



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo n.º : 16327.002195/2003-31
Recurso n.º : 142.266
Matéria : IRF – ANO: 1998
Recorrente : TOTALCOM COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S/A
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 26 de abril de 2006
Acórdão n.º : 102-47.512

FATO GERADOR - ERRO NA IDENTIFICAÇÃO TEMPORAL – O artigo 142 do CTN estabelece que, no lançamento para constituição do crédito tributário, a autoridade fiscal deve, entre outros procedimentos, verificar o momento da ocorrência do fato gerador. À luz do parágrafo 2º. do artigo 61 da Lei 8.981, de 1995, constatados pagamentos sem causa, considera-se ocorrido o fato gerador do IR-Fonte, bem como vencido o imposto, na data da infração. Tendo o fisco apurado que as infrações (pagamentos sem causa) ocorreram em diversas datas, mas considerado o fato gerador ocorrido em 31/12/1998, resta cancelar a exigência em face do erro material em sua constituição.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TOTALCOM COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Naurý Fragoso Tanaka (Relator) e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira que negam provimento ao recurso. Designado o Conselheiro Antonio José Praga de Souza para redigir o voto vencedor.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM:

26 JUN 2006

Processo nº : 16327.002195/2003-31

Acórdão nº : 102-47.512

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA.

A handwritten signature in black ink, consisting of a horizontal line followed by a diagonal stroke that curves upwards and to the right.

Processo nº : 16327.002195/2003-31

Acórdão nº : 102-47.512

Recurso nº : 142.266

Recorrente : TOTALCOM COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S/A

RELATÓRIO

Litígio decorrente do inconformismo do sujeito passivo com a decisão de primeira instância consubstanciada no Acórdão DRJ/CPS nº 5.396, de 24/11/2003, fls. 302 a 314, v-I, na qual a exigência tributária formalizada pelo Auto de Infração - AI, de 27/6/2003, fl. 134, v-I, com crédito de R\$ 7.812.746,18, foi considerada, por unanimidade de votos, procedente.

O crédito tributário teve origem nas infrações a seguir identificadas:

1. Pagamentos a Roberto Luiz Justus, R\$ 3.219.218,00, Eduardo Fischer, R\$ 2.588.220,34 e Carlos Fabricio Ortiz, R\$ 20.339,85, que totalizaram R\$ 5.827.778,19, considerados sem causa. Essas infrações foram tituladas como "001- Outros rendimentos – Pagamentos sem causa / Operação não comprovada – Falta de recolhimento do Imposto de Renda na Fonte sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada", fl. 13, v-I.

A fundamentação para o recolhimento do IR-Fonte sobre tais pagamentos conteve os artigos 61, § 1º, da lei nº 8.981, de 1995, 3º, § 4º e art. 7º, II, da lei nº 7.713, de 1988, e 655, e notas 1223 e 1224, do Regulamento do Imposto de Renda-RIR/94, aprovado pelo decreto nº 1.041, de 1994. Cabe esclarecer que todos os textos legais foram transcritos no Termo de Verificação Fiscal-TVF, fl. 144, peça integrante do Auto de Infração, bem assim, as notas 1223, e 1224, e para estas, excepcionada a aplicação do entendimento contido na Nota 1223, que contém esclarecimentos sobre a aplicabilidade da retenção na fonte sobre os lucros e dividendos distribuídos, na forma dos artigos 3º, § 4º, 7º, II.

Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

No TVF consta detalhamento no qual as autoridades fiscais consignaram que tais pagamentos incluem-se naqueles de espécie não identificada, uma vez que efetivados antes e em montante superior ao resultado do período, enquanto a primeira das pessoas havia deixado a empresa em 28 de agosto de 1998, e os dois últimos não detinham quotas de capital ao final do período, conforme 9ª Alteração contratual, fls. 242 a 248, v-l.

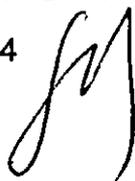
A justificar, ainda, essa interpretação, a classificação dos ditos pagamentos em conta denominada "Adiantamento a funcionários" que caracterizaria a obrigação de reter IR-Fonte por conter pagamentos com natureza salarial, e, para complementar os contornos distintos de distribuição de lucros, a escrituração do livro Diário, fl. 34, que na Demonstração do Resultado do Exercício contém lucro líquido do exercício de R\$ 1.052.762,52, e a Demonstração das Origens e Aplicações, fl. 36, a indicar que não houve adiantamento de lucros ou de dividendos no ano-calendário de 1998 (na parte relativa às Aplicações), fls. 292 e 293.

Ao final do TVF, explicitado que, de acordo com a "Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido", fl. 248, do livro Diário nº 04, fl. 151, v-l, o saldo da conta Reserva de Lucros, em 31 de dezembro de 1998, era de R\$ 142.059,39, e este foi deduzido do valor considerado pago, de R\$ 5.827.778,19, para fins de encontrar a base de cálculo do tributo não pago, a ser reajustada.

Vale acrescentar que consta do TVF, fl. 147, introduzindo a operação descrita no parágrafo anterior, a seguinte redação:

"No entanto, os fatos referidos, todos relativos ao **ano-calendário de 1998**, aplicam-se aos três sócios para os quais houveram adiantamentos por conta de lucros, que, conforme já citado no item 6 totalizaram de R\$ 5.827.778,19. A base de cálculo do imposto seria então:

- Total dos Adiantamentos pagos por conta



Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

Lucros:.....R\$ 5.827.778,19
• Valor Apurado em 31/12/1998.....R\$ (142.059,39)(*)
• Saldo dos Adiantamentos Pagos:.....R\$ 5.685.718,80
• Base de Cálculo do TRibuto IRRF no
AC 1998.....R\$ 8.747.259,69 (**)
*Conforme consta na "Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido", folha 248 do Livro Diário nº 04, anexa a este Termo.
** Cálculo do reajustamento do Rendimento:
Rendimento Bruto = $[5.685.718,80 / (1 - 35/100)] = 8.747.259,69$,
conforme Nota 1435 – "Fórmula de Reajustamento" do art. 796 do RIR 1994 (lei nº 4154/62, art. 5º)."

Para que seja facilitada a compreensão dos fatos e das questões postas na peça recursal, conveniente o detalhamento das alterações societárias dessa empresa havidas no período¹.

A composição do capital social da empresa, antes da 4ª Alteração era:

Eduardo Fischer, com 761.420 quotas, 55%,

Roberto Justus, com 553.760 quotas 40% , e,

Caio Fabrício Ortiz, 69.220 quotas (5%).

Em 25/08/1998, promovida a 4ª alteração contratual da qual resultou formalizada a capitalização de R\$ 673.448,00 da conta de Lucros Acumulados, conforme Balanço levantado em 31/07/1998. O total de quotas acrescidas foi de 673.448.

Distribuídas estas quotas segundo a proporção de participação no capital social e, considerando as quotas anteriores, resultou a seguinte configuração societária, com quotas de valor nominal igual a R\$ 1,00:

¹ Partes dos textos relativos às alterações contratuais foram extraídos da decisão de primeira instância, Acórdão DRJ / CPS Nº 5.396, fls. 302 a 314.

