



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº 16327.003307/2003-71
Recurso nº 158.037 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTRO - Ex.: 2000
Acórdão nº 108-09.696
Sessão de 15 de agosto de 2008
Recorrente PERNAMBUCANAS FINANCIADORA S.A. CRÉDITO
FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO
Recorrida 8ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -
IRPJ**

Exercício: 2000

EMENTA -DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS -
NEGÓCIOS EM CONDIÇÃO VANTAJOSO - ERRO DE
DIREITO - NÃO CARACTERIZAÇÃO DO PARÂMETRO
VALOR DE MERCADO EXIGIDO PELO ART. 464, IV,
RIR/99 - FALTA DE PROVA - É indubitável a impossibilidade
de enquadramento no inciso VI, do art. 464, do RIR/99, que
prevê condições específicas para a caracterização da distribuição
disfarçada de lucros, qual seja a configuração, necessária, da
condição mais vantajosa. Para tanto, o valor de mercado do
negócio é parâmetro indispensável para se caracterizar a
distribuição disfarçada de lucros, sem o qual esta não se
configura.

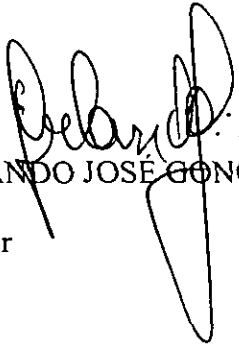
Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
PERNAMBUCANAS FINANCIADORA S.A. CRÉDITO FINANCIAMENTO E
INVESTIMENTO.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO
de CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente



ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO

Relator

FORMALIZADO EM: 22 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, IRINEU BIANCHI, VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e KAREM JUREIDINI DIAS.



Relatório

Em decorrência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, foi lavrado, em 18.09.03, contra a instituição financeira acima identificada, o Auto de Infração (fls. 03 a 25) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL reflexa, do ano-calendário de 1999, por terem sido apuradas as seguintes irregularidades fiscais:

- Despesas Inedutíveis – Juros sobre Capital Próprio: Na apuração do lucro real, fora deduzido o valor de R\$22.089.077,30 a título de juros sobre o capital próprio, a ser pago ou creditado aos sócios acionistas da pessoa jurídica, sem contudo considerar as mutações do Patrimônio Líquido ocorridas durante o ano;

- Distribuição Disfarçada – Negócios em Condições de Favorecimento de Pessoa Jurídica Ligada. Pagamento de negócio contratado com sua controladora, e, condições de favorecimento, ou seja, em condições mais vantajosas do que aquelas que prevaleciam no mercado, ou e, que contrataria com terceiros, infração prevista no artigo 464, inciso VI, do RIR/99.

Ao tempo dessas verificações, a fiscalização constatou que a Contribuinte, em 01.07.1997, firmou contrato de prestação de serviços de administração de sua carteira de crédito com sua Controladora, em razão da qual seria pago a título de remuneração, no mês seguinte à realização dos trabalhos, uma importância correspondente ao percentual de sua participação na carteira de créditos administrada, calculada sobre o montante total dos custos incorridos com a operação no mês imediatamente anterior àquele a que se referir.

A fiscalização apurou, ainda, que, em 02.08.98, foram celebrados dois novos contratos de prestação de serviços de administração para sua carteira de crédito, com o mesmo objeto do contrato anterior, para vigerem simultaneamente com este. Nesses novos contratos teria sido modificado o critério de determinação do preço dos serviços, de rateio para aplicação de percentuais sobre o montante das vendas financiadas pela Contribuinte e respectivos saldos refinanciados, bem como sobre o valor das cobranças e recebimentos referentes aos financiamentos.

Em seguida, em 04.01.99, foram firmados aditamentos a estes últimos contratos, alterando a remuneração dos serviços para o percentual de 1,5% sobre os valores das vendas financiadas e saldos refinanciados e 1,5% sobre os valores das cobranças e recebimentos, respectivamente. Da mesma forma, em 2000, referidos contratos foram novamente aditados, reduzindo os percentuais para 0%.

O negócio de favorecimento realizado teria consistido na celebração desses dois novos contratos, uma vez que, de acordo com a fiscalização, a flexibilidade no percentual dos dois contratos caracteriza a possibilidade de manipulação dos valores dos serviços prestados, visto que até 1998, não haviam percentuais contratados, em 1998 o percentual era de 1,0%, em 1999 era de 1,5% e em 2000 foi reduzido a 0%.



Confrontando esses contratos/aditamentos com os pagamentos efetuados pela Contribuinte pelos serviços prestados pela sua Controladora, a fiscalização constatou que no ano-calendário de 99 foi pago o montante de R\$25.398.072,00, sendo que deste, R\$5.975.419 referir-se-iam ao contrato firmado em 01.07.97 – resultantes do rateio dos custos de serviços prestados – e R\$19.422.652,73 equivaleriam aos pagamentos referentes aos dois contratos firmados em 02.08.98 e aos adiantamentos de 04.01.99 – com base em percentual incidente sobre as vendas financiadas e saldos refinanciados e sobre as cobranças e recebimentos.

Diante disso, a fiscalização concluiu que o valor pago em 1999, teria sido excessivamente superior ao custo dos serviços apurado e pago ao amparo do contrato inaugural, pois naquele valor estaria incluído uma margem de lucro de 325% para a Controladora, margem esta nada usual ou normal no mercado, indiciando total desproporcionalidade entre o preço final dos serviços e seu custo.

Devidamente intimada, a Contribuinte não impugnou a parte do crédito relativa a Despesas Indedutíveis – Juros sobre Capital Próprio, comprometendo-se a liquidar referido valor por meio de parcelamento. Inconformou-se, contudo, com a parte do crédito constituído referente à Distribuição Disfarçada de Lucros por meio da realização de negócios em condições de favorecimento de pessoa jurídica ligada.

Em síntese, a Contribuinte alegou que não praticou Distribuição Disfarçada de Lucros mediante os pagamentos realizados em 1999, por conta dos contratos novos e aditivos assinados, tendo em vista que a tipificação dessa infração, em conformidade com a legislação fiscal e atual e jurisprudência administrativa, deve ser realizada pelos critérios de necessidade e efetividade dos serviços prestados bem como pela verificação da inoportunidade de prejuízo ao Erário. No caso, afirmou que os serviços eram necessários, teriam sido efetivamente realizados e os pagamentos foram efetuados, sem terem acarretado prejuízo ao Erário.

Caso houvesse a ocorrência da Distribuição Disfarçada de Lucros, continua, o enquadramento da infração no inciso VI, do artigo 464, do RIR/99 – relativo a negócios em condições de favorecimento com pessoa ligada – estaria incorreto, pois o inciso II – aquisição de bem de pessoa ligada por valor notoriamente superior ao de mercado – seria o mais apropriado.

E que, mesmo enquadrada no inciso VI, não teria havido negócio em condições de favorecimento, ou mesmo enquadrada no inciso II, não teria sido o caso de ter sido pago valor notoriamente superior ao de mercado, pois os preços pagos ao amparo dos citados contratos não estavam desgarrados dos valores de mercado. Para caracterizar o negócio como sendo contratado em condições de favorecimento, teria a autoridade fiscal que mostrar o distanciamento dos valores pagos, do valor de mercado, tanto para o caso do inciso VI como para o II, sob pena de ferir o parágrafo 3º do artigo 465 do RIR/99 e, por decorrência os artigos 142 e 149 do CTN. Não poderia a autoridade fiscal ter se socorrido apenas de sua “escala de valores” para concluir que o preço pago pelos serviços prestados estaria distanciado das bases praticadas no mercado, utilizando para tanto somente de elementos particulares das sociedades.

Por fim, questiona a apuração da base de cálculo da CSLL, tendo em vista que a autoridade fiscal utilizou a alíquota de 12% para todo o ano-calendário de 1999, ao invés de utilizar 8% para o período de janeiro a abril de 1999, e 12% para o período de maio a dezembro de 1999.



Após análise preliminar do feito, a autoridade julgadora de 1ª Instância determinou a baixa em diligência para a autoridade fiscal indicar a margem de lucro usual e normal do mercado, mencionada no Termo de Verificação Fiscal (fls. 19, item 1), de forma a que, adicionada esta ao custo dos serviços prestados por conta dos contratos em questão, possam ser estabelecidas “as condições que prevaleçam no mercado” ou “aquelas em que se contrataria o negócio com terceiros”, a que se refere a norma de enquadramento legal da infração, qual seja, o art. 464, VI, do RIR/99.

Em atendimento, a fiscalização apresentou relatório fiscal, fls. 306/308, no qual asseverou que as condições de mercado estabelecidas pelo inciso VI do artigo 464, do RIR/99 só são aplicáveis nos casos em que haja mercado ativo para estas operações, o que não ocorre no caso em questão. Nem tão pouco se aplicariam as condições em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros, visto que este é um tipo de contrato celebrado apenas entre ligadas, onde o usual é o simples rateio dos custos incorridos.

A contribuinte apresenta manifestação, por meio da qual reitera os termos da impugnação no sentido de que não há comprovação nos autos do valor de mercado que, cotejado com o praticado por ela, poderia eventualmente caracterizar distribuição disfarçada de lucros, na forma do artigo 464, inciso VI, do RIR/99.

Devidamente instruído o processo, a DRJ, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento referente à infração de distribuição disfarçada de lucros, adotando a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1999

IRPJ. AUTO DE INFRAÇÃO. DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS – DDL. NEGÓCIOS EM CONDIÇÕES DE FAVORECIMENTO. PRELIMINAR – ERRO DE ENQUADRAMENTO LEGAL. INOCORRÊNCIA.

O negócio “prestação de serviços de administração de carteira de crédito” realizado com pessoa ligada, em condições de favorecimento, não se ajustando a nenhuma das hipóteses previstas nos incisos I a V, do artigo 464, do RIR/99, deve ser enquadrado no inciso VI desse artigo, que, ao se referir a qualquer outro negócio de favorecimento, fixa-se como norma residual, para cobrir as demais situações não contempladas nos incisos anteriores.

MÉRITO. CONTRATO DE RATEIO DE CUSTOS. FAVORECIMENTO CARACTERIZADO PELO CRITÉRIO COMUTATIVIDADE. DISPENSÁVEL O USO DE PREÇO DE MERCADO.

Constatada a identidade dos objetos de novos contratos com o objeto do contrato original de administração de carteira de crédito, celebrados entre pessoas ligadas e este último firmado no sistema de rateio de custos, eventuais pagamentos efetuados em excesso ao custo rateado, a título de remunerar os novos contratos – no âmbito dos quais não são executadas novas atividades -, constituem evidente favorecimento à prestadora dos serviços, vez que ao negócio como um todo carece comutatividade, por falta de contrapartida em serviços ou



bens a esses valores pagos. Descarta-se, por conseguinte, o recurso ao critério de preço de mercado para se caracterizar o favorecimento, visto que as partes livremente optaram por precificar os contratos pelo custo ao invés de preço de mercado. Pelas normas fiscais, as importâncias pagas à pessoa ligada, que caracterizem as condições de favorecimento, não são dedutíveis nos resultados para fins de tributação.

MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APURAÇÃO. À autoridade administrativa compete atuar dentro do ordenamento jurídico, aplicando as leis vigentes às situações concretamente constatadas, não sendo sua competência apreciar questões relacionadas à inconstitucionalidade de leis, matéria que esta reservada ao Poder Judiciário.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 1999

CSLL. ERRO DE ALÍQUOTA. INOCORRÊNCIA

A apuração da CSLL devido do ano-calendário de 99 levada a efeito pela autoridade fiscal, em estrito cumprimento às normas de regência, incluindo aquelas especificadoras de alíquotas diferenciadas, e apresentada em demonstrativos inseridos na peça de exação, da qual o contribuinte teve ciência, torna o lançamento inatacável nestes aspectos. A CSLL aplicam-se as normas disciplinadoras do IRPJ, no que cabível.

Lançamento Procedente.

Não se conformando com a manutenção do lançamento, o contribuinte, tempestivamente, interpôs seu recurso voluntário, reiterando as alegações aduzidas em sua peça inicial de defesa.

É o relatório



Voto

Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do presente recurso.

A questão posta em julgamento perante esta E. 8ª Câmara, em síntese, diz respeito à ocorrência ou não da Distribuição Disfarçada de Lucros devido à realização de negócios em condições de favorecimento de pessoa jurídica ligada, conforme estabelecido no artigo 464, inciso VI, do RIR/99.

Embora não seja entendimento unânime na doutrina, parto do princípio de que se trata de uma presunção legal estabelecida com a finalidade de disfarçar a ocorrência de uma operação não-sujeita à incidência do Imposto de Renda de outra que daria ensejo à cobrança do imposto, acarretando, evidentemente, a indevida subtração de valores à tributação.

A consequência da aplicação das regras de distribuição disfarçada de lucros é a adição na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, da diferença entre o valor de mercado e o valor praticado pela pessoa jurídica com pessoa ligada.

Por se tratar de preceito com inegável conotação sancionatória, a distribuição disfarçada de lucro reclama, para a sua configuração concreta, sejam observados os Princípios da Tipicidade Cerrada e da Legalidade.

A matéria foi originalmente disciplinada por meio dos Decreto-lei 1.598/77 e Decreto-lei 2.065/83 e atualmente encontra-se consolidada nos artigos 464 a 466 do RIR/99.

Especificamente o art. 464 do RIR/99, elenca taxativamente as hipóteses de distribuição disfarçada de lucro previstas no direito brasileiro, *in verbis*:

Art. 464. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 20, inciso II):

I- aliena, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem do seu ativo a pessoa ligada;

II- adquire, por valor notoriamente superior ao de mercado, bem de pessoa ligada;

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 paga para obter opção de aquisição;

IV- transfere a pessoa ligada, sem pagamento ou por valor inferior ao de mercado, direito de preferência à subscrição de valores mobiliários de emissão de companhia;

V- paga a pessoa ligada aluguéis, royalties ou assistência técnica em montante que excede notoriamente ao valor de mercado;



VI- realiza com pessoa ligada qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.

§1º O disposto nos incisos I e IV não se aplica nos casos de devolução de participação no capital social de titular, sócio ou acionista de pessoa jurídica em bens ou direitos, avaliados a valor contábil ou de mercado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 22).

§2º A hipótese prevista no inciso II não se aplica quando a pessoa física transferir a pessoa jurídica, a título de integralização de capital, bens e direitos pelo valor constante na respectiva declaração de bens (Lei nº 9.249, de 1995, art. 23, §1º).

§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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, §2º).

No caso em tela, a distribuição disfarçada de lucros foi enquadrada na hipótese do inciso VI, tendo em vista que a fiscalização entendeu que a Recorrente realizou no ano-calendário de 1999 negócio em condições de favorecimento com sua Controladora, de forma a transferir resultados entre as mesmas.

O negócio de favorecimento realizado teria consistido na celebração com a Controladora, em 02.08.98, de dois novos contratos de prestação de administração da sua carteira de crédito, com o mesmo objeto de contrato anterior, firmado em 01/07/97, para vigerem todos simultaneamente; o preço acordado nesses contratos adicionais seria o valor resultante da aplicação de percentuais sobre o montante das vendas financiadas e respectivos saldos refinanciados, bem como sobre o montante das cobranças e recebimentos referentes aos financiamentos efetivamente incorridos pela Controladora.

Por conta desses contratos e aditamentos, afirma a fiscalização, a Recorrente teria pago à sua Controladora, no ano-calendário de 1999, o montante de R\$25.398.072,00, sendo que destes, R\$5.975.419,27, referir-se-iam ao contrato inaugural, pelos custos incorridos e R\$ 19.422,652,73 equivaleriam aos pagamentos referentes aos contratos posteriores.

Nesse pagamento estaria incluída a margem de lucro de 325% para a Controladora, margem esta nada usual ou normal no mercado, indicando total desproporcionalidade entre o preço final dos serviços e seu custo.

Devido a esta operação, a Recorrente teria transferido resultados positivos para a Controladora compensar prejuízos fiscais de anos anteriores na apuração do Lucro Real, bem como compensar as bases de cálculo negativas da CSLL e 1/3 da COFINS na apuração da CSLL.

Ao insurgir-se contra a autuação, a Recorrente aventou argumentos vários no intuito de minar o lançamento tributário, entre os quais destaco, por entender ser o mais relevante e decisivo para exame do caso, o relativo à incidência do inciso VI do artigo 464, do RIR/99 não poder prescindir da determinação do valor de mercado para que possa haurir conclusão sobre ter havido ou não a vantagem indesejável legalmente.



De fato, para que se configure o tipo tributário, cuja descrição indica “condições mais vantajosas” “do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros”, deve restar provado que o valor de mercado, objetivamente mensurado, se apresentava consistentemente inferior ao preço praticado entre pessoas ligadas.

Por se tratar de presunção de auferimento de ganho, a prova de que o negócio foi praticado em condições de favorecimento tem que restar objetivamente robusta.

A simples comparação entre os valores praticados pelas partes envolvidas no decorrer dos anos, sem levar em consideração as práticas do mercado, não serve para caracterizar a distribuição disfarçada de lucros, por estar em desacordo com o conceito legal de valor de mercado.

Isto porque a caracterização da presunção legal na espécie impescinde de prova concludente de que o negócio foi realizado em condições mais vantajosas do que as praticadas pelo mercado, nos exatos termos da definição legal, provas essas a serem feitas pelo Fisco de maneira cabal e suficiente.

Havendo o Fisco, portanto, que prová-los objetivamente, necessária se faz a tal demonstração relatada em linguagem competente (probatória) por parte da autoridade lançadora do real valor de mercado, assim demonstrada com o carreamento aos autos de documentos que comprovem transações comerciais praticadas por terceiros ou com terceiros, em relação ao mesmo produto e na mesma época.

Tanto é verdade que, tendo a própria Autoridade de Julgamento de 1ª Instância constatado a deficiência do lançamento, devido à ausência de apuração do valor de mercado para a caracterização de favorecimento a pessoa jurídica ligada, conforme exigido pela norma de enquadramento legal da infração, determinou a baixa dos autos em diligência (fls. 288/291)

Em resposta, a autoridade fiscal afirmou, às fls. 306/308, que não há se falar em valor de mercado, nem em margem de lucro usual, visto que o primeiro contrato foi estabelecido em condições de mercado e sem margem de lucro, como é usual para o contrato de rateio.

Acrescentou, ainda, que “as condições de mercado estabelecidas pelo inciso VI do artigo 464, inciso VI, do RIR/99 só são aplicáveis nos casos em que haja mercado ativo para estas operações, o que não ocorre no caso em questão. Nem tão pouco se aplicariam as condições em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros, visto que este é um tipo de contrato celebrado apenas entre ligadas, onde o usual é o simples rateio dos custos incorridos”

Diante disso, outra não pode ser a conclusão, senão a apresentada pela Recorrente em sua manifestação, de fls. 310/314, de que não existe nenhuma prova de que o preço pago por ela à sua Controladora, pelos serviços objeto deste processo desgarrar-se das bases praticada no mercado, revelando-se, portanto, deficiente o levantamento realizado pela autoridade fiscal, na medida em que está provido exclusivamente de elementos particulares das sociedades envolvidas, sem levar em conta as práticas de mercado, como exigido pela lei.

Observe-se que, ao conceituar condições de favorecimento no próprio inciso VI do art. 464, do RIR/99, como “condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que



prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros”, a legislação não deu margem à ampliar o alcance objetivo dessa definição.

E, consoante acima mencionado, em Direito Tributário, as obrigações dimanam sempre do texto claro da lei, por força da tipicidade cerrada, com pouco, ou nenhum espaço para analogia em matéria de caracterizar obrigação tributária.

Os requisitos básicos para caracterização da distribuição disfarçada de lucros, no caso concreto, são: (i) o valor de mercado do negócio e (ii) o preço do negócio praticado pela pessoa ligada. Assim, o valor de mercado do negócio é o paradigma indispensável para se caracterizar a distribuição disfarçada de lucros, sem o qual esta não se configura.

Não se coaduna com este raciocínio, *data maxima venia*, a pretensão da Autoridade Julgadora de 1ª Instância do critério de preço de mercado não ser absoluto, porque a questão da comutatividade ganha relevância para evidenciar o negócio de favorecimento.

Ouso discordar, porque à míngua de Lei não é lícita a alteração das hipóteses de distribuição disfarçada de lucros, quando inexistentes os elementos básicos da tipificação legal, ou esses forem produzidos sem a observância dos requisitos mínimos, fica afastada a incidência da prescrição normativa inserta no art.464, inciso VI do RIR/99.

O enquadramento da infração legal vislumbrada no presente caso pela fiscalização como presunção de distribuição disfarçada de lucros em razão da realização de negócio em condições de favorecimento com pessoa ligada, revela evidente descompasso entre a norma individual e concreta e a norma geral e abstrata, dando azo ao denominado “erro de direito”.

Socorrendo-se das lições do mestre Paulo de Barros Carvalho¹, o “erro de direito” é assim definido:

“Por outro lado, “erro de direito” seria um problema de “subsunção”. O enunciado protocolar E, constituído como fato jurídico, buscou seu fundamento de validade na norma N’, quando deveria subsumir-se na amplitude da norma N. Reconhecida uma operação tributada, o funcionário competente para expedir o lançamento atribui alíquota de 8%, quando deveria fazê-lo na proporção de 16%. Houve engano no enquadramento legal, vale dizer, no ajuste do enunciado protocolar que constitui o fato jurídico, com relação ao enunciado geral da norma.

O erro de direito é distorção entre o enunciado protocolar da norma individual e concreta e a universalidade enunciativa da norma geral e abstrata, ao passo que o erro de fato é desajuste interno na formação do enunciado protocolar. Consoante a linguagem em que foi concebido, percebe-se que o enunciado protocolar E’ está malformado, devendo ser substituído pelo enunciado E. Verificou-se um erro de construção: em vez da prova P, foi utilizada a prova P’.”

¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 2. ed. ver. São Paulo: Saraiva, 1999, pág. 97.



Sendo o lançamento tributário um ato administrativo vinculado, que introduz uma norma individual e concreta, deverá ser verificada a exata correspondência entre o evento ocorrido no mundo fenomênico e a sua previsão legal, contida na norma geral e abstrata que institui o tributo, sob pena de flagrante afronta ao princípio da estrita legalidade ou tipicidade tributária, que impõe ao aplicador da lei a estrita observância dos parâmetros legais previstos na norma geral e abstrata.

Tal exigência é mais rigorosa ainda na hipótese de presunção legal, diante da qual o Fisco deve agir com a maior cautela possível, demonstrando o nexo entre o resultado do ato e a norma jurídica, sob pena de nulidade do lançamento fiscal.

Nesse sentido, destacam-se os seguintes Acórdãos proferidos por este E. 1º Conselho de Contribuintes:

PRINCÍPIO DA TIPICIDADE – SUPERFICIALIDADE DA INVESTIGAÇÃO – IMPROCEDÊNCIA ACUSATÓRIA – O princípio da tipicidade revela que o instituto da competência impositiva deve ser exaustiva. Todos os critérios necessários à descrição tanto do fato tributável como da relação jurídico-tributária reclamam uma manifesta e esgotante previsão legal. A certeza e a segurança jurídica envolvidas no princípio da reserva legal (CTN, arts. 3º e 142) não comportam infidelidades nos lançamentos fiscais. 1º CC / 7ª Câmara / Acórdão 107-06907 em 05/12/2002. Publicado no DOU em 24.04.2003.

PRESUNÇÕES LEGAIS – PROVA – Nas presunções legais o fisco não está dispensado de provar o fato índice (existência de suprimentos de caixa feitos por sócios, sem comprovação da origem e da efetiva entrega dos recursos). Provado este, ai sim não precisa o fisco provar a omissão de receitas (fato presumido). 1º CC. / 7ª Câmara / Acórdão 107-07664 em 13.05.2004. Publicado no DOU em 02.09.2004.

Em suma, como decorrência lógica do princípio da estrita legalidade temos a necessidade de perfeita adequação do fato jurídico à norma geral e abstrata que o descreve, o que no presente caso não fora observado pela autoridade fiscal, vez que a distribuição disfarçada de lucros pressupõe a adoção do valor de mercado como parâmetro.

Ressalto que, em que pesem os indícios levantados pela autoridade fiscal de excesso de remuneração, é indubitável a impossibilidade de enquadramento no inciso VI, do art. 464, do RIR/99, que prevê condições específicas para a caracterização da distribuição disfarçada de lucros, qual seja a configuração, necessária, da condição mais vantajosa.

Em razão dos indícios e diante a impossibilidade de apuração do valor de mercado, o prudente seria que a autoridade questionasse o pagamento dos montantes com base no art. 299 do RIR/99, apontando a falta de necessidade da despesa e, portanto, sua indedutibilidade.

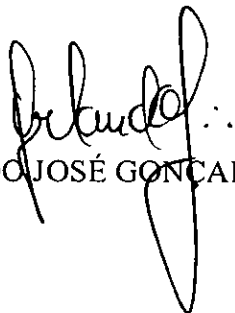
Portanto, mormente frente ao cristalino preceito normativo do art. 464, VI, do RIR/99, é de se concluir não se subsumir ao conceito de distribuição disfarçada de lucros à hipótese em comento, razão pela qual conluo pela insubsistência do presente lançamento.



Pelo exposto, voto por DAR Provimento ao recurso, para afastar a exigibilidade do crédito tributário decorrente da presunção de distribuição disfarçada de lucros devido à suposta realização de negócio com pessoa ligada em condições vantajosas.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, em 15 de agosto de 2008.



ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO