64, sequer foi mencionado no auto de infração ou do relatório de trabalho fiscal, tendo tal fato sido levantado pela decisão de primeira instância.

Feitas essas considerações analisemos a admissibilidade.

Verifico que em todo o recurso, o apelante não aponta nenhuma prova ou lei que tenha sido contrariada.

Na parte relativa ao cabimento do recurso diz apenas que a decisão não observou a indisponibilidade ao fisco. No mérito cita a Lei Uruguaia nº 16.060/89 quando fala

da defesa do contribuinte. No final fala do artigo 83 da Lei 9.430/96, também não constante da acusação inicial e nem tratada no acórdão.

O recurso com base no artigo 7º inciso I deve obedecer os requisitos previstos no artigo 15, § 1º, ou seja pelo menos deve ser apontada a legislação ou as provas contrariadas, sob pena de não haver matéria a ser analisada em sede de recurso especial, esta é a inteligência da norma contida do RICSRF.

Não satisfeita as condições regimentais deixo de conhecer do apelo.

Vencida a questão do conhecimento passo à análise do mérito.

A questão posta a exame resume-se na distribuição de dividendos por empresa controlada, com sede no Uruguai, e sua posterior capitalização, no prazo previsto para o efetivo pagamento, sem qualquer indexação.

A alegação da recorrente, e identificada durante a fiscalização, reside no fato de que a legislação Uruguia permite a realização da contabilidade em moeda do país de origem e não prevê qualquer atualização monetária.

Assim, a fiscalização descaracterizou os atos concernentes à distribuição de dividendos pela controlada no exterior, não considerando os ajustes decorrentes dos dividendos distribuídos, e recalculou a correção monetária do balanço, apoiando-se nos valores constantes da conta Investimentos, sem a redução do valor dos referidos dividendos.

Transcrevamos a legislação relativa a dividendos recebidos de controlada.

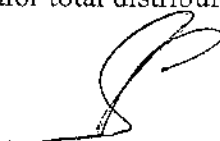
Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994

Art. 331 - O valor do investimento na data do balanço (art. 330, I), depois de registrada a correção monetária do período-base (art. 396), deverá ser ajustado ao valor de patrimônio líquido determinado de acordo com o disposto no artigo anterior, mediante lançamento da diferença a débito ou a crédito da conta de investimento (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 22).

§ 1º - Os lucros ou dividendos distribuídos pela coligada ou controlada deverão ser registrados pelo contribuinte como diminuição do valor de patrimônio líquido do investimento, e não influenciarão as contas de resultado (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 22, parágrafo único).

§ 2º - Quando os rendimentos referidos no parágrafo anterior forem apurados em balanço da coligada ou controlada levantado em data posterior à da última avaliação a que se refere o artigo anterior, deverão ser creditados à conta de resultados da investidora e, ressalvado o disposto no § 2º de art. 324, não serão computados na determinação do lucro real.

§ 3º - No caso do parágrafo anterior, se a avaliação subsequente for baseada em balanço ou balancete de data anterior à da distribuição, deverá o patrimônio líquido da coligada ou controlada ser ajustado, com a exclusão do valor total distribuído.



Art. 332 - A contrapartida do ajuste de que trata o art. 331, por aumento ou redução no valor de patrimônio líquido do investimento, não será computada na determinação do lucro real (Decretos-lei ns. 1.598/77, art. 23, e 1.648/78, art. 1º, IV).

O Auditor Fiscal, além dos artigos relativos à escrituração e obrigatoriedade de correção monetária anotou o 331 do RIR/94.

Ora não há na legislação nenhuma obrigatoriedade para que se faça correção monetária de conta do ativo circulante. Por outro lado a determinação da legislação é de que os lucros e dividendos não influenciarão na contas de resultado conforme artigo 331 § 1º, tendo a empresa agido conforme a lei não há como acusá-la de infração.

Por outro lado a contribuinte não poderia reclamar a remessa dos dividendos antes do prazo previsto na legislação do país onde se localiza a controlada nem tampouco sua realização com a incorporação ao capital da investida.