5


Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

Eduardo Fischer, 1.131.816 quotas (55%),
Roberto Luiz Justus, 823.139 (40%), e
Caio Fabrício Ortiz, 102.892 (5%).

No mesmo ato anterior, decidiu-se pela redução do capital social em R\$ 578.551,00, mediante restituição de quotas (578.551) ao sócio Roberto Luiz Justus. Em decorrência, este último sócio reduziu sua participação no capital social para 16,5% (244.588 quotas, a R\$ 1,00 cada) e a pessoa jurídica passou a ter um capital social de R\$ 1.479.297,00, equivalente a 1.479.297 quotas, a R\$ 1,00 cada (nominal). (fl. 08/10).

Assim, a nova composição:

Eduardo Fischer, 1.131.816 quotas (76,5%),
Roberto Luiz Justus, 244.588 quotas (16,5 %), e
Caio Fabrício Ortiz, 102.892 quotas (7%).

Ressalte-se que na data de 28/8/98 foi efetuada avaliação do Patrimônio Líquido Contábil, conforme laudo às fls. 11 e 12.

Em 28 de agosto de 1998, é firmada a 5ª Alteração Contratual na qual há permuta entre o sócio Roberto Luiz Justus e a pessoa jurídica RLJ Controladora Ltda na qual o primeiro transfere para a segunda sua participação no capital social da Totalcom Comunicação e Participações Ltda, que recebe as 244.588 quotas, como elemento de integralização em aumento de capital, conforme laudo de avaliação (fls. 11/14).

A composição do capital social passa a ser:

Eduardo Fischer, 1.131.816 quotas (76,5%),

6 

Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

RLJ Controladora Ltda, 244.588 quotas (16,5 %), e
Caio Fabrício Ortiz, 102.892 quotas (7%).

Em 11/09/1998, por Instrumento Particular de Assunção Recíproca de Direitos e Obrigações e Outras Avenças, declara-se que Eduardo Fischer e Caio Fabrício Ortiz adquiriram pelo preço global de R\$ 10.771.806,20, as 244.588 quotas do capital social desta empresa que se encontravam em poder de Compañía Gratinel Sociedad Anonima.

Infere-se, então, que, entre 28/08/1998 e 11/09/1998, de algum modo, referidas quotas passaram da titularidade de RLJC Ltda para a Compañía Gratinel Sociedad Anonima, pessoa jurídica com sede no Uruguai.

Decorência da dita aquisição, Eduardo Fischer e Caio Fabrício Ortiz assumem, na negociação, ônus na proporção de 87,5% e 12,5%, respectivamente, da seguinte maneira:

(1) assunção de dívidas da Compañía Gratinel Sociedad Anonima frente à Totalcom Comunicação e Participações Ltda. (R\$ 3.219.218,00), à Fama Propaganda e Promoções Ltda. (R\$ 28.541,00), à Upgrade Comunicação Total Ltda. (R\$ 473.769,00), e à Ficher, Justus Comunicação Total Ltda. (R\$ 692.318,20);

(2) pagamentos em parcelas de R\$ 85.000,00 (vencível em 30/09/1998), R\$ 166.585,00 (em 15/10/1998), R\$ 106.375,00 (em 15/11/1998), e R\$ 6.000.000,00 (divididos, em seis pagamentos iguais e semestrais, com atualização pelo IGP-M e juros de 10% ao ano, contados de 01/01/1998).

Nessa mesma data, Eduardo Fischer e Caio Fabrício Ortiz transferem, então, toda a dívida assumida (R\$ 10.771.806,20) perante a Compañía Gratinel



Processo nº : 16327.002195/2003-31

Acórdão nº : 102-47.512

Sociedad Anonima para a Totalcom Comunicação e Participações Ltda., à troca da constituição de igual crédito desta última frente aos dois primeiros (Eduardo Fischer e Caio Fabrício Ortiz).

Ainda na mesma data, a Companhia Gratinel Sociedad Anonima solicita de Totalcom Comunicação e Participações Ltda. que o adimplemento da obrigação, assumida nos termos antes consignados, seja executado diretamente em face de RLJ Controladora Ltda., por determinação de Ventilur International Corporation, pessoa jurídica com sede no Panamá em favor da qual os créditos da Companhia Gratinel Sociedad Anonima foram cedidos, conforme Carta Comercial traduzida, fl. 23.

Por outra linha de abordagem, no curso do inquisitório fiscal, afirma e confirma o contribuinte que:

(1) RLJ Controladora Ltda. determinara a satisfação do disputado pagamento a benefício de Roberto Luiz Justus;

(2) em 31/12/1998, do total de R\$ 10.771.806,20 ainda restava em aberto no passivo do contribuinte honrar R\$ 6.000.000,00 – em face de Roberto Luiz Justus. Fruto da aquisição das quotas (244.588), até então sob a titularidade de Companhia Gratinel Sociedad Anonima, ao preço global de R\$ 10.771.806,20, segundo a proporção assumida na dívida, Eduardo Fischer (87,5%) e Caio Fabrício Ortiz (12,5%), passaram a deter, respectivamente, 1.345.831 quotas (1.131.816 quotas, antes da aquisição, mais 87,5% de 244.588 quotas, isto é, 214.015 quotas), e 133.466 (102.892 quotas, antes da aquisição, mais 12,5% de 244.588 quotas, ou seja, 30.574 quotas). (fls. 06/07, 19/23, 130).

Em 30/12/1998, Eduardo Fischer e Caio Fabrício Ortiz, então únicos sócios da Totalcom Comunicação e Participações Ltda., acertam a transferência de suas quotas naquela pessoa jurídica para outras duas pessoas jurídicas, das quais

8 

Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

participavam como sócios: Eduardo Fischer transfere 1.282.457 quotas (ao valor nominal de R\$ 1,00 cada) para a pessoa jurídica EF Controladora Ltda. e 63.374 quotas para Caio Fabrício Ortiz (ao valor nominal de R\$ 1,00 cada). Este último passa a ser titular, portanto, de 196.840 quotas (133.466 + 63.374, ao valor nominal de R\$ 1,00 cada), as quais, no mesmo ato, são transferidas para a pessoa jurídica CFO Controladora S/C Ltda. Dessarte, a Totalcom Comunicação e Participações Ltda., com um capital social de R\$ 1.479.297,00 (distribuído por 1.479.297 quotas), passa a pertencer aos seguintes sócios em seu contrato social:

- (1) EF Controladora Ltda. (1.282.457 quotas), e
- (2) CFO Controladora S/C Ltda. (196.840 quotas).

EF Controladora Ltda., até 29/12/1998, tinha um capital social de R\$ 5.000,00 à custa de dois sócios: Eduardo Fischer e Mario de Barros Duarte Garcia.

