

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA**

**CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO**

**DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**IMPOSTO DE RENDA  
DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS**

**FÁBIO HENRIQUE CAMISÃO**

**FLORIANÓPOLIS - SANTA CATARINA**

**SETEMBRO - 1998**

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA**

**CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO**

**DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**IMPOSTO DE RENDA  
DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS**

**Monografia submetida à banca examinadora do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis**

**ACADÊMICO - FÁBIO HENRIQUE CAMISÃO**

**ORIENTADOR - Prof. ALEXANDRE ZOLDAN DA VEIGA**

**FLORIANÓPOLIS - SANTA CATARINA**

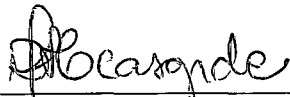
**SETEMBRO - 1998**

# **“IMPOSTO DE RENDA DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS”**

**AUTOR: ACADÊMICO FÁBIO HENRIQUE CAMISÃO**

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota média de 9,50 atribuída pela banca constituída pelos professores abaixo nominada.

Florianópolis, 25 de Setembro de 1998



Prof. Maria Denize Henrique Casagrande  
Coordenadora de Monografia do CCN

Professores que compuseram a banca:



Presidente Prof. ALEXANDRE ZOLDAN DA VEIGA



Membro Prof. RAINOLDQ UESSLER



Membro Prof. SAMUEL DA SILVA MATTOS

## AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por ter-me acompanhado e iluminado meu caminho, possibilitando-me chegar a este estágio da vida.

Aos meus pais Márcio e Alice Camisão, pela educação e incentivo que deles recebi, sem os quais não chegaria até aqui.

Ao Professor Alexandre Zoldan da Veiga pelo acompanhamento na realização deste trabalho de forma segura e dedicada, apesar da orientação paralela a outros alunos.

Agradeço também aos muitos amigos cativados durante minha vida acadêmica e a todos que de alguma forma colaboraram, tornando possível a realização desta monografia.

“ Não somos responsáveis apenas pelo  
que fazemos, mas também pelo que  
deixamos de fazer.”

Molière

## RESUMO

A distribuição disfarçada de lucros (DDL) consiste na concessão de um benefício efetuado pela pessoa jurídica à pessoa ligada em condições de favorecimento, objetivando distribuir lucros sem a devida tributação.

De acordo com o art. 432 do RIR/94, presume-se distribuição disfarçada de lucros as seguintes operações pela qual a pessoa jurídica:

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-execício 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 - empresta dinheiro a pessoa ligada se, na data do empréstimo, possui lucros acumulados ou reservas de lucros;

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

VII - 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.

Conforme as hipóteses citadas, a DDL ocorrerá mediante negócios realizados entre a pessoa jurídica e uma pessoa ligada em condições de favorecimento. Portanto

o Fisco define pessoa ligada como sendo:

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

É importante frisar que a diferença entre o valor negociado e o de mercado deve ser notória, o que muitas vezes poderá gerar controvérsias e dependerá de análises de profissionais capacitados.

Ficando comprovado a intenção do contribuinte de fraudar a lei através de uma efetiva vantagem para as partes envolvidas, o Fisco determinará os efeitos na apuração do lucro real para cada situação, bem como a multa correspondente.

Mas será afastada a presunção de DDL, mediante 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.

# SUMÁRIO

## CAPÍTULO I

### 1 - Introdução

1.1 - Considerações Iniciais .....	01
1.2 - Formulação do Problema.....	01
1.3 - Objetivos.....	02
1.3.1 - Objetivos gerais.....	02
1.3.2 - Objetivos Específicos.....	02
1.4 - Metodologia de Pesquisa.....	02
1.5 - Justificativa.....	03
1.6 - Limitações do Trabalho.....	03
1.7- Estrutura do Trabalho.....	03

## CAPÍTULO II

### 2 - Noções sobre Imposto de Renda

2.1 - Introdução.....	05
2.2 - Fato Gerador do Imposto de Renda.....	06
2.3 - Base de Cálculo.....	06
2.4 - Alíquotas.....	07
2.5 - Lançamento.....	07
2.6 - Alterações para 1998.....	08

## CAPÍTULO III

3 - Hipóteses Legalmente Previstas.....	10
---	----



## **CAPÍTULO IV**

### **4 - Pessoas Ligadas e Valor de Mercado**

4.1 - Pessoas Ligadas.....	17
4.1.1 - Conceito de Pessoa Ligada.....	17
4.1.2 - Sócio ou Acionista.....	18
4.1.3 - Administrador.....	19
4.1.4 - Parentes.....	20
4.2 - Valor de Mercado.....	22

## **CAPÍTULO V**

### **5 - Conseqüências Tributárias**

5.1 - Cômputo na Determinação do Lucro Real.....	25
5.2 - Tributação do Rendimento Distribuído Disfarçadamente.....	26
5.3 - Lançamento de Imposto e Multa.....	27
5.4 - Hipóteses de Distribuição Disfarçada de Lucros (DDL).....	28

## **CAPÍTULO VI**

<b>6 - Conclusões e Recomendações.....</b>	<b>31</b>
--	-----------

<b>Referências Bibliográficas.....</b>	<b>32</b>
--	-----------

# **CAPÍTULO I**

## **1 - INTRODUÇÃO**

### **1.1 - Considerações Iniciais**

Muitas empresas com o objetivo de pagar o menos possível de Imposto de Renda, procuram de diversas maneiras distribuir os seus lucros de forma disfarçada e conseqüentemente lesando o Estado.

Com isso, a legislação prevê alguns casos de distribuição disfarçada de lucros em negócios com que a pessoa jurídica realizar com a pessoa ligada.

Essa prática de evasão fiscal deve ser coibida pela legislação fiscal, e aplicada as penalidades previstas quando for comprovada a irregularidade, mas procurando não dificultar as atividades empresariais.

### **1.2 - Formulação do Problema**

Atualmente a distribuição disfarçada de lucros de pessoas jurídicas à ligadas é um dos grandes problemas que enfrenta o fisco brasileiro.

Sendo assim é primordial uma forte fiscalização, obtendo informações eficientes e atualizadas referentes às operações empresariais.

Dessa forma torna-se imprescindível uma correta interpretação das hipóteses legalmente previstas sob distribuição disfarçada, conforme o Regulamento do Imposto de Renda de 1994, evitando a perda de tributos do erário público.

## **1.3 - OBJETIVOS**

### **1.3.1 - Objetivo Geral**

O presente trabalho tem como objetivo geral, estudar a distribuição disfarçada de lucros, definida na legislação, bem como a tributação do rendimento distribuído disfarçadamente.

### **1.3.2 - Objetivos específicos**

- ✪ Expor as hipóteses definidas na legislação, de distribuição disfarçada de lucros;
- ✪ Conceituar quais pessoas se classificariam como ligadas à pessoa jurídica;
- ✪ Exemplificar os tipos de negócios que se caracterizam como distribuição disfarçada de lucros;
- ✪ Estabelecer a tributação do rendimento distribuído disfarçadamente.

## **1.4 - Metodologia de Pesquisa**

Conforme Salomon (1996,p 179), monografia é um “trabalho científico que se caracteriza pela especificação, ou seja, a redução da abordagem a um só assunto, a um só problema. Mantém-se assim o sentido etimológico: mónos (um só) e graphein (escrever): dissertação a respeito de um assunto único.”

O trabalho é de cunho teórico e pretende de forma clara mediante pesquisa bibliográfica disponível, compreendendo livros, artigos, informativos especializados e principalmente a legislação referente ao assunto, alcançar o objetivo proposto.

O procedimento de pesquisa compreenderá da coleta e organização de material bibliográfico, estudo e interpretação do mesmo e por último a elaboração da redação monográfica.

## **1.5 - Justificativa**

Muitas empresas com a pretensão de que a divulgação da apuração de seus lucros seja menor do que realmente é, e conseqüentemente diminuindo a sua tributação, realizam operações “suspeitas” com pessoas que tenham algum tipo de ligação.

Este trabalho visa justamente fazer um estudo dessas operações, caracterizando em que condições elas podem ser consideradas como distribuição disfarçada de lucros, conforme definição da legislação do imposto de renda.

## **1.6 - Limitações do Trabalho**

O estudo é uma pesquisa puramente bibliográfica, procurando através de exemplos hipotéticos de distribuição disfarçada de lucros (DDL) criar situações que se aproximem com a realidade das operações empresariais.

Uma das principais limitações do presente trabalho decorre do fato da bibliografia pertinente ao assunto em estudo ser escassa.

## **1.7 - Estrutura do Trabalho**

Para um melhor entendimento do presente trabalho, o mesmo foi dividido em seis capítulos.

O primeiro consiste na apresentação preliminar da monografia, onde são apresentadas as considerações iniciais, ou seja uma idéia geral sobre distribuição disfarçada de lucros, em seguida tem-se a formulação do problema, seus objetivos principal e específico bem como a metodologia da pesquisa a ser aplicada, a justificativa do tema proposto e as limitações da pesquisa.

O capítulo seguinte é inteiramente dedicado a noções preliminares sobre o imposto de renda, contendo também as alterações para 1998.

No terceiro capítulo, far-se-á um estudo das hipóteses de distribuição disfarçada de lucro, definida pela legislação vigente.

No quarto capítulo apresenta-se o conceito de pessoas ligadas à pessoas jurídicas que tiveram alterações nos últimos anos, bem como a definição do fisco em relação ao valor de mercado.

O quinto capítulo mostra os reflexos das consequências tributárias, como o cômputo na determinação do lucro real, a tributação do rendimento distribuído disfarçadamente e termina com exemplos de distribuição disfarçada de lucros (DDL) .

Finalmente, serão apresentadas as conclusões deste trabalho, assim como as recomendações.

## CAPÍTULO II

### 2 - NOÇÕES SOBRE O IMPOSTO DE RENDA

#### 2.1 - Introdução:

Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, mais conhecido como “ imposto de renda ”, existe no Brasil desde 1922, como um simples dispositivo da Lei nº 4.625, de 31 de dezembro de 1922. Mas em 1925 surgiram as Leis números 4.738 e 4.984, regulamentadas em 1926.

“ Modernamente, esse imposto constitui verdadeira mola-mestra dos orçamentos públicos dos países desenvolvidos. É instrumento de Justiça Social, pois só o paga quem tem renda e na sua proporção. Ele grava diretamente a renda ( e proventos em geral ) em cada período, geralmente um ano. A proporção da incidência com relação à base de cálculo é progressiva, isto é, quanto maior a renda maior a alíquota ”. ( LAZARIN, 1986, p. 238 )

Trata-se de um imposto federal, sendo assim o sujeito ativo a União e o passivo as pessoas jurídicas e físicas.

Ainda segundo LAZARIN (1986, p. 238), “o sujeito passivo pode ser contribuinte ou simplesmente responsável. Contribuinte é a pessoa, isto é, o sujeito passivo ( pessoa jurídica ou física ), que tem relação pessoal e direta, com a situação que constitua o fato gerador ou pressuposto jurídico. Responsável é aquele que sem revestir propriamente a condição de contribuinte, tem obrigação decorrente de disposição expressa em lei”.

O contribuinte é o sujeito passivo responsável direto pelo imposto ao passo que o responsável é sujeito passivo que assume a responsabilidade indiretamente.

Pode o sujeito passivo ser responsável por substituição e por transferência, trifurcando-se esta em solidariedade, sucessão e responsabilidade.

## 2.2 - Fato Gerador do Imposto de Renda

O fato gerador desse imposto ocorre pela aquisição da disponibilidade econômica e jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza.

Pode-se definir como conceito de renda, o produto do trabalho, do capital ou até mesmo da combinação de ambos. Já os proventos podem ser definidos como aumento do patrimônio não compreendidos na renda.

O termo renda, ainda pode ser conceituado de forma mais ampla, podendo ser denominado como o resultado do trabalho assalariado.

“ Se consultarmos um dicionário, vamos encontrar “provento” significando “proveito econômico financeiro”. Embora no direito administrativo o termo provento signifique a remuneração do funcionário inativo (aposentado), a conceituação fiscal do termo, na atualidade, acolhe a expressão “proveito econômico ou financeiro”, isto é, todos e quaisquer ganhos ou enriquecimentos ( financeiro ou econômico) não abrangidos pelo conceito de “renda” ( produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos ). O fato gerador do Imposto de Renda é do tipo complexo, no sentido de continuativo. A situação que gera a obrigação tributária não é instantânea, é resultante de muitas etapas. A disponibilidade econômica ou jurídica se consuma paulatinamente com o tempo, até chegar àquele momento suficiente e final de cada período, geralmente um ano, designado pela lei como bastante para configurar o fato gerador.” ( LAZARIN, 1986, p. 242)

## 2.3 - Base de Cálculo

Segundo o artigo 44 do CTN diz que “a base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis”.

“ Importa lembrar que a base de cálculo está no imposto da pessoa jurídica - lucro líquido tributável - sobre o qual se aplica uma alíquota para calcular o montante do imposto a pagar; está também a base de cálculo no imposto da pessoa física, consistente de renda líquida tributável sobre a qual é também aplicada uma alíquota de conformidade com a faixa em que se enquadra o valor tributável; está também nos impostos pagos por antecipação, retidos na fonte pelas pessoas que pagam, para o que existem alíquotas sobre o valor tributável, importando entretanto levar em conta uma série de fatores, como

no caso de empregados, onde a tabela de alíquotas é proporcional na razão inversa da quantidade de dependentes do empregado. Afora os empregados, há o imposto retido na fonte pelos que pagam as pessoas físicas outras sem vínculo empregatício, com incidência de alíquotas previstas para cada caso ou hipótese, aplicáveis ao valor tributável que é a base de cálculo. Há finalmente, a base de cálculo do imposto pago também por antecipação pelos profissionais liberais, consistente dos ganhos provenientes de suas atividades( médicos, dentistas etc. ), o que é feito trimestralmente [hoje mensalmente].

O imposto retido na fonte é levado em conta no final do exercício, por ocasião da declaração e renda, onde se apura o imposto efetivamente devido, pagando o declarante o que eventualmente faltar ou recebendo de volta o que tenha pago a mais.”( LAZARIN, 1986, p. 242-243 )

## **2.4 - Alíquotas**

Existem alíquotas próprias, tanto para pessoas físicas como jurídicas, para serem aplicadas sobre a base de cálculo em cada caso, cujos percentuais mudam de um ano para outro.

O art. 153, § 1º da Constituição Federal de 1988, define que “É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I,II,IV e V.”

## **2.5 - Lançamento**

São distribuídos todos os anos pela Receita Federal, manuais orientadores para as declarações de pessoas físicas e jurídicas, contendo as normas vigentes e as últimas alterações da legislação pertinente, objetivando facilitar o preenchimento correto das declarações.

“Ao elaborar sua declaração de renda física, ou jurídica, o contribuinte já é notificado do lançamento por ocasião da entrega da declaração, podendo pagar de uma vez ou parceladamente, conforme a lei estabelece. Dentro do prazo de decadência, o fisco pode e ( deve ) rratificar o lançamento. Se o acha correto, ficará homologado; caso contrário, isto é, apurar alguma irregularidade ou diferença, providenciará a



competente notificação de lançamento *ex officio*, com prazo de 30 dias do recebimento da notificação para o contribuinte se manifestar, isto é, concordar e providenciar o pagamento, ou discordar, no mesmo prazo, mediante defesa ou reclamação aduzindo suas razões.

Caso o fisco não se manifeste sobre o lançamento dentro do prazo decadencial, o mesmo ficará tacitamente homologado.”( LAZARIN, 1986, p. 243-244)

## 2.6 - Alterações para 1998

A lei nº 9.532/97 estabelece no seu artigo 21:

“Relativamente aos rendimentos durante os anos-calendários de 1998 e 1999. O imposto de renda devido pelas pessoas físicas será igual ao valor calculado com base nas tabelas de que tratam os arts. 3º e 11º da Lei nº 9.250, acrescido de um adicional de dez por cento, incidente sobre esse mesmo valor, quando a base de cálculo for superior a R\$ 1.800,00.”

### Tabela 1997:

	Alíquota	Parcela a deduzir
Até R\$ 900,00	isento	
Acima de R\$ 900,00 até R\$ 1.800,00	15%	R\$ 135,00
Acima de R\$ 1.800,00	25%	R\$ 315,00

### Tabela 1988/1999:

	Alíquota	Parcela a deduzir
Até R\$ 900,00	isento	
Acima de R\$ 900,01 até R\$ 1.800,00	15%	R\$ 135,00
Acima de R\$ 1.800,00	27,5%	R\$ 360,00

A alíquota para pessoa jurídica será de 15% com adicional de 10% quando a base de cálculo for superior em média a R\$ 20.000,00 por mês.

Ex: Apuração Trimestral - incidirá adicional no trimestre, se a base de cálculo for superior a R\$ 60.000,00 no período.

Base de Cálculo = R\$ 70.000,00

I.R. 15% = R\$ 10.500,00 (15% x R\$ 70.000,00)

Adic. 10% = R\$ 1.000,00 (10% x 10.000,00)

I.R. Devido = R\$ 11.500,00

## CAPÍTULO III

### 3 - HIPÓTESES LEGALMENTE PREVISTAS

A legislação vigente determina várias situações em que pode ocorrer uma distribuição disfarçada de lucros de pessoas ligadas à pessoa jurídica e conforme prevêm os artigos 60 a 62 do Decreto-lei nº 1.598/77 e nos artigos 20 e 21 do Decreto-lei nº 2.065/83. A sua consolidação encontra-se nos artigos 432 a 438 do Regulamento do Imposto de Renda de 1994.

O Regulamento do Imposto de Renda de 1994 prevê sete casos de distribuição disfarçada de lucro conforme apresenta-se a abaixo:

**“Art. 432. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica:**

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

Venda pela pessoa jurídica, por valor notoriamente inferior ao de mercado, um bem do seu ativo, à pessoa ligada.

Deve-se observar que não há distribuição disfarçada de lucros se houver pequena ou mera distorção de valores, e sim uma grande diferença, constatada através de pesquisas mais profundas daqueles que costumam transacionar com os bens em questão.

O fisco poderá caracterizar a distribuição disfarçada de lucros quando a pessoa jurídica vende um bem a uma pessoa ligada em condições que não transacionaria com terceiros, e esta logo em seguida, revende o mesmo por valor muito superior ao da aquisição. Não ocorrendo

dessa forma, na maioria das vezes, o fisco não tem a prova para invalidar o laudo de avaliação, por encomenda do contribuinte e a distribuição fica descaracterizada.

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

Esta hipótese é inversa ao item anterior e ocorrerá quando da aquisição pela pessoa jurídica, por valor notoriamente superior ao de mercado, um bem de uma pessoa ligada.

Segundo HIGUCHI e HIGUCHI ( 1998, p.306 ), “ Para que se configure a distribuição disfarçada de lucros na aquisição de imóvel de acionistas da pessoa jurídica, é indispensável que fique provado que o preço pago pelo bem seja notoriamente superior ao valor de mercado. Dessa forma, a simples informação do preço pago anteriormente pelo bem não serve para caracterizar a distribuição disfarçada de lucro por estar em desacordo com o conceito legal de valor de mercado, conforme decidiu o 1º C.C. no Ac. nº 101-78.658/89 ( DOU de 12-10-89).”

Poderá também ser considerada distribuição disfarçada, a aquisição de matérias-primas importadas de sócia sediada no exterior, por valor notoriamente superior ao de mercado, apurado em confronto com os preços de concorrência internacional.

**“ 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;”**

Ocorre quando a empresa perder, em benefício da pessoa ligada, sinal, depósito ou importância paga para obtenção de preferência na compra de um bem. O não exercício desse direito adquirido caracteriza-se como lucro disfarçadamente distribuído.

“Por exemplo, suponha-se que a empresa dê um sinal para a compra de um bem de pessoa ligada mas desiste do negócio. Neste caso, quaisquer que sejam as condições em que o compromisso foi pactuado e as razões da desistência, se o sinal não for devolvido, o seu valor será considerado distribuição disfarçada de lucros.”( IOB, Bol. 38/96, p. 471)

O valor que foi perdido pela não concretização do negócio, não poderá ser dedutível na apuração do lucro real.

**“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;”**

Ocorrerá pela transferência da pessoa jurídica, sem pagamento ou por valor inferior ao de mercado, de direito de preferência à subscrição de valores mobiliários de emissão de sociedade por ações.

Essa subscrição de valores mobiliários - que podem ser ações, partes beneficiárias, debêntures e bônus de subscrição - a pessoa ligada e sem pagamento constituirá de imediato, como distribuição disfarçada de lucros.

Mas algumas vezes o direito de preferência não tem valor algum, ou seja, o valor da cotação em bolsas de valores é inferior ao valor da subscrição, deixando então de caracterizar-se como distribuição disfarçada de lucros. HIGUCHI e HIGUCHI (1988, p. 308 ) esclarece que:

“A diferença entre o valor de mercado e o de alienação é considerada lucro distribuído disfarçadamente e será adicionada ao lucro tributável do exercício. Exemplificando, a empresa X possui ações da companhia Y e esta resolve aumentar o seu capital com integralização em moeda corrente. A empresa X não exerce o direito à preferência na subscrição das ações no aumento de capital e transfere gratuitamente esse direito ao seu sócio, quando esse direito de preferência é negociável nas bolsas de valores, digamos por \$ 20,00. Essa importância constitui lucro distribuído disfarçadamente.”

**“ V - empresta dinheiro a pessoa ligada se, na data do empréstimo, possui lucros acumulados ou reservas de lucros;**

**§ 1º O dispositivo no item V não se aplica às operações de instituições financeiras, companhias de seguro e capitalização e outras pessoas jurídicas, cujo objeto sejam atividades que compreendam operações de mútuo, adiantamento ou concessão de crédito, desde que realizadas nas condições que prevaleçam no mercado, ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.**

**§ 2º No caso de lucros ou reservas acumulados após a concessão do empréstimo, o dispositivo no inciso V aplicar-se-á a partir da formação do lucro ou das reservas até o montante do empréstimo.**

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

Conforme esta hipótese a distribuição disfarçada de lucros é caracterizada pelo empréstimo em dinheiro por parte da empresa à pessoa ligada, que não seja pessoa jurídica coligada ou controladora, e que na data do empréstimo possua lucros acumulados ou reservas de lucros, exceto algumas operações.

No caso da pessoa jurídica não possuir reservas de lucros ou lucros acumulados e emprestar dinheiro a pessoa ligada, não será considerado distribuição disfarçada, exceto se o empréstimo não for remunerado com juros e correção monetária iguais aos do mercado financeiro.

Mas, a partir do dia 1º.01.1996, com a extinção da correção monetária das demonstrações financeiras, esta hipótese de distribuição disfarçada deixou de ser aplicada, conforme nos esclarece o Informativo Objetivo Brasileiro (Bol. 38/96, p. 471):

“ Tendo em vista que uma das conseqüências da presunção de distribuição disfarçada de lucros sobre empréstimos concedidos a pessoa ligada era a não-correção monetária do saldo de lucros-acumulados ou de reservas de lucros existentes, até o valor do empréstimo, há entendimento de que, com a

extinção da correção monetária do balanço, a partir de 01-01 96 ( Art. 4. da Lei nº 9.249/95), essa hipótese de distribuição disfarçada de lucros deixou de existir.

O que acontece é que, estando isenta de tributação normal de lucros formados de 01/01/96 em diante, esse expediente de conceder empréstimo a sócio em vez de distribuir lucros, com intuito de evasão fiscal, tornou-se inócuo.”

**“ VI - paga a pessoa ligada alugueis, royalties ou assistência técnica em montante que excede notoriamente do valor de mercado;”**

A palavra royalty significa uma retribuição pelo uso de um bem imaterial, enquanto que aluguel, designa uma retribuição pelo uso de um bem corpóreo.

Sobre royalties os artigos 52 e 53 do Regulamento do Imposto de Renda de 1994 estabelece que:

“Art. 52 - São tributáveis na declaração os rendimentos decorrentes de uso, fruição ou exploração de direitos, tais como:

I - de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestas;

II - de pesquisar e extrair recursos minerais;

III - de uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio;

IV - autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou da obra.

Parágrafo único - Serão também considerados royalties, os juros de mora e quaisquer outras compensações pelo atraso no pagamento, inclusive correção monetária ( Lei nº 4.506/64, art. 22, parágrafo único).

Art. 53 - Serão também consideradas como alugueis ou royalties, todas as espécies de rendimentos percebidos pela ocupação, uso, fruição ou exploração dos bens e direitos, além dos referidos nos arts. 50 e 52, tais como:

I - as importâncias recebidas periodicamente ou não, fixas ou variáveis, e as percentagens, participações ou interesses;

II - os juros, comissões, corretagens, impostos, taxas e remunerações do trabalho assalariado e autônomo ou profissional, pagos a terceiros por conta do locador do bem ou do cedente dos direitos, observando o dispositivo no art. 51,I;

III - as luvas, prêmios, gratificações ou quaisquer outras importâncias pagas ao locador ou cedente do direito, pelo contrato celebrado;

IV - as benfeitorias e quaisquer melhoramentos realizados no bem locado e as despesas para preservação dos direitos cedidos, se, de acordo com o contrato, fizerem parte da compensação pelo uso do bem ou direito;

V - a indenização pela rescisão ou término antecipado do contrato.

§ 1º - O preço de compra de móveis ou benfeitorias, ou de qualquer outro bem do locador ou cedente, integrará o aluguel ou royalty, quando constituir compensação pela anuência do locador ou cedente à celebração do contrato.

§ 2º - Não constitui royalty o pagamento do custo de máquina, equipamento ou instrumento patenteado.

§ 3º - Ressalvada a hipótese do inciso IV, o custo das benfeitorias ou melhorias feitas pelo locatário não constitui aluguel para o locador

§ 4º - Se o contrato de locação assegurar opção de compra ao locatário e previr a compensação de aluguéis com o preço de aquisição do bem, não serão considerados como aluguéis os pagamentos, ou a parte deles, que constituírem prestação do preço de aquisição”.

Somente serão admitidas como dedução na apuração do lucro real, as despesas com royalties que forem necessárias à manutenção da atividade da empresa. Não poderá ser dedutível, o uso de patentes de invenções ou registro de marca que já decaiu no domínio público, por serem despesas desnecessárias.

Segundo a legislação, inciso v, art. 62 do Decreto-Lei nº 1598/77, o montante dos rendimentos que ultrapassarem ao valor de mercado não poderá ser dedutível. Mas nesse caso torna-se difícil estipular o valor de mercado, por não existirem, por exemplo, duas patentes sobre a mesma invenção ou dois registros sobre a mesma marca. HIGUCHI e HIGUCHI ( 1998, p.310 ) lembra que:

“ O que existe, para efeitos fiscais, são os limites de dedutibilidade do lucro tributável fixados pela Portaria num. 436/58. Estes limites não são valores de mercado. Além do mais, os royalties pagos a sócios ou dirigentes de empresas e a seus parentes e dependentes já não são dedutíveis do lucro tributável em razão do inciso I do art. 292 do RIR/94.”



No que se refere a pagamento de aluguel a pessoa ligada, cujo valor exceda notoriamente ao de mercado, é considerado como distribuição disfarçada, não podendo então ser dedutível para fins de pagamento do Imposto de Renda. E na hipótese de pagamento de aluguel a pessoa ligada e que não faça uso do bem, o valor não poderá ser dedutível na apuração do lucro real, por ser uma despesa desnecessária na manutenção da atividade da pessoa jurídica.

**“ VII - 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.”**

Foi criada mais uma forma, através do Decreto-lei nº 2.065/83, de caracterizar a distribuição disfarçada de lucros em negócios realizados entre pessoa jurídica e ligada. Caracteriza-se pela realização de qualquer tipo de negócio que favoreça, que seja mais vantajosa para a pessoa ligada em relação ao que prevalece no mercado ou em situações que a pessoa jurídica contrataria com terceiros, o que já existia para o acionista controlador.

Apesar da abrangência dessa hipótese, ela restringe-se aos casos em que a pessoa jurídica negocie com pessoa ligada importâncias em condições de favorecimento, cujos valores pagos ou creditados não serão dedutíveis.

É importante ressaltar, que em todas as hipóteses citadas anteriormente, a legislação atual admite excluir a distribuição disfarçada se o contribuinte provar que realizou um dos negócios enquadrados na lei, no interesse da pessoa jurídica e em condições comutativas, ou que contrataria com terceiros.

Ocorrendo situações impossíveis de determinar o valor de mercado e tendo o negócio sido baseado em laudo de avaliação, o fisco deverá provar que o negócio foi realizado em condições de favorecimento.

## **CAPÍTULO IV**

### **4 - PESSOAS LIGADAS E VALOR DE MERCADO**

#### **4.1 Pessoas Ligadas**

##### **4.1.1 - Conceito de pessoa ligada:**

“A distribuição disfarçada de lucros consiste na concessão de um benefício efetuado pela pessoa jurídica à pessoa ligada em condições de favorecimento e que não contrataria com terceiros.”(Boletim Tributário Contábil nº 29/94, p. 521).

Até o ano de 1977 a distribuição disfarçada de lucros só ocorria quando estivesse envolvida a pessoa jurídica distribuidora e uma pessoa física, caso contrário não ocorreria distribuição disfarçada de pessoa jurídica à pessoa jurídica.

Mas a partir de 1º/01/78, entrou em vigência o Decreto-Lei nº 1.598 ( Procedimento XII.3) que alterou a legislação anterior.

Segundo este decreto a pessoa ligada passou a ser entendida como a pessoa física que fosse seu sócio, administrador ou titular, ou o cônjuge ou parente até 3º grau, inclusive afim, do sócio, administrador ou titular. E tratando-se de negócios com acionista controlador, este podia ser uma pessoa jurídica com sede no exterior, podendo também haver distribuição disfarçada indiretamente realizada através de sociedade na qual o acionista controlador tivesse interesse, direto ou indiretamente.

Sendo assim, o fisco chegou a conclusão que a única hipótese em que poderia haver distribuição disfarçada de lucros em benefício da pessoa jurídica era a de favorecimento de acionista controlador.

Novas alterações foram introduzidas com o decreto lei nº 2.065, art. 20, a partir de 20.10.1983 e que está em vigência atualmente.

De acordo com o novo decreto, a distribuição disfarçada poderá ocorrer entre a pessoa jurídica e outra pessoa jurídica ligada e que seja sócia da primeira. Poderá também ocorrer distribuição disfarçada indiretamente em favor de sócio controlador, quando houver negócio característico de distribuição disfarçada entre a pessoa jurídica e outra sociedade, na qual o sócio controlador tenha interesse.

Portanto ficou sendo considerada pessoa ligada à pessoa jurídica conforme o art. 434 do RIR/94 da seguinte forma:

“ I ) o sócio ou acionista desta, mesmo quando outra pessoa jurídica;

II ) o administrador ou o titular de pessoa jurídica;

III ) o cônjuge e os parentes até terceiro grau, inclusive os afins, do sócio pessoa física de que trata o inciso I e das demais pessoas mencionadas no inciso II.”

#### **4.1.2 - Sócio ou acionista**

De uma forma genérica entende-se por sócio, como sendo a pessoa que participa como titular da parcela do capital de sociedade de qualquer tipo, enquanto que o acionista é a pessoa que participa do capital de sociedade por ações. Segundo HIGUCHI e HIGUCHI ( 1998, p. 302-303):

“ A palavra sócio servia para designar o sócio de uma sociedade que não tivesse a forma jurídica de sociedade por ações. A Lei nº 6.404/76, Lei das Sociedades por Ações, alterou esse conceito e utiliza a palavra sócio com significado de acionista, inclusive começa o seu art. 1º declarando que “a companhia ou sociedade anônima terá o capital dividido em ações, e a responsabilidade dos sócios ou acionistas será limitada ao preço de emissão das ações subscritas ou adquiridas”

O Decreto-lei nº 1.598/77, que procurou adaptar a legislação tributária à Lei das Sociedades por Ações, também emprega a palavra sócio no sentido amplo, com extensão para o acionista, ao referir no art. 63, § 2º, que a não-incidência do imposto na capitalização de lucros ou reservas se estende aos sócios beneficiários de ações, quotas ou quinhões. Podemos então afirmar com segurança que a expressão sócio foi empregada no art. 60 do Decreto-lei nº 1.598/77 designando todo tipo de sócio, no sentido mais amplo, inclusive o acionista.”

#### 4.1.3 - Administrador

Segundo a INSTRUÇÃO NORMATIVA nº 2/69, citados por HIGUCHI e HIGUCHI ( 1998, p. 303), conceitua administrador nos itens 130 e 131 da seguinte forma:

“ 130. O administrador, a que se referem os arts. 64, letra i, e 177 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 58.400, de 10-05-66, é a pessoa que pratica, com habitualidade, atos privativos de gerência ou administração de negócios da empresa, e o faz por delegação ou designação de assembléia, de diretoria ou de diretor.

131. São excluídos da conceituação do inciso anterior os empregados que trabalham com exclusividade, permanente, para uma empresa, subordinados hierárquica ou juridicamente e, como meros prepostos ou procuradores mediante outorga de instrumento de mandato, exerçam essa função cumulativamente com as de seus cargos efetivos e percebam remuneração ou salário constante do respectivo contrato de trabalho, provado com a Carteira Profissional.”

Conforme IOB ( Bol. 38/96, p.473 ), “ o administrador é a pessoa investida de amplos poderes para gerir e administrar a sociedade e tratar de todos os seus negócios e interesses, qualquer que seja a forma pela qual lhe foram conferidos tais poderes.” HIGUCHI e HIGUCHI ( 1998, p. 303 ) esclarece que:

“O administrador designa uma pessoa que administra alguma coisa ou bem, mas essa palavra foi aqui utilizada no sentido de administrador de empresa com autonomia, sem subordinação dentro de sua área de atuação. O gerente, por exemplo, em algumas empresas, mais comumente nas sociedades

por quotas de responsabilidade limitada, serve para designar o administrador sem subordinação hierárquica, enquanto em outras sociedades designa um funcionário categorizado, porém com subordinação, como é o caso de gerentes de agências bancárias. Na figura da distribuição disfarçada só está previsto o administrador sem subordinação dentro da sua área de atuação. No sentido amplo, é natural que, com exceção do administrador detentor da maioria do capital com direito ao exercício do voto, todos os demais têm certa subordinação.”

#### 4.1.4 - Parentes

A legislação atual limitou a capitulação como distribuição disfarçada de lucros, a realização de negócios com parentes do sócio, acionista, administrador ou titular da pessoa jurídica, até o terceiro grau em linha reta ou colateral.

Sobre a contagem do grau de parentesco o Código Civil Brasileiro (1994, p. 71), define que:

“Art. 333 - Contam-se, em linha reta, os graus de parentesco pelo número de gerações, e, na colateral, também, pelo número delas, subindo, porém, de um dos parentes até ao ascendente comum e descendo, depois, até encontrar o outro parente.”

Na Linha Reta:

Bisavós (3º grau) Bisavós do cônjuge (3º grau afim)

|

Avós (2º grau) Avós do cônjuge (2º grau afim)

|

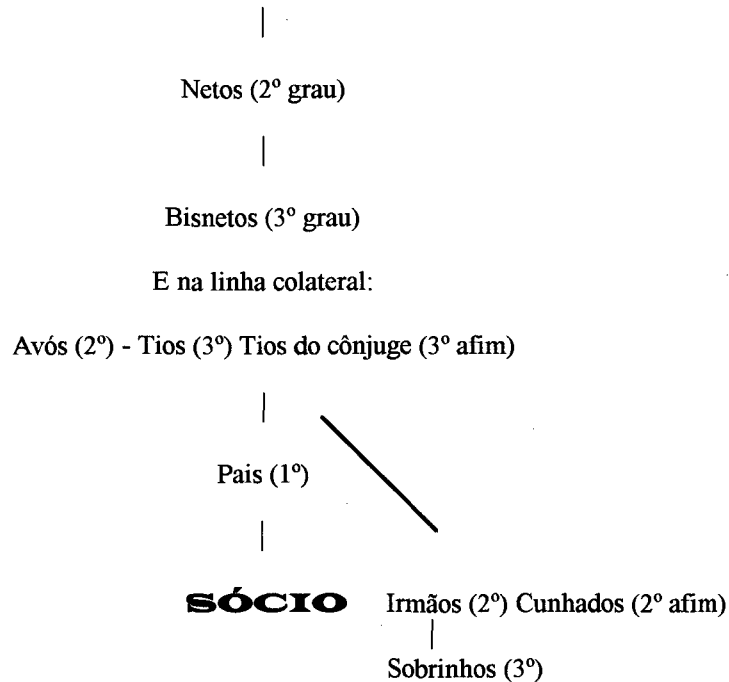
Pais (1º grau) Sogros (1º grau afim) Padrastos e Madrastas (1º afim)

|

**SÓCIO**

|

Filhos (1º grau) Genros e Noras (1º grau afim)



Portanto em linha reta, pai e filho são parentes de primeiro grau; avô e neto, de segundo grau; bisavô e bisneto, de terceiro grau, e assim por diante. Na linha colateral, irmãos são parentes de segundo grau ( não há parentesco colateral de primeiro grau ) e tio e sobrinho são de terceiro grau ( primos são de quarto grau e cunhados são parentes por afinidade).

“O Código Civil dispõe que cada cônjuge é aliado aos parentes do outro pelo vínculo da afinidade e que, em linha reta, essa afinidade não se extingue com a dissolução do casamento que a originou ( arts. 334 e 335 ). Portanto, mesmo que ocorra a dissolução do casamento, genros e noras continuarão sendo parentes de primeiro grau dos sogros ( por equiparação aos filhos), de segundo grau dos avós do cônjuge ou ex-cônjuge ( por equiparação aos netos ) e assim por diante. Em linha colateral, cunhados são parentes de segundo grau ( por equiparação aos irmãos ) e os tios de um cônjuge são parentes de terceiro grau do outro cônjuge, mas esse parentesco deixa de existir com a dissolução do casamento.”( IOB, 1998, p. 473 )

E o titular da pessoa jurídica é designado pela legislação do Imposto de Renda, como sendo o empresário individual, ou seja, o titular de firma ou empresa individual equiparada a pessoa jurídica.

## 4.2 - Valor de mercado

O que autoriza a presunção de uma possível distribuição disfarçada de lucros é a ocorrência de uma diferença notória entre o valor de mercado em relação ao valor do bem que tenha sido negociado.

Portanto, o Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 60, § 4º, define valor de mercado como sendo o valor em dinheiro que o vendedor obtém referente negociação do bem no mercado.

Conforme IOB ( 1998, p. 473), observa-se o seguinte:

“a) o valor do bem negociado freqüentemente no mercado, ou em bolsa, é o preço das vendas efetuadas em condições normais de mercado, que tenham por objeto bens em quantidade e em qualidade semelhantes;

b) o valor de bens para os quais não haja mercado ativo poderá ser determinado com base em negociações contemporâneas de bens semelhantes, entre pessoas não compelidas a comprar ou vender e que tenham conhecimento das circunstâncias que influam de modo relevante na determinação do preço;

c) se o valor do bem não puder ser determinado segundo os critérios mencionados nas letras “a” e “b”, para evitar problemas com a fiscalização, o valor negociado pela pessoa jurídica precisa estar baseado em laudo de avaliação de perito ou empresa especializada, hipótese em que cabe ao fisco provar que o negócio serviu de base à distribuição disfarçada de lucros.

Tratando-se de imóveis considera-se valor de mercado como sendo aquele que seria alcançado com a venda à vista, levando-se em consideração o seu estado físico, localização, desgaste, previsão de vida útil e outros fatores importantes. Mas esse valor pode se tornar bastante relativo porque, se o proprietário procura vender um bem vale um preço, enquanto se o comprador procura adquirir o mesmo, este valor será outro.

Deve-se observar que não é suficiente qualquer diferença entre o valor negociado e o de mercado dos bens, para caracterizar como distribuição disfarçada de lucros, conforme a

legislação ela deve ser notória, que é a diferença sabida de todos que costumam transacionar com os bens ( que trabalham no ramo) ou possa ser constatada por meio de publicações especializadas, no caso de controvérsia, cujo resultado dependa de pesquisa mais aprofundada.

### Como Avaliar um Imóvel

O primeiro passo ao se iniciar esse estudo, é entender o conceito de avaliação. Transcrevemos a seguir algumas definições segundo AYRES ( 1996, p. 11):

“Avaliação é a determinação técnica do valor de um bem de direito, em dinheiro, que, em um dado momento, se possa atribuir;

Avaliação é a técnica de estimar, comercialmente ou para efeitos legais, o valor de imóveis e de outros bens;

Avaliação é o trabalho técnico que compreende um conjunto de raciocínios, inspeções e cálculos, tendentes a determinar o valor de um bem.”

A seguir deve-se verificar para que a avaliação esta sendo realizada: para comercialização( compra ou venda, garantia hipotecária, partilha de bens, composição de capital de empresa, taxaço de impostos, desapropriação).Com estas informações escolhe-se o método ou métodos, que deverão ser utilizado, bem como o grau de precisão recomendado, que podem ser:

#### *Método comparativo*

Na avaliação de imóveis não existe uma medida-padrão. Por isso, deve pesquisar bens similares ao imóvel que se está avaliando para criar um padrão de comparação. Cada avaliação necessita de um padrão de comparação.



### *Método de custos*

É aquele cujo valor das benfeitorias resulta de orçamento sumário ou detalhado ou da composição de custos de outras iguais às que são objetos da avaliação ( custo de reprodução ) ou equivalente ( custo de reposição ).

### *Método das Rendas*

É aquele em que o valor do imóvel, é obtido pela capitalização de sua renda líquida real ou prevista.

### *Método Residual*

É aquele em que, a partir do valor total do imóvel, o valor do terreno é obtido através da subtração do valor das benfeitorias ou o destas resulta da subtração do valor do terreno.

Deverá ser subtraída quando for o caso, a parcela relacionada as benfeitorias existentes.

A competência legal de avaliar é do profissional registrado nos CREA's ( Conselhos Regionais de Engenharia, Arquitetura e Agronomia ), sendo as avaliações técnicas ( laudos técnicos de avaliação ) de competência exclusiva do Engenheiro e as avaliações de precisão expedita ( pareceres sobre o valor de mercado ) podem ser realizadas por um corretor de imóveis legalmente habilitado, uma vez que o estabelecimento do valor de comercialização de um imóvel é rotina dessa profissão.

## **CAPÍTULO V**

### **5 - CONSEQUÊNCIAS TRIBUTÁRIAS**

#### **5.1 - Cômputo na Determinação do Lucro Real**

Quando ficar comprovado a intenção do contribuinte de fraudar a lei através de uma efetiva vantagem para as partes envolvidas, o Fisco através do RIR/94, artigo 436, decretará os efeitos na apuração do lucro real conforme apresenta-se a seguir:

Para efeito de determinar o lucro real da pessoa jurídica:

I - nos casos dos incisos I e IV do art. 432, a diferença entre o valor de mercado e o de alienação será adicionada ao lucro líquido do período-base;

II - no caso do inciso II do art. 432, a diferença entre o custo de aquisição do bem pela pessoa jurídica e o valor de mercado não constituirá custo ou prejuízo dedutível na posterior alienação ou baixa, inclusive por depreciação, amortização ou exaustão;

III - no caso do inciso III do art. 432, a importância perdida não será dedutível;

IV - no caso do inciso V do art. 432, a importância mutuada em negócio que não satisfaça às condições do parágrafo primeiro do mesmo artigo será, para efeito de correção monetária do patrimônio líquido, deduzida dos lucros acumulados ou reservas de lucros, exceto a legal;

V - no caso do inciso VI do art. 432, o montante dos rendimentos que exceder ao valor de mercado não será dedutível

VI - no caso do inciso VII do art. 432, as importâncias pagas ou creditadas à pessoa ligada, que caracterizam as condições de favorecimento, não serão dedutíveis.”

O dispositivo deste artigo aplica-se somente aos lucros distribuídos disfarçadamente e não prejudica as normas de ineditibilidade estabelecidas no RIR/94.

## **5.2 - Tributação do Rendimento Distribuído Disfarçadamente**

“ O lucro distribuído disfarçadamente será tributado como rendimento do administrador, sócio, acionista ou titular que contratou o negócio com a pessoa jurídica e auferiu os benefícios econômicos da distribuição, ou cujo cônjuge ou parente até o terceiro grau, inclusive os afins, auferiu esses benefícios.”(RIR/94, art. 437)

De acordo com IOB (Bol.38/96; p. 470), devemos observar que:

“a) no caso de beneficiário pessoa física residente no País, o inciso XVII do art. 58 do RIR/94 confirma o tratamento como rendimento tributável;

b) quando o beneficiário for pessoa jurídica domiciliada no País, de acordo com o PN CST nº 20/38, as conseqüências tributárias da distribuição disfarçada de lucros somente poderão ocorrer, se for o caso, na eventual alienação ou baixa posterior do bem ou direito;

c) segundo o mesmo PN CST nº 20/38, o beneficiário residente ou domiciliado no exterior (pessoa física ou jurídica) sujeita-se ao regime tributário de fonte comum estabelecido para os rendimentos por eles percebidos no Brasil.”

Mesmo que o benefício da distribuição disfarçada tenha sido colhido pelo cônjuge ou parente, a responsabilidade pelo pagamento do tributo e acréscimos legais é sempre do administrador sócio ou titular da pessoa jurídica que contratou o negócio.

O imposto e a multa devidos pela pessoa jurídica deixou de ser responsabilidade da pessoa ligada. Essa alteração ocorreu pelo fato de que a pessoa jurídica também passou a integrar a figura de pessoa ligada.

### **5.3 - Lançamento de Imposto e Multa**

O imposto devido sobre lucros distribuídos disfarçadamente bem como a multa correspondente, somente poderão ser lançados de ofício depois do término da ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda da pessoa física ou jurídica beneficiária dos lucros disfarçadamente distribuídos.

O RIR de 1994 previa de forma genérica a tributação do lucro distribuído disfarçadamente como rendimento do sócio, administrador, acionista, cônjuge ou parente até 3º grau, inclusive os afins, que tenha auferido benefícios econômicos oriundos de negócios realizados com a pessoa jurídica.

A partir do dia 1º.01.96, através da Lei nº 9.249, de 26/12/95, art. 10, deixou de existir qualquer tributação sobre pessoas físicas com domicílios no País, nem sobre as pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior e nem pessoas jurídicas com sede no País, que forem beneficiados com algum tipo de distribuição disfarçada de lucros.

Essa exclusão foi definida pela Lei nº 9.249, de 23.12.1995, art. 10, que passou a isentar os titulares, sócios ou acionistas, de I.R. sob os lucros distribuídos disfarçadamente pelas pessoas jurídicas.

Portanto, em qualquer caso a irregularidade, classificada como distribuição disfarçada de lucros, será praticada pela pessoa jurídica. A pessoa física responde pelas consequências fiscais da distribuição como beneficiária.

Em qualquer das hipóteses citadas pelo RIR/94, artigo 432, poderá ser afastada a presunção de distribuição disfarçada de lucros, mediante 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.

#### **5.4 - Hipóteses de Distribuição Disfarçada de Lucros (DDL)**

Para uma melhor elucidação do assunto, transcrevemos a seguir um quadro constando as hipóteses de distribuição disfarçada de lucros com o respectivo cômputo na determinação do lucro real.

*1 - Aliena por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem do seu ativo a pessoa ligada.*

Ex.: Venda de um terreno ao sócio por R\$ 850.000,00, quando o valor de mercado é de R\$ 1.800.000,00.

CONSEQÜÊNCIAS TRIBUTÁRIAS: A diferença entre o valor de mercado e o de alienação (R\$ 950.000,00) será adicionada ao lucro líquido do exercício.

*2 - Adquire, por valor notoriamente superior ao de mercado, bem de pessoa ligada.*

Ex.: Aquisição de um prédio do sócio por R\$ 700.000,00, cujo valor de mercado é de R\$ 200.000,00.

CONSEQÜÊNCIAS TRIBUTÁRIAS: O valor referente a diferença entre o custo de aquisição do bem pela pessoa jurídica e o valor de mercado não constituirá custo ou prejuízo dedutível na posterior alienação ou baixa, inclusive por depreciação, amortização ou exaustão. No prédio que foi vendido por R\$ 700.000,00, haverá um ganho de capital de R\$ 500.000,00.

3 - *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.*

Ex.: A pessoa jurídica dá um sinal de R\$ 300.000,00 para aquisição de um determinado imóvel pertencente ao sócio ou outra pessoa ligada e, posteriormente, perde esse sinal em consequência de desistência do negócio.

CONSEQUÊNCIAS TRIBUTÁRIAS: A importância perdida não será dedutível, ou seja, o valor de R\$ 300.000,00 não será dedutível do lucro líquido do exercício na determinação do lucro real.

4 - *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.*

Ex.: Valor de mercado de R\$ 3.000.000,00 e o direito é transferido por R\$ 1.200.000,00

CONSEQUÊNCIAS TRIBUTÁRIAS: A diferença de R\$ 1.800.000,00 deverá ser adicionada ao lucro líquido do exercício na determinação do lucro real.

5 - *Paga a pessoa ligada aluguéis, royalties ou assistência técnica que excede notoriamente ao valor de mercado.*

Ex.: A pessoa jurídica paga aluguel a determinada pessoa ligada no valor de R\$ 55.000,00, quando o valor de mercado é de apenas R\$ 15.000,00.

CONSEQUÊNCIAS TRIBUTÁRIAS: O excesso correspondente será adicionado ao lucro líquido do exercício na determinação do lucro real

*6 - 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.*

Ex.: Suponhamos que a pessoa jurídica obtenha um empréstimo de um de seus sócios mediante remuneração do capital acima do valor de mercado.

CONSEQUÊNCIAS TRIBUTÁRIAS: Essa hipótese amplia os negócios que podem ser considerados como distribuição disfarçada de lucros, desde que seja caracterizada como em condições de favorecimento e que não contrariam com terceiros. No caso do exemplo, observa-se que a pessoa jurídica poderia contratar com terceiros um empréstimo com remuneração do capital menos onerosa . Então, a importância paga a maior a pessoa ligada não poderá ser deduzida na apuração do lucro real.

## **CAPÍTULO VI**

### **5 - Conclusões e Recomendações**

Pode-se então concluir que existe uma grande preocupação do Fisco em evitar evasões fiscais por intermédio de operações comerciais, cujo objetivo é distribuir lucros sem a devida tributação.

Nota-se na legislação atual que uma possível distribuição disfarçada de lucros será excluída, se o contribuinte comprovar que realizou uma das operações enquadradas na lei, no interesse da pessoa jurídica e em condições que contrataria com terceiros.

Outra questão levantada refere-se ao conceito de pessoa ligada que após várias alterações na legislação, finalmente incorporou a figura da pessoa jurídica como possível beneficiária, desde que ligada à outra pessoa jurídica.

E referindo-se a valor de mercado a legislação define que a diferença das transações deve ser notória, que em algumas situações torna-se uma tarefa árdua pois dependerá de análises, comparações e laudos de profissionais capacitados.

Recomenda-se à pessoa jurídica que efetuem suas operações comerciais, mesmo com pessoas ligadas, de forma transparente, imparcial e principalmente de acordo a legislação. A omissão de receita e seu respectivo tributo é crime passivo de penalidade conforme define o fisco.

Sugere-se que a empresa preocupe-se sempre em ter uma imagem positiva, pois a perda da credibilidade poderá acarretar problemas futuros na sua vida comercial.



## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AYRES, Antônio. *Como Avaliar Imóveis ... sem mistérios*. s.ed. São Paulo: Imobiliária, 1996.

Boletim Tributário Contábil - nº 29. *IR E CONTABILIDADE*. 1994.

Código Civil Brasileiro/*organização dos textos, notas remissivas e índices por Juarez de Oliveira*. 45ª ed. São Paulo: Saraiva, 1994 - (Legislação Brasileira).

Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988/*organização dos textos, notas remissas e índices por Juarez de Oliveira*. 10ª ed. São Paulo: Saraiva, 1994.

Código Tributário Nacional

HIGUCHI, Hiromi e HIGUCHI, Fábio Hiroshi. *Imposto de Renda das Empresas - Interpretação e Prática, atualizada até a Lei nº 9.532/97*. 23ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.

IOB . *Imposto de Renda e Legislação Societária*. Bol. 38. 1996.

LAZARIN, Antônio. *Introdução ao Direito Tributário*. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1986.

Regulamento do Imposto de Renda. 1994.

Ricardo Mariz de Oliveira. Guia IOB Imposto de Renda Pessoa Jurídica. *Distribuição Disfarçada de lucros - Princípios Gerais*. Atualização nº 02/1995.

SALOMON, Délcio Vieira. *Como Fazer Uma Monografia*. 4ª ed. São Paulo: Martins

Fontes, 1996.