A questão levantada pela fiscalização que deu azo à autuação “ato anormal de gestão”, não existe em nenhuma norma legal hipotética para que possa dar azo à acusação de infração na legislação tributária.

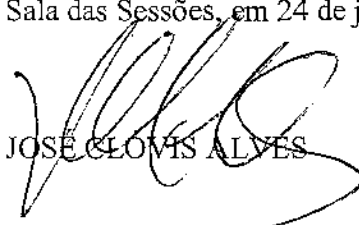
Se a legislação do país de origem dos dividendos autoriza o interregno de 90 dias entre a apuração do resultado e a distribuição dos dividendos, se a mesma legislação não previa a correção monetária, não há como obrigar o contribuinte a corrigir no país o valor correspondente quando na realidade a legislação brasileira determina o contrário, ou seja a não influência do lucro real.

A correção monetária como sabemos tinha o único objetivo de trazer para o momento atual aquelas contas que ficavam sem movimentação por período superior a um ano. Para fosse possível a acusação de falta de correção monetária de determinada conta seria necessário verificar não só a sua classificação contábil eis que nem todas estavam sujeitas à atualização, mas também verificar sua contra-partida e deveria o fisco demonstrar o efetiva correção da contra partida do outro lado da balança patrimonial ou conta redutora da conta de ativo permanente como a de depreciação, que tivesse gerado correção monetária devedora, aí sim poderia se provar uma infração.

Entendo que não havia vedação legal para a ação tomada pela empresa, logo entendo indevida a autuação, pelo que ratifico a decisão tomada pela Terceira Câmara do 1º CC através do acórdão 103-21.847.

Pelas razões apresentadas nego provimento ao recurso do Procurador da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 24 de junho de 2008


JOSE CLOVIS ALVES

Voto Vencedor

Conselheiro LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA, Relator

De início cabe analisar a questão de admissibilidade do recurso da procuradoria, preliminar à apreciação do mérito, vez que o i. conselheiro relator entendeu que o recurso não apontou a lei ou as provas que teriam sido contrariadas, sendo indevido o seu seguimento.

Em seu recurso, o Procurador da Fazenda Nacional alegou que a decisão não observou a inoponibilidade ao Fisco da licitude do conjunto de atos que visavam exclusivamente o não pagamento do tributo, sob a motivação de que isoladamente cada ato apresentava-se lícito.

Segundo o procurador, ante os fatos descritos nos autos está evidente que a operação foi estruturada com o objetivo único de não pagar o tributo na medida devida. Para ele tais fatos não foram observados pela câmara.

Não resta dúvida que o recurso foi baseado na contrariedade à evidência das provas, que no entender do procurador e da autoridade fiscal conduzem à descaracterização da operação, subsumindo-se, portanto, na condição de admissibilidade estabelecida no art. 32, I do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC) aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, vigente à época.

Em vista disso, permito-me discordar o relator para considerar que o recurso atendeu aos requisitos de admissibilidade estabelecidos no RICC. Vencida esta questão, passo à análise do mérito.

O contribuinte é controlador de duas empresas situadas em paraísos fiscais: Ilhas virgens e Uruguai (Intertown). Possui em 100% do capital da empresa no Uruguai.

Com apoio na legislação uruguaia, a Intertown registrou dividendos a distribuir durante o ano de 1994, mantendo-o na escrituração por noventa dias em valor histórico em moeda brasileira. Tais dividendos correspondiam a quase 100% dos lucros, chegando a ser superior em abril de 1994.

Observando a tabela (fl. 05) obtida das demonstrações contábeis da Intertown às fl. 43/140, é possível ver que não houve distribuição de dividendos no 2º semestre de 1994 e em 1995, somente voltando a ocorrer em 31/12/1996. A metodologia de distribuição de dividendos mensalmente somente ocorreu no 1º semestre de 1994, por “coincidência” exatamente no período em que a média mensal de correção monetária sobre a conta investimentos era em torno de 40%. ~~Transcrevo trecho da descrição dos fatos elaborada pela autoridade fiscal à fl. 05.~~

A política de dividendos implementada pela Intertown está estranhamente concentrada, ou melhor, sabidamente concentrada no primeiro semestre de 1994, reconhecidos em todos os meses do referido semestre.

Conforme dito, os valores dos dividendos eram mantidos por 90 dias pelos valores originais em reais na Intertown sem ocorrer a efetividade da distribuição, prazo após o qual eram reintegrados ao seu patrimônio (exceção: apenas em uma oportunidade houve a compensação por encontro de contas entre a controladora e a controlada).

Assim expôs a autoridade fiscal quanto às suas conclusões:

Vê-se que o contribuinte quis evitar os efeitos da correção monetária incidente sobre a conta de investimentos. Para tanto, pretensamente reconheceu dividendos, parecendo estar fazendo uma remuneração do capital investido, mas em realidade busca um aumento no valor registrado como ganho de equivalência e, por conseguinte, uma exclusão indevida na apuração do lucro real. (fl. 07)

(...)

Toda empresa tem o direito de dispor de seu patrimônio, se auto-organizando, realizando os negócios lícitos que bem entender, porém, no exercício desse direito, deve se apoiar em causas reais e não somente fiscais, buscando como única finalidade obter um menor pagamento de tributos. (fl. 07)

(...)

Segundo o Dr. Marco Aurélio Greco, escrevendo sobre os “Limites ao Poder de o Fisco Desqualificar e Requalificar o Ato”, em seu livro Planejamento Fiscal e Interpretação da Lei Tributária, consta no 4 parágrafo da página 134, que:

“No entanto, os negócios jurídicos que não tiveram nenhuma causa real, a não ser conduzir a um menor imposto, terão sido realizados em desacordo com o perfil objetivo do negócio e, como tal, assumem um caráter abusivo; neste caso, o Fisco a eles pode se opor, desqualificando-os fiscalmente para requalificá-los segundo a descrição normativo-tributária pertinente à tributação que foi encoberta pelo desnatramento da função objetiva do ato. Ou seja, apenas se tiver como objetivo exclusivo a redução da carga tributária, ter-se-á um uso abusivo do direito”

E conclui na página, 136 que:

“Em suma, não há dúvida que o contribuinte tem o direito, encartado na Constituição Federal, de organizar sua vida da maneira que melhor julgar. Porém, o exercício deste direito supõe a existência de causas reais que levem a tal atitude. A auto-organização com a finalidade exclusiva de pagar menos imposto configura abuso de direito. Como tal, o Fisco, desde que prove tratar-se de operação com esta única razão, pode, sem que isto implique em decretação da ilicitude da operação, recusar-se a aceitar seus efeitos no âmbito fiscal, tratando a situação concreta como se ela, para fins fiscais, não tivesse existido. A prova da causa exclusiva não é do contribuinte pois, estando ele no exercício de um direito constitucionalmente garantido, este onus probandi cabe ao que se julgar prejudicado (o Fisco), que deverá demonstrar o excesso (ou abuso) no seu exercício.” (fl. 08)

(...)

Pelo acima exposto, e sendo o Fisco um terceiro em relação ao ato, concluímos pela existência de anormalidade na condução dos negócios, aplicado no reconhecimento dos dividendos, por haver exclusivamente o motivo de fugir à tributação, estamos considerando a ineficácia dos atos em relação aos seus efeitos tributários. (fl. 08) (grifei)

Percebe-se que, amparado em operações lícitas, conforme permissivos da lei uruguaia, o contribuinte e sua controlada objetivaram unicamente pagar menos tributo, mediante a redução do saldo credor de correção monetária da conta investimentos (reduzida do montante dos dividendos registrados), não havendo qualquer outra finalidade econômica. Isto porque os dividendos nem chegaram a serem pagos efetivamente, sendo reincorporados ao patrimônio da investida após o prazo de 90 dias e porque a política de registro de dividendos mensalmente somente ocorreu no período de inflação elevada, qual seja, o primeiro semestre de 1994. Por que tal política não permaneceu dali em diante? Por que sempre os dividendos deliberados em assembléia eram reintegrados após os 90 dias? A meta exclusiva era de reduzir o lucro na controladora mediante a redução do saldo credor da correção monetária da conta investimento (reduzida do valor dos dividendos) e, por conseguinte, reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. A perda com a desvalorização do dividendo a receber (escriturado em valores históricos em reais) era compensada com o ganho em equivalência patrimonial, o qual é excluído do lucro real.

Como se explicar que o sujeito passivo, com domínio administrativo exclusivo sobre a controlada, por possuir 100% do capital desta, decidiria receber dividendos corroídos pela inflação, caso tivessem sido efetivamente pagos?

Todos os atos acima descritos, se afastarmos os efeitos tributários, não produziram resultado nenhum. Retirando a finalidade tributária, tais atos ficam injustificáveis. Se a Intertown não tivesse registrado os dividendos, o que, na prática foi o que ocorreu, pois estes foram reintegrados a seu patrimônio, o efeito obtido no sujeito passivo, qual seja, a redução do saldo credor da correção monetária (tributável), não se teria efetivado.

Acertada, pois, a meu ver, a desqualificação da operação pela autoridade fiscal apenas para fins tributários, com a tributação do montante de correção monetária que deixou de ser levada à base de cálculo dos tributos.

O conselheiro relator deste recurso argumenta em seu voto que a legislação tributária não obriga que se faça correção monetária de conta do ativo circulante, além do que determina que os lucros e dividendos não influenciarão nas contas de resultado. Em vista disso, a empresa teria agido conforme a lei.

~~Ora, permito-me discordar mais uma vez do i. conselheiro, vez que o lançamento não decorreu de falta de correção da conta de dividendos a receber registrada pelo~~
sujeito passivo em contrapartida do registro redutor da conta de investimento, muito menos da falta de tributação dos dividendos. Tais matérias não foram objeto do auto de infração, sendo completamente infundado o argumento apresentado pelo relator. Volto a dizer, o lançamento decorreu de redução indevida do saldo credor da correção monetária da conta investimentos, conforme esclarecido de forma cristalina na descrição dos fatos que integrou o auto de infração.

Segue o conselheiro argumentando que o sujeito passivo *“não poderia reclamar a remessa de dividendos antes do prazo previsto na legislação do país de origem onde se localiza a controlada nem tampouco sua realização com a incorporação ao capital da investida”*. Considera, ainda, que a permanência por 90 dias entre a apuração do resultado e a efetiva distribuição dos dividendos estava autorizada na lei uruguaia.

Ora, não é crível que o sujeito passivo, único membro com poder de decisão sobre a administração da controlada uruguaia, não pudesse “reclamar” a efetiva remessa de dividendos antes do prazo de 90 dias. Na realidade não se trata de “reclamar”, mas de decidir, pois não pode alguém reclamar de si próprio. A lei uruguaia permitia a realização da operação como efetuada, mas nada impedia que o sujeito passivo decidisse não se beneficiar de tais prazos.

Além disso, e, a meu ver, mais importante, não foi discutida pela autoridade fiscal a legalidade das operações efetuadas, mas sim que as mesmas não tiveram uma finalidade econômica, sendo o único objetivo das mesmas o não pagamento de tributo, conforme já discutido acima. Este o cerne da questão.

Tem sido entendimento reiterado desta Câmara Superior no sentido de que, restando demonstrado nos autos que a operação fora realizada com o fito exclusivo de evadir-se de pagamento do tributo, não havendo qualquer fundamento econômico, é devida a desqualificação da operação para fins tributários. Assim o fez a autoridade fiscal.

Destaque-se que não é questão controversa nos autos que a operação ensejou redução do lucro real no montante do saldo credor de correção monetária que deixou de ser realizada. Não é discutido pelo contribuinte, não é discutido pela DRJ, pela Terceira Câmara e pelo i. conselheiro relator deste recurso. Inclusive, cabe congratular o relator do voto condutor do acórdão da DRJ/Porto Alegre/RS, que didaticamente demonstrou contabilmente os fatos aqui tratados e consequências.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões/DF, 24 de junho de 2008


LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA - Redator Designado