Ao mesmo tempo em que Eduardo Fischer transferia suas quotas de participação no capital social da Totalcom Comunicação e Participações Ltda. (1.282.457) para a EF Controladora Ltda., assim o fazia a título de integralização em aumento de capital ao preço de R\$ 10.344.177,84 e, mais, também integralizava o crédito contra Caio Fabrício Ortiz, por conta das 63.374 quotas de participação no capital social da Totalcom Comunicação e Participações Ltda. que lhe foram transferidas, ao preço de R\$ 349.995,80, e, mais ainda, "integralizava" um débito, dele próprio, no valor de R\$ 9.562.357,64 em face de TotalCom Comunicação e Participações Ltda., assim composto:

- (1) R\$ 4.312.345,37, débito em conta-corrente com a sociedade; e
- (2) R\$ 5.250.012,27, débito decorrente, na proporção da responsabilidade assumida (87,5%), da aquisição da totalidade das quotas da

9 

Processo nº : 16327.002195/2003-31

Acórdão nº : 102-47.512

sociedade até então sob a titularidade de Companhia Gratinel Sociedad Anonima (veja-se que 87,5% de R\$ 6.000.000,00 é igual a R\$ 5.250.000,00).

Ao final, Eduardo Fischer, por própria força, promove a integralização de aumento de capital social em EF Controladora Ltda. no importe de R\$ 1.131.816,00 (R\$ 10.344.177,84 + R\$ 349.995,80 - R\$ 9.562.357,64).

Já a CFO Controladora S/C Ltda., até 29/12/1998, tinha um capital social de R\$ 5.000,00 à custa de dois sócios: Caio Fabrício Ortiz e Caio Fabrício Ortiz Júnior. À sua vez, Caio Fabrício Ortiz, ao tempo em que transferia suas quotas de participação no capital social da Totalcom Comunicação e Participações Ltda. (196.840) para a CFO Controladora S/C Ltda., assim o fazia a título de integralização em aumento de capital ao preço de R\$ 1.818.914,36 e, mais, também "integralizava" um débito a favor de Eduardo Fischer, por conta das 63.374 quotas de participação no capital social da Totalcom Comunicação e Participações Ltda. que lhe foram transferidas, ao preço de R\$ 349.995,80, e, mais ainda, "integralizava" um débito dele próprio, no importe de R\$ 1.366.025,56 em face de TotalCom Comunicação e Participações Ltda., assim composto:

(1) R\$ 616.037,83, débito em conta-corrente com a sociedade; e

(2) R\$ 749.987,73, débito decorrente, na proporção da responsabilidade assumida (12,5%), da aquisição da totalidade das quotas da sociedade até então sob a titularidade de Companhia Gratinel Sociedad Anonima (veja-se que 12,5% de R\$ 6.000.000,00 é igual a R\$ 750.000,00).

Ao final, Caio Fabrício Ortiz, por própria força, promove a integralização de aumento de capital social em CFO Controladora S/C Ltda. no importe de R\$ 102.893,00 (R\$ 1.818.914,36 - R\$ 349.995,80 - R\$ 1.366.025,56).



Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

Ainda nessa mesma data, EF Controladora Ltda. e CFO Controladora S/C Ltda, únicas sócias-quotistas desta empresa, decidem transformar o tipo jurídico da sociedade, de limitada para "por ações". Assim, a denominação social passa para Totalcom Comunicação e Participações S/A, com um capital social de R\$ 1.479.297,00, dividido em 1.479.297 ações ordinárias nominativas. Também, nesse dia, a EF Controladora Ltda. subscreve e integraliza 4.124.589 ações na Totalcom Comunicação e Participações S/A ao preço global de R\$ 538.779,00, CFO Controladora S/C Ltda. integraliza e subscreve 633.070 ações ao preço de R\$ 82.696,00 (fls. 276, 277, verso), e Antônio Carlos Borges Camanho, subscreve e integraliza 252.000 ações (59.770 a R\$ 83.574,00, e 192.230 a R\$ 25.088,00; fl. 278, verso).

Em 31/12/98, ainda,

a) aprovado o resgate de ações, sem alteração do capital social da Companhia, mediante o cancelamento de 4.808.956 (quatro milhões, oitocentos e oito mil, novecentos e cinquenta e seis) ações ordinárias, todas nominativas e sem valor nominal;

(b) o cancelamento das ações aprovado é realizado mediante a restituição de R\$ 13.469.841,00 (treze milhões quatrocentos e sessenta e nove mil, oitocentos e quarenta e um reais) a débito da "reserva de ágio" constituída nos termos de assembléia geral extraordinária realizada nesta data, às acionistas EF CONTROLADORA LTDA. e CFO CONTROLADORA S/C LTDA., na proporção de suas participações no capital social da mesma; o pagamento do resgate deverá ser realizado em dinheiro e mediante: 1) a cessão de créditos da Companhia contra as acionistas EF CONTROLADORA LTDA. e CFO CONTROLADORA S/C LTDA., nos valores de R\$ 11.733.481,00 (onze milhões, setecentos e trinta e três mil, quatrocentos e oitenta e um reais) e R\$ 1.736.360,00 (um milhão, setecentos e trinta e



Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

seis mil, trezentos e sessenta reais), respectivamente a cada uma das sociedades (...) (fl. 272).

Esses os fatos jurídicos havidos no intervalo entre 25 de agosto e 31 de dezembro de 1998, que têm relação com este sujeito passivo e são significativos para deslinde da questão principal.

O sujeito passivo concedeu poderes para Aloysio Meirelles de Miranda, OAB-SP 106.459, Adriana Baroni Santi Barstad, OAB-SP 118.951 e Eduardo de Carvalho Borges, OAB-Sp 153.881, e estes interpuseram impugnação à exigência na qual expostos os motivos de fato e de direito para pedir por diligência, pela nulidade ou improcedência do feito, fls. 175 a 188. Integraram esse protesto os documentos juntados às fls. 189 a 296, v-l.

Julgada a lide em primeira instância pelo respeitável colegiado da 1ª Turma da DRJ em Campinas, conforme Acórdão 5.396, citado, o feito foi considerado procedente.

Em 14 de janeiro de 2004, os mesmos patronos interpuseram recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, com observação do prazo legal, uma vez que a ciência da decisão *a quo* ocorreu em 16 de dezembro de 2003, fl. 317, v-l.

Os motivos e fundamentos que dão suporte aos protestos do sujeito passivo encontram-se descritos, em síntese, a seguir.

1. Presença de contradição na decisão *a quo* que seria externada pelo reconhecimento de que foram feitos pagamentos às pessoas físicas identificadas e que a cada um deles correspondeu, em contrapartida, um crédito do sujeito passivo contra



Processo nº : 16327.002195/2003-31

Acórdão nº : 102-47.512

os destinatários, situação em contrário com a afirmativa de que *“a forma por meio da qual são liquidados os direitos da impugnante”* constituiria prova de que não haveria motivação para os pagamentos, e que portanto, os mesmos teriam características de rendimentos sem causa (fls. 313, item 15). Transcreve-se o texto da peça recursal para melhorar a compreensão:

“2.1. A DECISÃO encerra uma contradição que lhe compromete de maneira insuperável. Primeiro reconhece que foram feitos pagamentos a pessoas físicas e que a cada pagamento a RECORRENTE constituiu, como contrapartida, um crédito contra os destinatários. Na seqüência, porém, afirma que *“a forma por meio da qual são liquidados os direitos da impugnante”* constitui prova de que não havia motivação para os pagamentos e que, portanto, os mesmos constituem rendimento sem causa (fls. 313; item 15).”

Alegam os recorrentes que as autoridades fiscais atribuíram a falta de causa aos pagamentos à forma como tais valores foram liquidados - com o produto do resgate de ações do capital da recorrente. Afirmam que essa transação não implicaria em prejuízo deste sujeito passivo. Ainda, que *“A forma de liquidação em nada altera o fato de que não houve nenhum pagamento de rendimento”*.

Esclarecem que o adiantamento de lucros constitui modalidade de empréstimo, entendimento reforçado com o AC nº 89.04.19563-2-PR⁽²⁾, na qual julgado precedente a exigência em que a fiscalização adotou esse entendimento.

Considerando que *“os acionistas são os destinatários finais dos itens patrimoniais existentes nas sociedades de que participam e que a transferência de valores, por parte destas, em contrapartida de redução de participação do acionista no capital da empresa jamais é tributada como rendimento distribuído”*⁽³⁾, protestam os recorrentes no sentido de que inexistente prejuízo com a operação de resgate de ações, com suporte no artigo 44, § 1º, da lei nº 6.404, de 1976.

² Jurisprudência do Imposto de Renda, Judiciária, jan/92, vol. II, Resenha Tributária, pág. 152.

³ Excerto da peça recursal, fl. 328.

Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

“Art. 44. O estatuto ou a assembléia-geral extraordinária pode autorizar a aplicação de lucros ou reservas no resgate ou na amortização de ações, determinando as condições e o modo de proceder-se à operação.

§ 1º O resgate consiste no pagamento do valor das ações para retirá-las definitivamente de circulação, com redução ou não do capital social, mantido o mesmo capital, será atribuído, quando for o caso, novo valor nominal às ações remanescentes.

§ 2º A amortização consiste na distribuição aos acionistas, a título de antecipação e sem redução do capital social, de quantias que lhes poderiam tocar em caso de liquidação da companhia.

§ 3º A amortização pode ser integral ou parcial e abranger todas as classes de ações ou só uma delas.

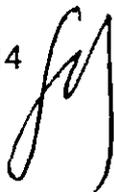
§ 4º O resgate e a amortização que não abrangerem a totalidade das ações de uma mesma classe serão feitos mediante sorteio; sorteadas ações custodiadas nos termos do artigo 41, a instituição financeira especificará, mediante rateio, as resgatadas ou amortizadas, se outra forma não estiver prevista no contrato de custódia.

§ 5º As ações integralmente amortizadas poderão ser substituídas por ações de fruição, com as restrições fixadas pelo estatuto ou pela assembléia-geral que deliberar a amortização; em qualquer caso, ocorrendo liquidação da companhia, as ações amortizadas só concorrerão ao acervo líquido depois de assegurado às ações não a amortizadas valor igual ao da amortização, corrigido monetariamente.”

Outro protesto dos recorrentes é dirigido contra o enquadramento legal para a exigência tributária, que conteria uma norma para cálculo do tributo e outra para a capitulação legal, quando a decisão *a quo* conteve posicionamento no sentido de que a exigência está centrada no artigo 61, da lei nº 8.981, de 1995.

Considerando que compôs a fundamentação o artigo 655 do RIR/94, entendem os recorrentes que não deveria ser reajustada a base de cálculo para incidência do tributo, pois rendimentos sujeitos à tabela progressiva.

Além dessa irregularidade, haveria também incoerência na fundamentação dada pela presença de dois dispositivos legais incompatíveis e



Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

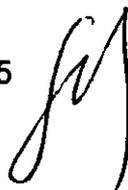
excludentes entre si, ou seja, ou o rendimento estaria sujeito à retenção do imposto por antecipação e sujeito à tabela progressiva, ou à tributação exclusiva na fonte.

Tratando sobre o reajuste da base de cálculo, os recorrentes alegam que há contradição na decisão *a quo* quando contém afirmativa de que "(...) caberia à RECORRENTE infirmar o fato, provando não ter assumido o ônus do imposto. Ou seja, a RECORRENTE alegou em sua impugnação que a assunção do ônus do imposto pela fonte pagadora não se presume enquanto a **DECISÃO** contém posicionamento no sentido de que "*A presunção, na espécie, é, sem dúvida, relativa, porém legal.*" (item 6, fls. 308)".

Entendem os patronos que a prova de que o ônus do pagamento do imposto foi assumido pela fonte pagadora é do Fisco. Jurisprudência do E. Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Reiterados os protestos contra a competência para lavratura do feito, este por considerar que as atribuições da DEAIN não comportam essa atividade. Ofensa, portanto, às normas dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Alegam, ainda, os recorrentes que houve dupla exigência de tributo sobre os mesmos fatos, uma vez que as empresas Fischer, América Comunicação Total Ltda e UPGRADE Comunicação Total Ltda sofreram exigências de tributo sobre pagamentos de rendimentos sem causa, caracterizados por valores que lhes teriam sido restituídos pelo sujeito passivo, processos 16327.000479/2003-92 e 16327.001137/2003-90, respectivamente. Este protesto não constou da peça impugnatória.



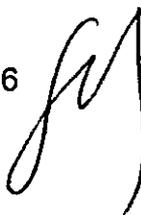
Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

Complementam ao final, com base no entendimento da Administração Tributária manifestado no parecer CST nº 1/2002, que haveria ilegitimidade passiva caso os rendimentos fossem considerados como de tributação sob a modalidade de antecipação.

Esses os argumentos e fundamentos que integraram o recurso.

Arrolamento de bens conforme processo 16327.002195/2003-31, indicado no despacho fl. 352, v-II.

É o relatório.



Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade da peça recursal, dela conheço e profiro voto.

1. Dos fatos.

Em síntese, o processo externa que ocorreram pagamentos aos sócios que formavam a pessoa jurídica até determinado momento do ano-calendário, uma vez que Roberto L Justus, deixou a sociedade em 28 de agosto, enquanto os demais, ao final de dezembro. Referidos valores foram escriturados sob conta "Adiantamentos a Funcionários" classificação que, durante o procedimento investigatório, teve correção pelo sujeito passivo perante a autoridade fiscal, para "Adiantamentos de lucros".

Ocorre que o sócio Roberto Luiz Justus, deixou a empresa em 28 de agosto, mês em havia recebido em devolução parte de sua participação no capital social, e por alteração contratual pública, cedido as 244.588 quotas restantes para outra empresa da qual participava: a RLJ Controladora Ltda.

Em setembro, sem qualquer motivo identificado no processo, essas quotas que em 28 de agosto tinham valor unitário de R\$ 1,00, foram adquiridas ao preço de R\$ 44,04 cada (R\$ 10.771.806,20 / 244.588), pelos sócios restantes.

17 

Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

Quanto a essa variação de preço e a validade do próprio negócio jurídico, válido frisar que, em contrário, as alterações feitas em dezembro tiveram preço unitário de R\$ 1,00 para cada quota, e que Eduardo Fischer, no período considerado e com referencial na proporção de quotas, permaneceu como sócio controlador da sociedade até o final de dezembro, momento em que transferiu suas quotas para a EF Controladora Ltda.

Conclui-se que a situação contém aspectos a constituir prova no sentido da inexistência de finalidade na aquisição das quotas de capital da Cia Gratinel em setembro pelos sócios remanescentes da pessoa jurídica Totalcom, pois, mediante instrumento particular, por preço elevado e extremamente diferenciado daquele da avaliação efetuada em julho, e pela falta de interesse do sócio dominante em ceder tão elevada quantia para adquirir quantidade de quotas que não tinham qualquer representatividade em termos de comando da empresa.

Assim, constata-se que, efetivamente, o sócio RL Justus deixou a pessoa jurídica em 28 de agosto, enquanto o dinheiro recebido desta, até então, permaneceu sob a conta "Adiantamentos a funcionários". Seu débito perante à empresa somente teria sido eliminado pelo acordo firmado com a Cia Gratinel, mediante instrumento particular lavrado em setembro, no qual os sócios remanescentes adquiriram o restante das quotas que ainda estavam em nome de R.JL Controladora Ltda, por um preço incompatível com aquele da avaliação anterior, de tal forma que o montante dos ditos "adiantamentos" compôs a dívida resultante dessa negociação.

Os pagamentos aos demais sócios permaneceram como débitos nas contas já indicadas até o mês de dezembro, quando efetuadas as alterações contratuais das empresas das quais participavam: EF Controladora Ltda e CFO Controladora S/C Ltda.



Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

Em complemento, a norma contida na IN SRF nº 93, de 1997, que autoriza considerar a retirada efetuada por sócio como adiantamento de lucros, mesmo que lucro não haja, a esta situação não se aplica, porque situação fática conformada por negócios jurídicos que comprovam a saída de sócio da empresa e a cessão de quotas componentes do capital social com significativa desproporção de preço unitário sem que houvesse qualquer justificativa para o negócio econômico realizado.

A respeito da caracterização dos pagamentos como decorrentes empréstimos, conveniente lembrar que o processo não contém documentos comprobatórios das condições de entrega do capital, nem quanto à devolução e a remuneração pelo tempo de permanência.

Assim, agregando-se a falta de balanço patrimonial para apuração de lucros, a falta de motivação ao negócio praticado entre os sócios remanescentes e a Cia Gratinel para a compra de quotas que tinham peso decisório não significativo na condução da empresa, transação esta que permitiu eliminar o débito correspondente aos pagamentos efetuados ao sócio até a data da venda de sua participação societária, com a desproporção do preço praticado para a venda de quotas, a falta de evidência dos lucros acumulados, e a situação "de fato" de que os beneficiários dos pagamentos não mais figuravam como sócios da empresa ao final do ano-calendário, não há como caracterizar tais valores como "adiantamentos de lucros".

Destarte, com interpretação amparada pelas normas do artigo 116 do CTN, os pagamentos identificados pelo fisco não têm qualquer finalidade e subsumem-se à espécie prevista no artigo 61, § 1º, da lei nº 8.981, de 1995⁽⁴⁾.

⁴ Lei nº 8.981, de 1995 - Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74. da Lei nº 8.383, de 1991.

Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

Posta a interpretação a respeito da situação fática ocorrida no período, passa-se às alegações trazidas pela peça recursal.

2. Da presença de contradição na decisão *a quo*.

A presença de contradição na decisão *a quo* estaria centrada na divergência havida entre os pagamentos sem causa e "*a forma por meio da qual são liquidados os direitos da impugnante*", que constituiria prova da ausência de motivação para os primeiros, o que os incluiria na referida espécie.

O texto citado da referida decisão contém a seguinte redação, fls. :

"15. É evidente que há pagamento da impugnante em direção às pessoas físicas Eduardo Fischer, Caio Fabrício Ortiz e Roberto Luiz Justus. E não menos evidente é a completa falta de motivação para tanto, tendo em vista a forma por meio da qual são liquidados os direitos da impugnante (Totalcom Comunicação e Participações Ltda.) frente a Eduardo Fischer (R\$ 4.175.330,43), Caio Fabrício Ortiz (R\$ 596.475,78), EF Controladora Ltda. (R\$ 5.250.012,27 + R\$ 4.312.345,37), e CFO Controladora S/C Ltda. (R\$ 749.987,73 + R\$ 616.037,83). De fato, pois o resgate de ações (a essa altura, a impugnante desfrutava da condição de sociedade anônima) excogitado pela impugnante lhe suprimiu, de uma só vez, direitos e patrimônio líquido, tudo no importe de R\$ 13.469.841,00."

Significa o texto que houve pagamentos às pessoas dos sócios, sem motivação, e esta ausência teria suporte parcial na forma de liquidação dos direitos da Totalcom perante os sócios e às pessoas físicas de Eduardo Fischer e Caio F Ortiz.

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

Observe-se que a parte final do texto contém explicação adicional, na qual o resgate de ações da empresa implicou em supressão de direitos e diminuição do patrimônio líquido no importe de R\$ 13.469.841,00. Para compreender o significado do texto, necessário analisar os conteúdos dos parágrafos 10 a 12, da decisão, nos quais é esclarecido:

"10. A impugnante afirma que fizera, no curso do ano-calendário de 1998, adiantamentos de créditos a seus sócios, isso na expectativa da apuração de lucro ao cabo do período de apuração. Por meio de compensação, promoveria, então, o encontro de contas entre adiantamentos e lucros a distribuir. Indigitados adiantamentos vieram (1) ora sob forma de assunção de dívida, por parte da pessoa jurídica e ora impugnante (Totalcom Comunicação e Participações Ltda), de responsabilidade de seus próprios sócios, (2) ora por "empréstimos" a estes mesmos sócios.

11. Assim, em 11/09/1998, Totalcom Comunicação e Participações Ltda assumiu dívidas das pessoas físicas Eduardo Fisher (R\$ 9.425.342,70) e Caio Fabricio Ortiz (R\$ 1.346.463,51), num total de R\$ 10.771.806,20, em face Companhia Gratinel Sociedad Anonima, que cede este direito a Ventilur International Corporation, que ordena o pagamento a RLJ Controladora Ltda, que aponta o pagamento para Roberto Luiz Justus.

12. A impugnante assume e já providencia, até 31/12/1998, o implemento de parte do pagamento (R\$ 4.771.806,20) para Roberto Luiz Justus, tanto que seu passivo, a essa altura, vai onerado em apenas R\$ 6.000.000,00, respeitante à dívida originalmente assumida."

Assim, esclarecido que este sujeito passivo efetivara pagamentos aos seus sócios e esperava compensar tais valores com lucros ao final do período, uma vez que os lucros já sofreriam a incidência de tributo na pessoa jurídica e poderiam ser distribuídos aos sócios para compensar o dinheiro adiantado.

Como o lucro anterior (AC 1997) e o relativo ao período foram insuficientes para cobrir tais adiantamentos, não haveria contrapartida para essas dívidas.



Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

Então, os sócios remanescentes Eduardo Fischer e Caio Fabricio Ortiz alteraram o capital das empresas EF Controladora Ltda e CFO Controladora S/C Ltda, em 30 de dezembro de 1998, para as quais transferiram as quotas de capital que detinham da Totalcom, bem assim os débitos junto à referida empresa, decorrentes das antecipações recebidas, efetivando mecânica de ajuste entre o valor das primeiras e os débitos, ou seja, por exemplo, a EF Controladora Ltda recebeu as 1.282.457 quotas da Totalcom em nome de Eduardo Fischer, por R\$ 1.282.457,00, e em seguida aumenta o capital para R\$ 10.344.177,84, e deste valor descontou R\$ 4.312.345,37 relativos aos débitos que o sócio detinha junto à Totalcom mais R\$ 5.250.012,27 por débito à Companhia Gratinel Sociedad Anonima por pagamento à parte da participação de 244.588 quotas que eram de Roberto L Justus, restando aumento líquido de capital social de R\$ 5.000,00 para R\$ 1.136.816,00, na EF Controladora.

Válido lembrar que a Totalcom havia assumido os débitos dos sócios mediante direito de crédito.

Observe-se que no item 6 do TVF, as autoridades fiscais informaram ter identificado adiantamentos pagos em totais de: R\$ 3.219.218,00 para Roberto Luiz Justus, R\$ 2.588.220,34, para Eduardo Fischer, e R\$ 20.339,85, para Caio Fabricio Ortiz, totalizando esses valores R\$ 5.827.778,19, fl. 143.

Ocorre que no Instrumento Particular de compra das 244.588 quotas junto à Cia Gratinel, Eduardo Fisher e Caio F Ortiz nada pagam, quem assume a dívida é a Totalcom. Quer dizer, os sócios devem inicialmente à CIA GRATINEL, no entanto, Totalcom assume essa dívida e fica com direito de crédito contra os sócios. Essa transação foi efetuada em 11 de setembro de 1998.

Como a dívida venceria em 31 de dezembro de 1998, foram efetuadas as alterações contratuais na Totalcom, trazendo as pessoas jurídicas de EF e CFO e a



Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

sua transformação para forma de sociedade por ações. Na mesma data, aprovado por assembleia geral o resgate de 4.808.956 ações equivalentes a R\$ 13.469.841,00, fl. 272, a débito da "reserva de ágio" constituída nos termos de assembleia geral de mesma data, para os sócios, na proporção da participação no capital social, mediante entrega dos referidos créditos que a Cia detinha contra os acionistas.

Por isso, afirmado na decisão *a quo* que pagamento houve e, principalmente porque a empresa ao final assume a dívida dos sócios como de sua titularidade.

3. Fundamentação Legal.

Outro protesto dos recorrentes é dirigido contra o fundamento para a exigência tributária, que teria uma norma para cálculo do tributo e outra para a capitulação legal, quando a decisão *a quo* conteve posicionamento no sentido de que a exigência está centrada no artigo 61, da lei nº 8.981, de 1995.

Conveniente discorrer sobre os procedimentos inerentes à venda de quotas de uma sociedade para então concluir a respeito da fundamentação adequada à situação.

Em termos simples, essa transação significa que o sócio irá desfazer-se da parte de seu patrimônio que integra aquele da pessoa jurídica.

Como o patrimônio da pessoa jurídica é constituído pelo conjunto de bens, direitos, e obrigações, no momento em que concretizada a intenção de ceder pelo sócio, ou naquele estabelecido pelas partes que integram o capital social da empresa, necessário valorar a preço de mercado o patrimônio, para demonstrar e identificar o valor da participação no capital social de cada sócio. Para esse fim, balanço patrimonial especial.

Processo nº : 16327.002195/2003-31

Acórdão nº : 102-47.512

Além desse procedimento, releva salientar que o valor do patrimônio da empresa pode ser distinto daquele obtido pela contabilidade, uma vez que, por decorrência da projeção da empresa no mercado financeiro e comercial da praça, o seu preço de mercado pode superar o preço de aquisição dos investimentos materiais efetuados.

Feita a breve digressão, verifica-se que, na situação em análise, uma parte dessas atitudes foi demonstrada pela 4ª Alteração Contratual desta empresa, de 25 de agosto de 1998, na qual informado que houve balanço patrimonial especial levantado em 31 de julho de 1998, e em decorrência deste, elevação do capital social em R\$ 637.448,00 pela apropriação de lucros acumulados. Em seguida, a redução de 578.551 quotas para devolução ao sócio Roberto Luiz Justus com valor de R\$ 578.551,00.

Em 28 de agosto de 1998, foi lavrado laudo de avaliação, no qual confirmado o valor do patrimônio líquido contábil (R\$ 1.479.297,00), bem como o das quotas (244.588) de titularidade de Roberto Luiz Justus (R\$ 244.588,00), fl. 11 e 12.

Na mesma data, 28 de agosto de 1998, é firmada a permuta desse quantitativo de quotas pertencentes ao sócio Roberto Luiz Justus com a pessoa jurídica RLJ Controladora Ltda, e esta recebe as ditas quotas como integralização em aumento de capital, como consta do laudo de avaliação antes referido. (fl. 11/14), ou seja por R\$ 244.588,00. E RLJ Controladora Ltda passa a integrar o quadro de sócios da Totalcom Com. Part. Ltda, com o mesmo quantitativo de quotas do sócio cedente, mediante 5ª alteração contratual, fl. 13.

Ocorre que a empresa Totalcom vinha entregando aos sócios, desde o início do ano-calendário, importâncias a título de "adiantamentos a funcionários", conforme consta do TVF, fl. 143, e que ao final do período situavam-se em R\$



Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

5.827.778,19, sendo R\$ 2.588.220,34, a Eduardo Fisher e R\$ 20.339,85, a Caio Fabricio Ortiz, enquanto R\$ 3.219.218,00 a Roberto Luiz Justus, estes havidos até setembro de 1998, oportunidade em que assumidos como dívida junto à Cia Gratinel pela compra das 244.588 quotas pelos sócios remanescentes⁵.

Ressalte-se que, apesar de ter o sujeito passivo informado sobre erro na classificação desses adiantamentos, pois em seu entender se tratariam de "adiantamentos de lucros", a escrituração contábil comprova em contrário, seja na demonstração das mutações patrimoniais, fl. 151, seja no balancete mensal, fl. 296, ou, ainda, na demonstração das origens e aplicações de recursos, fl. 293.

Segundo IN SRF nº 93, de 1997, art. 48⁽⁶⁾, eventuais adiantamentos de lucros não se encontrariam sujeitos à incidência do Imposto de Renda desde que houvesse lucro a distribuir no início do período, ou, efetuado balanço intermediário, fosse apurado lucro contábil a distribuir.

⁵ "Em 11/09/1998, por Instrumento Particular de Assunção Recíproca de Direitos e Obrigações e Outras Avenças, declara-se que Eduardo Fischer e Caio Fabricio Ortiz adquiriram pelo preço global de R\$ 10.771.806,20, as 244.588 quotas do capital social desta empresa que se encontravam em poder de Companhia Gratinel Sociedad Anonima. (...) Decorrencia da dita aquisição, Eduardo Fischer e Caio Fabricio Ortiz assumem, na negociação, ônus na proporção de 87,5% e 12,5%, respectivamente, da seguinte maneira: (1) assunção de dívidas da Companhia Gratinel Sociedad Anonima frente à Totalcom Comunicação e Participações Ltda. (R\$ 3.219.218,00), à Fama Propaganda e Promoções Ltda. (R\$ 28.541,00), à Upgrade Comunicação Total Ltda. (R\$ 473.769,00), e à Ficher, Justus Comunicação Total Ltda. (R\$ 692.318,20); " Excerto do Relatório, fl. 6.

⁶ IN SRF nº 93, de 1997 - Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

(.....)

§ 4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº 9.250, de 1995.

(...)

§ 8º Ressalvado o disposto no inciso I do § 2º, a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos que não tenham sido apurados em balanço sujeita-se à incidência do imposto de renda na forma prevista no § 4º.



Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

Como havia reserva de lucro no início do período em montante de R\$ 850.248,31, que foi absorvida pelo aumento de capital e ajuste de exercício anterior, restando ao final de 1998, com a apropriação do lucro apurado em 1998, R\$ 142.059,39, fl. 151, as autoridades fiscais, diminuíram do valor a tributar esta última importância, fl. 147, uma vez que valor correspondente poderia ser considerado como pagamento a sócios na forma de "antecipação de lucros", não sujeita à incidência do tributo.

Essa atitude justificou a inserção da norma do artigo 655 do RIR/94, na fundamentação legal, bem assim, aquelas dos artigos 3º e 7º da lei nº 7.713, de 1988, pois uma parte dos valores apanhada pelas autoridades fiscais foi entendida como antecipação de lucros, e descontada do total adiantado aos sócios, como se extrai dos itens 6 e 8 do TVF, fls. 143 a 147.

O restante dos valores pagos foi considerado como pagamentos a sócios a título de "outros pagamentos" de espécie desconhecida, na forma do artigo 61, § 1º, da lei nº 8.981, de 1995, uma vez que estes não podiam se qualificar como adiantamentos de lucros se lucros não existiam, nem empréstimos se inexistentes quaisquer contratos de mútuos.

Assim, não houve incoerência, nem incompatibilidade ou excludência pela presença conjunta dos ditos dispositivos legais na fundamentação. O reajuste da base de cálculo foi correto, uma vez que não foi efetuado o desconto do tributo no lapso temporal relativo ao pagamento, e sendo este de espécie desconhecida, coincide com a hipótese abstrata prevista na norma citada no parágrafo anterior, no qual o reajuste constitui condição para o cálculo do tributo em momento posterior.

Justifica-se, pois, o enquadramento legal conter todos os artigos indicados.



Processo nº : 16327.002195/2003-31

Acórdão nº : 102-47.512

4. Competência para lavratura do feito.

Quanto ao protesto contra a competência para lavratura do feito, com a devida vênia, reiteram-se os argumentos postos na decisão *a quo*.

“O lançamento cumpre ao Auditor-Fiscal da Receita Federal fazê-lo, independentemente da lotação do cargo que ocupa. Assim a Medida Provisória nº 1.971, de 01/06/2000, art. 6º:

Art. 6.º - São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:

I - em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;

b) elaborar e proferir decisões em processo administrativo-fiscal, ou delas participar, bem assim em relação a processos de restituição de tributos e de reconhecimento de benefícios fiscais;

c) executar procedimentos de fiscalização, inclusive os relativos ao controle aduaneiro, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica, inclusive os relativos à apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados;) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à aplicação da legislação tributária, por intermédio de atos normativos e solução de consultas;

e) supervisionar as atividades de orientação do sujeito passivo efetuadas por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal;

II - em caráter geral, as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O Poder Executivo poderá, dentre as atividades de que trata o inciso II, cometer seu exercício, em caráter privativo, ao Auditor-Fiscal da Receita Federal.

§ 2º Incumbe ao Técnico da Receita Federal auxiliar o Auditor-Fiscal da Receita Federal no exercício de suas atribuições.

§ 3º O Poder Executivo, observado o disposto neste artigo, disporá sobre as atribuições dos cargos de Auditor-Fiscal da Receita Federal e de Técnico da Receita Federal.”



Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

O artigo 162 do Regimento Interno da SRF, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 2001, contém delimitação do âmbito de atuação da fiscalização das DEAIN⁽⁷⁾. Observe-se que o artigo 164⁽⁸⁾, que alberga as atribuições da DIFIS das DEAIN, insere-se naquelas das DIFIS das demais delegacias da SRF, no que couber, ou seja, no âmbito de sua ação e da competência dos Auditores.

Assim, o ato administrativo não se encontra eivado de nulidade por incompetência, uma vez que a ação fiscal foi autorizada pela Administração Tributária, mediante Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.71.00.2002-00027-3, fl. 1, e foi lavrado por Auditores-Fiscais da Receita Federal, cuja competência foi explicitada.

Destarte, rejeita-se a pretensa nulidade do feito por incompetência que teria fundamento na ofensa às normas dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

5. Dupla incidência do tributo.

Outro aspecto contestado na peça recursal foi a dupla exigência de tributo sobre os mesmos fatos, considerando que as empresas Fischer, América Comunicação Total Ltda e UPGRADE Comunicação Total Ltda teriam sofrido exigências de tributo sobre pagamentos de rendimentos sem causa, caracterizados por valores que lhes teriam sido restituídos pelo sujeito passivo, processos 16327.000479/2003-92 e 16327.001137/2003-90, respectivamente. Este último protesto não constou da peça impugnatória.

⁷ Portaria MF nº 259, de 2001 - Art. 162. À Deain compete desenvolver as atividades de fiscalização concernentes às operações de preços de transferência entre pessoas vinculadas, à tributação em bases universais e à valoração aduaneira; de tecnologia e de segurança de informação e de programação e logística, bem assim as relacionadas com planejamento, organização, modernização e recursos humanos, nos limites de sua jurisdição.

⁸ Portaria MF nº 259, de 2001 - Art. 164. Às Difis da Deain são inerentes as competências descritas nos arts. 129 e 134, no que couber.

Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

A pesquisa efetuada no sistema COMPROT⁽⁹⁾ permitiu identificar a existência de dois outros processos, conforme nota de rodapé.

Quanto a este questionamento, válido salientar que a constatação de dupla tributação sobre a mesma base de cálculo constituiria erro na imposição tributária, sujeito a correção de ofício pela Administração Tributária em qualquer momento do prazo legal para esse fim, com suporte no princípio da autotutela.

No entanto, considerando que esta exigência encontra-se perfeita quanto à forma e a matéria identificada, não há como acolher tese de dupla incidência sobre a mesma base, e, caso concretizado eventual procedimento incorreto das autoridades fiscais, a falha estaria localizada nos demais processos.

Assim, eventual dupla incidência poderia ser cancelada naqueles processos e não neste, porque correta a imposição tributária. A ocorrência de pagamentos sem causa não é sanada por lançamentos em outros processos com fato gerador em outras pessoas jurídicas.

6. Ilegitimidade passiva.

⁹ Número : 16327.000479/2003-92 - Data de Protocolo : 19/02/2003 - Documento de Origem : RQSN19022003 - Procedência : MPF N 2002.00028-1 - Assunto : AUTO DE INFRACAO-IRPJ - Nome do Interessado : FISCHER AMERICA COMUNICACAO TOTAL LTDA - CNPJ : 61.678.173/0001-58 - Órgão Origem : SERV CONTROLE DO JULGAMENTO-DRJ-SPO-I-SP - Órgão : SETIMA TURMA-DRJ-SAO PAULO-I-SP - Movimentado em : 29/04/2003.

Número : 16327.001137/2003-90 - Data de Protocolo : 04/04/2003 - Documento de Origem : RQSN04042003 - Procedência : FM 2002.00030-3 - Assunto : AUTO DE INFRACAO-IRRF - Nome do Interessado : UPGRADE COMUNICACAO TOTAL LTDA - CNPJ : 69.095.842/0001-70 - Localização Atual - Órgão Origem : SERV CONTROLE DO JULGAMENTO-DRJ-SPO-I-SP - Órgão : TERCEIRA TURMA-DRJ-SAO PAULO-I-SP - Movimentado em : 02/07/2003. - Pesquisa efetuada no site <http://comprot.fazenda.gov.br>, em 18/11/2005.

Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

Complementa a defesa ao final, que haveria ilegitimidade passiva, com suporte no entendimento da Administração Tributária no parecer CST nº 1/2002. caso os rendimentos fossem considerados como de tributação sob a modalidade de antecipação.

Esta última alegação é afastada pela justificativa posta à primeira questão, motivo para que deixe de abordá-la.

Destarte, voto no sentido de rejeitar as questões preliminares e quanto ao mérito, para negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de abril de 2006.



NAURY FRAGOSO TANAKA

Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA, Redator Designado.

Designado para redigir o voto vencedor do presente acórdão, adoto o relatório da lavra do ilustre Conselheiro Relator inicialmente indicado para o feito, Dr. Naurý Fragoso Tanaka, ao qual nada tenho a acrescentar.

Todavia, na análise que procedi aos autos, durante o julgamento, constatei incorreções na constituição do crédito tributário que maculam a exigência e, a meu ver, tratam-se de vícios materiais insuperáveis, sobre os quais passo a discorrer.

Na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" do auto de infração, à fl. 136, consta que a data do fato gerador seria 31/12/1998, e o valor tributável R\$ 8.747.259,69 (base de cálculo reajustada). Por sua vez, no Termo de Verificação Fiscal (TVF), às fls. 142-148, assevera-se que o aludido valor advém do reajustamento da base de cálculo da exigência, qual seja: o excedente dos adiantamentos de lucros/dividendos efetuados aos sócios durante o ano-calendário de 1998, sem a devida retenção do IR-Fonte, cujo total, apurado à fl. 147, foi de R\$ 5.685.718,80.

Conforme item 6 do TVF, fl. 143, na apuração desse valor, a fiscalização amparou-se na resposta da empresa à intimação de 06/11/2002 (fl. 123), juntada às fls 129-131 dos autos, corroborada pelos demonstrativos de fls. 149-151, assinados pelo Contador da empresa.

O artigo 61 da Lei 8.981 de 1995, que é a base legal primaz da exigência, segundo consta no auto de infração (fl. 136), dispõe:

Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

"Art 61. Fica sujeito a incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto."(GRIFEI)

De acordo com o caput e parágrafo 2º., acima transcritos e grifados, considerando-se ocorrido o fato gerador e vencido o Imposto de Renda no dia dos pagamentos. Logo, para aplicar corretamente o dispositivo em regência, o fisco deveria ter determinado a data exata de cada pagamento.

Sobre a matéria, vejamos o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172 de 1966 (*verbis*):

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível." (grifei)

Considerar ocorridos todos os fatos geradores em 31/12/1998, procedimento sem qualquer justificativa, configura-se um erro grave material na constituição do crédito tributário que implica no cancelamento das exigências.

Nesse sentido tem julgado o Conselho de Contribuintes. Vejamos a ementa dos seguintes julgados:

Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

"IRPJ. OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO TEMPORAL DO FATO GERADOR. LANÇAMENTO FISCAL. NULIDADE. É nulo o lançamento fiscal que erige exigência em data dissonante ao dos efeitos temporais do fato gerador." Acórdão nº 103.20.883, de 20/02/2002.

"IRPF - ERRO NA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - Não pode prosperar o lançamento que está provido de erro na apuração do crédito tributário por não respeitar a forma mensal de apuração, errar na data do fato gerador, bem como não alocar recursos com origem comprovada." Acórdão nº 106.10.995, de 19/10/1999.

Observa-se, ainda, **uma incoerência no enquadramento legal do lançamento**. De acordo com o TVF, item 8, à fl. 144, "... 8. Os fatos acima relatados enquadram o contribuinte no artigo 655 do RIR 94, complementado pelo constante nas Notas 1223 e 1224 in verbis ...". Após transcrever o artigo e as aludidas "notas", cuja fonte não é citada no TVF (registre-se que no texto original do Decreto nº 1.041 de 1999 não consta tais notas), a fiscalização conclui que "...tratando-se de operação não comprovada ..." a tributação deveria ser realizada na forma do artigo 61 da Lei 8.981 de 1995. Não obstante isso, a fiscalização incluiu o artigo 655 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 1.041 de 1994 (RIR/94) no enquadramento legal do auto de infração (fl. 136).

Essa falha não traria maiores conseqüências caso a forma de tributação do IR-Fonte com base no artigo 655 do RIR/94 fosse a mesma do artigo 61 da Lei 8.981/1995. Acontece que **a incidência do IR-Fonte prevista no artigo 61 da Lei 8.981/1995 é exclusiva na fonte**, ou seja, definitiva; sem falar na obrigatoriedade de reajustamento da base de cálculo e da alíquota de 35%. Por sua vez, a tributação com base no artigo 655 do RIR/94 é calculada pela tabela progressiva mensal, estando sujeita ao ajuste anual da pessoa física (não é exclusiva na fonte e sim uma antecipação). Caso prevalece-se a aplicação do artigo 655 do RIR/94, não caberia a exigência de IR-Fonte da contribuinte (fonte pagadora) e nem sequer da multa de ofício isolada, no percentual de 75%, cuja previsão legal decorre do artigo 9º da Lei 10.492 de 2002 (Medida Provisória nº 16, de 2001); nesse caso, o lançamento deveria ter sido realizado nas pessoas físicas beneficiárias dos pagamentos.

Processo nº : 16327.002195/2003-31
Acórdão nº : 102-47.512

Frise: a constituição do crédito tributário, mediante auto de infração, deve observar às disposições do artigo 142 do CTN e artigo 10 do Decreto nº 70.225 de 1972, caso contrário, e tratando-se de vício insanável, o lançamento deve ser cancelado.

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, cancelando-se o auto de infração em face erro material na constituição do crédito tributário.

Sala das Sessões - DF, em 26 de abril de 2006.


ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA