



MINISTÉRIO DA FAZENDA

GSS

Sessão de 03 de março de 1980

ACORDÃO Nº 101-71.566

Recurso nº 82.035 - IRPJ - EXS. DE 1972 e 1973

Recorrente MADEIREIRA TIJUCAS S.A.

Recorrido. DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOAÇABA (SC)

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS. Não tendo a recorrente trazido aos autos qualquer elemento capaz de infirmar as provas que evidenciam a materialização da infração, considera-se ela provada.

MULTA. A prática da simulação visando fraudar o Fisco, sujeita o sujeito passivo à multa de 150% sobre o montante da operação. Reduzida a multa de 150% para 50% sobre as demais parcelas disfarçadamente distribuídas, quando não se fazem presentes as figuras previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº... 4.502/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MADEIREIRA TIJUCAS S.A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes: a) por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares; b) por maioria de votos, dar provimento, em parte, ao recurso para excluir da tributação as quantias de Cr\$147.678,00 e Cr\$. 269.030,00 e reduzir a multa de 150% para 50% sobre as parcelas de Cr\$1.242.868,30 e Cr\$474.230,00, determinando-se ainda a exclusão dos juros de mora. Vencidos os Conselheiros Francisco de Assis Miranda, Agostinho Serrano Filho e Raul Pimentel que reduziam a multa de lançamento ex-officio de 150% para 50% sobre todas as parcelas da distribuição disfarçada de lucros. A Conselheira Judite de Carvalho Guerra votou pelas conclusões.

Sala das Sessões, em 03 de março de 1980

v.v.


AMADOR CUTERVO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FAZEN

SESSÃO DE: - 6 MAR 1988

DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES E JOÃO VALENZA (SUPLENTE). Ausente o Conselheiro FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0925/01.187/73

RECURSO N.º: 82.035

ACÓRDÃO N.º: 101-71.566

RECORRENTE N.º: MADEIREIRA TIJUCAS S.A.

R E L A T Ó R I O

Esclarecendo que os presentes autos foram integralmente reconstituídos, dado que

"Por ofício nº 1.057, de 15 de dezembro de 1976, o Meritíssimo Juiz de Direito da Comarca de Lages, SC, DR. HELIO VEIGA MAGALHÃES requisitou o processo administrativo fiscal nº 0925-01187/73 de MADEIREIRA TIJUCAS S.A. (cópia do ofício de fls. 179).

A requisição foi atendida pelo ofício nº 555, de 28 de dezembro de 1976, conforme cópia do ofício de fls. 180 e apesar de reiterados pedidos (ofícios nºs 129/78 e 199/79) de devolução dirigidos àquela autoridade judiciária, não houve a devolução do processo fiscal, nem tampouco resposta para os ofícios desta Superintendência.

Diante destes fatos, foram efetuadas diligências na Comarca de Lages e também na Justiça Federal em Santa Catarina e constatou-se que no processo judicial referente a AUTOS DE FEITOS NÃO CONTENCIOSOS Nº 7.068/76, foram anexadas cópias do processo administrativo fiscal, motivo porque o Senhor Superintendente da Receita Federal da 9a. Região Fiscal achou por bem solicitar a cópia do processo.

O Meritíssimo Dr. Juiz Federal da Seção Judiciária do Estado de Santa Catarina deu pronto atendimento ao pedido desta Superintendência e em ofício nº 686/79, remeteu cópia do processo Administrativo Fiscal.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0925/01.187/73
 Acórdão nº- 101-71.566

constata-se que o presente litígio decorre das seguintes irregularidades descritas no AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO FISCAL de fls. 90, dado que a autuada conformou-se com a descrita no item II, recolhendo o tributo devido como se observa do doc. de fls. 102:

"I - Notas fiscais fictícias emitidas por Valério Colla e registradas como custos operacionais na empresa, nos totais de Cr\$88.020,00 e Cr\$102.674,00, respectivamente, nos anos de 1971 e 1972, com infração dos atrs. 154, 155, 156 e 157, combinado com os artigos 161 e 162 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Dec. 58.400, de 10.05.66.

.....

III - Distribuição disfarçada de lucros decorrente da venda ou incorporação pelos acionistas da empresa, no ano de 1972, de pinheiros por valores artificialmente majorados, na importância total de Cr\$4.775.270,00, com infração do art. 251 "b" do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 58.400."

Como prova do alegado no item I da peça básica, juntou a Fiscalização:

a) "TERMO DE DEPOIMENTO" (fls. 80/81) prestado pelo Senhor VALÉRIO COLLA, às 10 horas do dia 21/08/73 na Agência da Receita Federal, em Lages, perante o Grupo Integrado de Fiscalização Especial, quando foi declarado

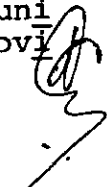
"que possuía uma firma em nome individual Valério Colla, em Joaçaba, neste Estado, situada à Rua Roberto Trompowski, s/nº, constituída entre 1965 e 1966 e encerrada em 1967; que após o encerramento de sua firma individual em Joaçaba, esta não efetuou mais nenhuma operação comercial; que em 1968 passou a residir em Lages, Estado de Santa Catarina, onde em princípios de 1971, constituiu a firma Madeiras Serrana Ltda., em sociedade com o seu irmão Luiz Carlos Colla ...; que as notas fiscais emitidas por sua firma individual já extinta, de números

Acórdão nº 101-71.566

084 e 085, respectivamente em 04.08.70 e 06.10.70, em favor da firma Sulmadeiras Ltda., de Lages, nº 148, de 03.01.70, em favor de Kessin & Fontana Ltda., de Lages, nº 093, 092, 004 e 009, respectivamente em 18.05.71, 17.06.71, 12.07.71 e 20.07.71, em favor da firma Ind. e Com. de Pinho Sens Ltda., de Lages, nº 090, 146 e 259, respectivamente de 22.07.71, 03.03.72 e 08.03.72, em favor da firma Madeireira Tijucas S.A., de Lages, não corresponderam a uma efetiva venda de madeiras, ou seja, tratou-se de emissão de notas não correspondentes à transação comercial, emitidas graciosamente, não tendo existido, no estabelecimento emissor, os produtos nelas descritos, e nem tendo havido sido entregues aos favorecidos os referidos produtos; que as notas fiscais emitidas pela extinta firma individual de números 014 e 015, ambas em..... 28.08.72, são relacionadas à transferência de bens da firma extinta para a sociedade formada em Lages, não podendo informar se os mencionados bens foram acompanhados pelas mencionadas notas fiscais quando de sua transferência; que as notas fiscais datilografadas foram emitidas por sua determinação fora de seu estabelecimento comercial e as emitidas manuscritas, por empregado seu, também por sua determinação; que não sabe esclarecer qual o motivo porque algumas notas fiscais foram datilografadas e outras manuscritas; que dessas notas fiscais emitidas graciosamente, já mencionadas neste depoimento, recebia das firmas beneficiadas, à título de comissão em média, 3% (três por cento); que a emissão dessas notas fiscais mencionadas neste depoimento, à título gracioso, o foram diretamente entre si e as firmas beneficiadas e à pedido destas, sem interveniência de intermediários";

b) Radiograma nº 32/72 (fls. 138), da Inspetoria Regional da Fiscalização Estadual, comunicando que a

"firma Individual Valério Colla vg inscrita Exatoria Joaçaba sob nr 933 vg ramo comércio Madeiras et Fábricas Vassouras vg não existe de fato pt Responsável vg que não reside Joaçaba vg está emitindo notas fiscais sem autenticação mecânica vg concedendo crédito ICM contribuintes outras regiões estado vg desde ano 1.968 pt Referido Estabelecimento nunca recolheu ICM estado pt Solicito comunicar regionais vg sentido sejam tomadas provi



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0925/01.187/73

Acórdão nº 101-71.566

dências cabíveis pt Sds - Adarci Sbruzzi - Insp. Reg."

c) Circular 63/73 (fls. 140/142), do Departamento de Fiscalização de Santa Catarina, dando conhecimento do cancelamento da inscrição estadual da firma Valério Colla, de nº 933, e determinando aos contribuintes o estorno do imposto que eventualmente se tenham creditado com base em documentos por ela emitidos

Para demonstrar a infração descrita no item III do A.I. e N.F. consta às fls. 82/85 o "TERMO DE VERIFICAÇÃO E DE ESCLARECIMENTOS", assim sintetizado na informação de fls.145/147:


7. Fazendas "CAPÃO RICO" e "TIJUCAS"

7.1. - Em 16.10.71 a autuada, através das escrituras de fls. 61/62, vendeu a Aliador Manoel Gomes e Acilio da Costa Ribeiro, as áreas denominadas "Fazenda Capão Rico" e "Fazenda Tijucas", respectivamente, por Cr\$. 24.312,00 e Cr\$86.856,00. Os pinheiros existentes nessas áreas também já haviam sido vendidos àqueles compradores em 30.09.71, conforme registros contábeis de fls. 72 e 73 e documentos de fls. 77 a 79, respectivamente, pelos valores de Cr\$41.200,00 e Cr\$106.478,00.

7.2 - Em 19.04.72, essas mesmas áreas (Fazendas Capão Rico e Tijucas) foram adquiridas pelo Sr. Libório Schmaedecke, diretor presidente da autuada, pelo preço total de Cr\$277.920,00 e, no dia imediato, ou seja, em 20.04.72, o referido diretor incorporou à sociedade pinheiros existentes na "Fazenda Capão Rico" por Cr\$972.780,00, conforme registro contábil de fls. 74.

7.3 - Em 31.08.72, aquele mesmo diretor vendeu à autuada pinheiros existentes na "Fazenda Tijucas" por Cr\$977.540,00, conforme registro contábil de fls. 74.

7.5 - Como se vê, das ditas Fazendas "Capão Rico" e "Tijucas", que eram, inicialmente, de propriedade da autuada, registrados em sua contabilidade pelos valores de Cr\$. 5.806,26 e Cr\$26.177.97, retornaram à sociedade os pinheiros nelas existentes, através de artifícios, objetivando a elevação de seu custo operacional e, por decorrência, a redu-



Acórdão nº 101-71.566

ção do lucro social, pelo preço total de Cr\$2.485.710,00.

8. Fazenda "SÃO BENTO"

8.1 - Em 31.07.72, através da escritura de fls. 63, foi adquirida pelos srs. Libório Schamaedecke, Ervino Theis, Helio Schamaedecke, Mário da Silva Muniz e Abílio Gustavo Schamaedecke, todos acionistas da autuada, uma área denominada "Fazenda São Bento", pelo valor de Cr\$301.511,70.

8.2 - A seguir, os pinheiros existentes nessa área foram pelos mesmos, vendidos ou incorporados à sociedade pelos seguintes valores, conforme documentos de fls. 74 a 76 e 56 a 58:

Em 31.08.72:

Hélio Schamaedecke	Cr\$125.800,00	
Mário da Silva Muniz	Cr\$125.800,00	
Ervino Theis	Cr\$125.800,00	
Abilio Schamaedecke	<u>Cr\$ 62.900,00</u>	Cr\$ 440.300,00

Em 31.10.72:

Libório Schamaedecke	Cr\$442.520,00	
Hélio Schamaedecke	Cr\$189.070,00	
Ervino Theis	Cr\$189.070,00	
Mario da Silva Muniz	Cr\$189.070,00	
Abilio Schamaedecke	<u>Cr\$ 94.350,00</u>	<u>Cr\$1.104.080,00</u>
		Cr\$1.544.380,00

8.3 - Observa-se, pois, que referidos acionistas venderam e incorporaram à autuada, em 31.08.72 e 31.10.72, por Cr\$.... 1.544.380,00, pinheiros existentes na Fazenda "São Bento", adquirida pouco antes, em 31.07.72, com as terras, por Cr\$301.511,70.

8.4 - Em consequência, há que se reconhecer uma distribuição disfarçada de lucros de, pelo menos, de Cr\$1.242.868,30, re presentada pela diferença entre o custo da área, por Cr\$301.511,70, e o valor de venda dos pinheiros nela existentes, por Cr\$... 1.544.380,00, nos termos do artigo 251 do Regulamento do Imposto de Renda.

9. Fazenda "São Lourenço"

9.1 - Conforme Ata da Assembléia Geral Extraordinária realizada em 31.10.72, de fls. 56 a 59, foram incorporados pelo diretor presidente Libório Schamaedecke 398

Acórdão nº 101-71.566

pinheiros existentes na citada Fazenda, de sua propriedade, pelo valor de Cr\$. 147.260,00.

9.2 - A referida Fazenda, conforme escritura de fls. 65, com os pinheiros ali existentes, foi vendida por aquele diretor, em 02.03.73, ao Sr. Nelson de Araujo Camargo, pelo valor de cr\$20.000,00, o que comprova ser artificial a elevação do custo mediante a entrega simulada de pinheiros.

9.3 - A tributação da parcela de Cr\$147.260,00, a título de distribuição disfarçada de lucros, nos termos do art. 251 do Regulamento do Imposto de Renda, parece-me perfeitamente justificada.

10. Fazenda "ALTO POMBINHAS"

10.1 - Também a título de distribuição disfarçada de lucros, foi tributada a parcela de Cr\$298.960,00 relativa a incorporação à autuada, pelo seu diretor presidente, Sr. Libório Schamaedecke, em Assembléia Geral Extraordinária de 31.10.72, de fls. 56 a 59, de 808 pinheiros existentes na referida Fazenda, de sua propriedade.

10.2.- O documento de fls. 66 comprova que o Sr. Libório Schamaedecke adquiriu a referida gleba de terras de campos e matos, em 20.02.67, pelo valor de Cr\$4.200,00 o que comprova a inexistência de qualquer reserva florestal, face a insignificância de seu valor de aquisição, estando, pois, perfeitamente caracterizada a distribuição disfarçada de lucros, no valor de Cr\$298.960,00, nos termos do art. 251 do Regulamento do Imposto de Renda.

11. Finalmente, ainda a título de distribuição disfarçada de lucros, foi tributada a parcela de Cr\$298.000,00, relativa a venda de pinheiros à autuada, em 30.09.72, pelo Sr. Libório Schamaedecke, nos termos do item 12 do relatório da ação fiscal de fls. 86 a 87."

No prazo regulamentar impugnou a autuada a exigência fiscal com as razões de fls. 92/98 (lidas na íntegra em sessão), tendo nesta fase processual o seu patrono, Dr. Ernani Rosa, procedido ao depoimento judicial do Sr. Valério Colla, onde este declarou que todas as Notas Fiscais de vendas para as

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 0925/01.187/73

Acórdão nº 101-71.566

sociedades MADEIREIRA TIJUCAS S.A., L. SCHAMAEDECKE - COM. E IND. S.A. e IND. E COM. DE PINHO SENS LTDA. representavam efetiva venda, tendo recebido o preço acertado; que não recolheu os impostos correspondentes e; que as Notas Fiscais foram emitidas em nome particular de Valério Colla e não da Firma Madeira Serrana Ltda. O Promotor Público nada perguntou.

Tendo sido entendido que a operação descrita no item 11 da síntese de fls. 145/147 não estava suficientemente esclarecida, foi determinada a realização de diligência, comprovando-se nada ter a ver com a descrita no item 10.1.

Decidindo o feito, assim fundamentou a autoridade julgadora a quo (fls. 151/153):

"Considerando que o processo está instruído de acordo com as normas vigentes, não tendo a impugnante apresentado razões capazes de invalidar o feito;

Considerando que o custo operacional fictício originado de contabilização de notas "frias", constitui lucro em poder da pessoa jurídica, devendo o seu valor ser adicionado ao lucro real para efeito de tributação;

Considerando, à vista do termo de depoimento de fls. 80, que a justificativa agora feita em juízo torna-se irrelevante;

Considerando que a redução indevida do lucro tributável a título de lucro correspondente à receita oriunda de exportação de manufaturados constitui parcela de lucro tributável;

Considerando que a compra ou incorporação de pinheiros de acionistas da empresa por valores artificialmente majorados caracteriza distribuição disfarçada de lucros, tal como definida no artigo 251, letra "b" do RIR;

Considerando que o malabarismo a que se entregou a autuada visando aumentar o seu custo operacional, vendendo terrenos com pinheiros de seu ativo para, em seguida, readquirir os mesmos pinheiros por preço muitas vezes superior, revela-se, por si só, como verdade irretorquível;

Considerando que no caso os modelos de



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-71.566

Processo nº 0925/01.187/73

contratos de compra e venda de pinheiros apresentados pela impugnante em sua defesa, não podem ser tomados por parâmetro, visto que em se tratando de pinheiros cada negócio se reveste de características próprias, eis que referidos contratos limitam-se a mencionar os diâmetros das árvores, silenciando quanto à altura ou número de toras;

considerando que as infrações estão perfeitamente caracterizadas e plenamente confessadas;

Considerando, entretanto, que há que se excluir da tributação as parcelas de Cr\$.... 301.511,70 e Cr\$960,00, conforme proposto na informação fiscal de fls. 148;

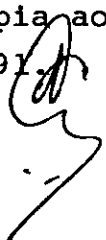
Considerando que no caso está manifesto o intuito de crime de sonegação fiscal, tal como definido nas Leis 4.357/64 e 4.729/65;

Considerando que foram infringidos os artigos 154; 155; 156; 157; 161; 162 e 251, letra "b" do Decreto nº 58.400, de 10 de maio de 1966;

Considerando que a multa básica é 150%, nos termos do artigo 21, letra "c" do Decreto-lei nº 401, de 30 de dezembro de 1968, aplicada sobre o imposto devido de Cr\$.... 2.142.371,00 (dois milhões, cento e quarenta e dois mil trezentos e setenta e um cruzeiros), excluída a parte já recolhida, a qual homologo;

JULGO PROCEDENTE a presente ação fiscal e, em consequência, aplico à firma Madeireira Tijucas S.A. a multa de Cr\$.... 3.213.556,00 (três milhões duzentos e treze mil quinhentos e cinquenta e seis cruzeiros), prevista no artigo 21, letra "c", do Decreto-lei nº 401, de 30 de dezembro de 1968, que deverá ser recolhida juntamente com o tributo devido de Cr\$2.142.371,00 (dois milhões cento e quarenta e dois mil trezentos e setenta e um cruzeiros), feita, antes, para ambos os valores, a correção monetária cabível, de conformidade com a legislação em vigor".

Devidamente cientificada dessa decisão, com guarda do prazo legal, apelou a autuada com as razões de fls. 156/167 e doc. de fls. 168/172, novamente acostados por cópia aos autos em 12/11/79, em razão da comunicação de fls. 190/191.



Acórdão nº 101-71.566

Da leitura da cópia da peça recursal (fls. 194/205, lidas por inteiro em sessão), verifica-se que a apelante diz em resumo que:

1) "Não pode ser considerada idônea uma "confissão" conseguida mediante coação";

2) Ser "de se estranhar que a "confissão" tenha sido conseguida na ausência de testemunhas, muito embora tivesse sido tomada na Agência da Receita Federal, "em pleno expediente externo";

3) "Na avaliação das provas, nos autos, vamos encontrar, de um lado, o depoimento de Valério Colla prestado diante da autoridade judicial e na presença do Dr. Promotor Público, do sr. Escrivão e do advogado da requerente.

Houve aqui a livre manifestação da vontade exercida pelo "fantasma" - Valério Colla.

Do outro lado, apresenta-se VALÉRIO COLLA "livremente" vítima da ameaça de ser preso se não assinasse a "confissão" cujo teor não lhe foi dado, sequer, o direito de conhecer.

Ficou provado, portanto, tratar-se de uma transação real que se consumou com a entrega da madeira e o pagamento do preço".

4) Não proibir a lei "que o acionista efetue venda ou incorpore ao patrimônio social os seus bens particulares; apenas diz que referida venda ou incorporação não poderá ser processada por valor superior ao de mercado."

5) "Haver a suplicante provado que a alienação dos pinheiros se deu por preço de mercado; portanto, sem qualquer majoração.

Senão vejamos:

Pelo contrato particular de compra e venda de pinheiros, devidamente averbado à margem da transcrição nº 5.533, pelo Oficial do Registro de Imóveis, de Lages, sr. Celso Couto, o sr. ORIDES DELFES FURTADO vendeu, em 16 de agosto de 1972, para a firma INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRAS BATTISTELLA S.A., 133 (cento e trinta e três) pinheiros, ao preço unitário de Cr\$400,00 (quatrocentos cruzeiros). (doc. j).

Ainda, em agosto de 1972, a

firma 

MADEIREIRA CONTE & FURTADO LTDA. vendeu ao sr. ORIDES DELFES FURTADO, 135 (cento e trinta e cinco) pinheiros ao preço de Cr\$394,07 (trezentos e noventa e quatro cruzeiros e sete centavos) por árvore. (doc. j)

Da mesma forma, em setembro de 1972, o sr. JOÃO FRANCISCO DE MELO vendeu para a firma IRMÃOS ZANELLA & CIA. LTDA. 20 (vinte) pinheiros ao preço unitário de Cr\$350,00 (trezentos e cinquenta cruzeiros). (doc. j)

Ditas transações comprovam que o preço de mercado do pinheiro, durante o exercício de 1972, variou entre Cr\$350,00 (trezentos e cinquenta cruzeiros) e Cr\$400,00 (quatrocentos cruzeiros) com uma média, portanto, de Cr\$380,00 (trezentos e oitenta cruzeiros) por árvore.

É certo também, que se fosse determinado pelo sr. fiscal a avaliação do preço do pinheiro (segundo o seu entendimento...) o tributo deveria incidir sobre a diferença entre o valor de mercado e o preço de aquisição, e nunca, sobre o valor total da transação".

6) "A venda e incorporação dos pinheiros se deu de modo regular e revestidas de todas as formalidades legais.

A Assembléia Geral Extraordinária que efetivou o aumento de capital da recorrente fora regularmente convocada e se realizou de acordo com a legislação em vigor".

"Dita ata foi arquivada na MM. Junta Comercial do Estado de Santa Catarina sob nº 36.640, em sessão de 5 de outubro de 1972.

Pretendeu ainda o senhor fiscal notificante, em suas informações de fls. 147 (10.2), insinuar que... " Libório Schamaedcke adquiriu referida gleba de terras com campos e matos... o que comprova a inexistência de qualquer reserva florestal ... estando, pois, perfeitamente caracterizada a distribuição disfarçada de lucros... nos termos do art. 251 do Regulamento do Imposto de Renda.

Ora, a existência da reserva florestal ficou devidamente comprovada pelo Laudo de Avaliação dos senhores peritos, transcrito na ata da Assembléia Geral dos acionistas, realizada em 12 de julho de 1972".

7) Se "fosse comprovada a inexistência



da reserva florestal, mesmo assim não estaria caracterizado o enquadramento legal pelo artigo 251 do RIR, eis que, neste caso, o valor dos pinheiros "inexistentes" seria adicionado ao lucro do exercício para a aplicação da alíquota de 30% (trinta por cento) acrescida da multa de 50% (cinquenta por cento) sobre a diferença do tributo.

Mas, nada disso ocorreu.

A recorrente não só adquiriu os pinheiros por preço inferior ao de mercado (e não superior, como quer o sr. fiscal...) como também os abateu por um custo de produção bem inferior ao das demais empresas locais que trabalham no mesmo ramo de atividade, conforme se comprovou pelo Demonstrativo da Produção de Madeira, durante o exercício de 1972". (doc. nos autos).

8) "A sociedade não poderia ter distribuído "disfarçadamente" o seu lucro, já que este fora, totalmente incorporado ao capital da empresa, na mesma assembléia que aceitou a alienação dos pinheiros".

"Entende a recorrente que o fato gerador da obrigação tributária - é o lucro, que o senhor fiscal presumiu ter sido distribuído aos acionistas, disfarçadamente, nos meses de abril e outubro de 1972".

.....

"Ficou provado, portanto, que por ocasião do aumento de capital, efetivado em assembléia geral de 20 de abril de 1972, e que fora ratificada em 12 de julho do mesmo ano, conforme ata publicada no Diário Oficial de Santa Catarina, em data de 23 de outubro, foram incorporados ao capital da sociedade todas as suas reservas, e inclusive, o saldo da conta de Lucros em Suspenseo".

.....

"Logo, se à época da alienação dos pinheiros, não havia nenhum lucro a distribuir, tendo em vista que ele fora totalmente incorporado ao capital da sociedade, não se vê a recorrente como distribuir, disfarçadamente, o que já não mais existia.

9) "De acordo com o demonstrativo anexo, dos pinheiros alienados no aumento de capital, apenas foram abatidos e empregados na industrialização da madeira, durante o ano de 1972, os seguintes:

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-71.566

Processo nº 0925/01.187/73

3.138 pinheiros ao preço uni- tário de Cr\$310,00.....	972.780,00
2.642.Pinheiros ao preço de Cr\$370,00.....	977.540,00
398 pinheiros a Cr\$370,00 cada.....	147.260,00
Total.....	2.097.580,00

Está claro, portanto, que apenas esses valores influenciaram no custo da produção de madeira, durante o ano base de 1972.

Assim, se tivesse havido desvio de lucro, no ano base de 1972, a tributação do I.R. deveria incidir, tão somente, sobre a quantia de Cr\$2.097.580,00 (dois milhões e noventa e sete mil e quinhentos e oitenta cruzeiros) - e não sobre a totalidade dos pinheiros incorporados ao capital e que, até a presente data ainda não foram industrializados".

10) "Ademais, o custo médio dos pinheiros industrializados, durante o ano base de 1972, conforme demonstrativo anexo, foi de Cr\$196,13 (cento e noventa e seis cruzeiros e treze centavos) por unidade, e o custo de produção não foi além de Cr\$47,67 (quarenta e sete cruzeiros e sessenta e sete centavos) - contra um preço médio de venda de Cr\$123,43 (cento e vinte e três cruzeiros e quarenta e três centavos).

Se confrontarmos os referidos custos com os das empresas concorrentes, vamos verificar que a recorrente mantém, ainda, um dos menores custos de produção da região madeireira de Santa Catarina.

Daí se pode concluir que não se verificou nenhuma distribuição disfarçada de lucros"

É o relatório.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0925/01.187/73
Acórdão nº 101-71.566

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

Como vimos pelo relatado, trata-se de autos reconstituídos, dado que, apesar de a Procuradoria da Fazenda Nacional haver inicialmente fornecido cópia integral dos autos originais por xerox (fls. 178): a autoridade judicial, alegando que os autos originais deveriam ser compulsados "pelo perito e seus dignos assistentes" da autuada (fls. 179), insistiu na exigência da remessa dos autos originais o que foi acatado pela autoridade administrativa (fls. 180). Todavia, como os autos não eram devolvidos, a autoridade administrativa passou a solicitar a sua devolução e, como apesar de reiterados expedientes não lograsse êxito (fls. 180, 181 e 182): solicitou que o juizado lhe encaminhasse cópia xerox de peças de autos existentes nos autos do processo judicial, para reconstituição de escrita (fls. 183), sendo de imediato atendida; observando-se, contudo, estarem algumas das peças de prova ilegíveis. Dado, porém, não haver controvérsia frontal àqueles documentos entendemos ter perfeitas condições para a apreciação do litígio.

2. Por outro lado, o resultado da ação judicial: a perícia ad perpetuum rei memoriam não foi juntada aos autos como elemento de prova, nas fases próprias; observando-se por algumas das peças entregues com o memorial que, dela não tendo participado o representante da FAZENDA NACIONAL (embora não se possa concluir quais razões deste afastamento), foi anulada pelo Colendo Tribunal Federal de Recursos, em razão justamente da falta de representação da Fazenda Nacional, conseqüentemente, tornou-se um NADA jurídico, sendo nestas condições ininvocável.

3. Como vimos da exposição dos fatos, a primeira infração de que foi acusada a autuada consiste no aproveitamento de notas fiscais fictícias emitidas por VALÉRIO COLLA e registradas

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0925/01.187/73


Acórdão nº 101-71.566

como custos operacionais os valores nelas constantes.

4. Como prova do alegado, a Fiscalização trouxe para os autos o fato de que, muito antes das datas em que as notas fiscais foram emitidas, a firma vendedora de há muito se extinguiu e não mais comprava nem vendia; seu titular mudara de Joaçaba para Lajes; confissão do próprio emitente das Notas Frias, onde se alegou a inexistência dos produtos constantes dos documentos fiscais e a percepção, a título de comissão, em média, de 3% do valor das notas; o radiograma da Inspeção Regional da Fiscalização Estadual, comunicando que a firma individual de Valério Colla não mais existia de fato, o responsável não residia em Joaçaba e vinha emitindo notas fiscais desde 1968, sem autenticação mecânica, e concedendo créditos ICM a outros contribuintes; circular do Departamento de Fiscalização de Santa Catarina, dando conhecimento do cancelamento da inscrição estadual da firma VALÉRIO COLLA e determinando aos contribuintes o estorno do imposto que eventualmente se tenham creditado com base nos documentos por ela emitidos.

5. Para contrapor a este conjunto de fatos, coincidentes e graves, a autuada trouxe aos autos um depoimento por ela solicitado em juízo, em que o titular da firma individual, na qualidade de "testemunha", declara que as Notas Fiscais representavam efetiva operação de compra e venda e onde consta que o Promotor "nada perguntou". Na fase recursal a autuada alega que a confissão de VALÉRIO COLLA foi obtida mediante coação e sem a assinatura de testemunhas.

6. Entendemos, S.M.J., como já concluíra a autoridade julgadora a quo, que, em face dos fatos constantes dos autos, esse depoimento não se presta para ilidir as acusações mencionadas, pois a justificação judicial, por sua natureza, não contém qualquer pronunciamento da autoridade judiciária quanto ao mérito das declarações tomadas por termo e, conseqüente não têm o condão de ilidir as provas indiciais e materiais que se lhe antepõem. Também a alegação de coação por parte da autuada, além de somente



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0925/01.187/73

Acórdão nº 101-71.566

ter surgido na fase recursal, não se harmoniza com os fatos nar rados na confissão, dado que estes são coincidentes com os de mais elementos de prova. Finalizando o depoente, assinou as de- clarações tomadas por termo sem qualquer ressalva ou protesto.

7. Assim, também concluiu o Colendo 2º Conselho de Contribuintes, quando ao apreciar o Recurso nº 69.527, apresen- tado pela ora recorrente - MADEIREIRA TIJUCAS S.A., em que fo- ram analisados os fatos aqui em debate, em sessão de 26/6/75, a unanimidade, entendeu "que as Notas Fiscais eram ideologicamen- te falsas e, portanto, sem nenhum valor legal, servindo, apenas, para fazer prova a favor do Fisco", conforme faz certo o Acór- dão nº 57.053.

Finalmente a resposta do perito da autuada ao quesito nº 8, por ela mesma formulado (fls.40 da documentação. a- pensada aos autos, em nada socorre a autuada).

8. Passemos, agora, a análise da distribuição dis- farçada de lucros, cabendo inicialmente relembrar que, segundo consagrado princípio jurídico, a ninguém é facultado fabricar as próprias provas: NEMO SIBI IPSI TITULUM CONSTITUIT.

9. Por outro lado — como assinalado na resposta do perito da autuada ao quesito nº 2 da FAZENDA PÚBLICA (fls. 36 da documentação apensada) — não tem qualquer significado falar em diâmetro de pinheiros em pé:


- a) sem dizer qual o NÚMERO DE TORAS (se 2, 3, 4 ou mais);
- b) ignorando-se se as toras são CURTAS (menos 4,5 m) ou COMPRIDAS (mais 4,5);
- c) desconhecendo-se se os pinheiros em pé são ou não OCOS;
- d) sem descrever a qualidade da madeira desses pinheiros.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0925/01.187/73
Acórdão nº 101-71.566

10. Pelas mesmas razões, não têm qualquer valor probatório os contratos particulares anexados aos autos, valendo acrescentar que: e) dois desses contratos são assinados pelo mesmo vendedor ORIDES FURTADO (fls. 103/105), observando que no segundo deles o referido cidadão está vendendo para a própria sociedade de que é cotista; f) a insignificante quantidade negociada: 133, 135, 20 e 697 pinheiros; g) a data da última operação: 23/10/73 (mais de um ano após a realização das operações de que nos dão conta estes autos); h) os negócios, embora de terceiros, não envolveram a autuada, logo, desconhecem-se as razões do preço acordado.

11. Prova maior do que vimos afirmando, oferecem-nos os documentos juntados aos autos pela própria autuada: 1º) documento de fl. 110, onde encontramos o elevado montante de 5.387 (cinco mil trezentos e oitenta e sete) pinheiros ao ínfimo valor de Cr\$6,19 (seis cruzeiros e dezenove centavos) e as quantidades de 6.271 e 1.616, aos preços unitários de Cr\$328,30 (trezentos e vinte e oito cruzeiros e trinta centavos) e Cr\$370,00 (trezentos e setenta cruzeiros), estas fornecidas pelos sócios da autuada; 2º) a cópia xerox da ficha de razão da conta 112 - MATÉRIAS-PRIMAS (PINHEIROS), onde se constata que a empresa, na data de 31.12.71, deu baixa na conta, creditando-a em Cr\$753.447,58 (setecentos e cinquenta e três mil, quatrocentos e quarenta e sete cruzeiros e cinquenta e oito centavos), referente ao "abate de 17.444 pinheiros no exercício", portanto, ao custo unitário médio de Cr\$43,20 (quarenta e três cruzeiros e vinte centavos) e na mesma ficha, quatro meses após, em 30/04/72 a própria empresa fez a compra de uma pequena quantidade de pinheiros de terceiros, ou seja, 103 (cento e três) ao preço unitário de Cr\$157,76 (cento e cinquenta e sete cruzeiros e setenta e seis centavos).

12. Portanto, em face do esclarecido nos parágrafos 9 a 11, conclui-se que a simples alusão ao diâmetro, nada prova, por outro lado, verifica-se que, no caso dos pinheiros incorporados, os peritos nem sequer chegam a descrever a quantidade dos pinheiros, nem o diâmetro, nem tampouco esclarecem como alcançaram o preço de Cr\$310,00 (trezentos e dez cruzeiros) cada um



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-71.566


Processo nº 0925/01.187/73

parecendo que: nem mesmo fizeram qualquer avaliação, vez que no final se reportaram ao valor já aceito pelos acionistas na assembléia de 20/04/72, como se observa do inteiro teor do laudo, in verbis:

"Senhores acionistas da Madeireira Tijucas S.A. Foi com satisfação que atendemos solicitação de Vv. Ss. para que fizéssemos parte do corpo de peritos, com a finalidade de avaliar os pinheiros entregues à sociedade pelo Sr. Libório Schmaedecke, mui digno diretor-presidente dessa sociedade, como integralização à subscrição de ações efetuada no aumento de capital social, realizada em assembléia geral extraordinária, levada a efeito no dia 20 de abril do corrente ano." "Estivemos no local onde estão situados os referidos pinheiros, acompanhados pelo Sr. Heriberto Haut, acionista dessa sociedade e constatamos tratar-se de pinheiros próprios para industrialização, de excelentes qualidades, bem como a suficiência do valor a eles atribuídos ou seja de Cr\$310,00 (trezentos e dez cruzeiros) cada um. Os referidos pinheiros valem realmente o preço estabelecido pelo seu proprietário e assim apenas confirmamos a decisão dos senhores acionistas, isto porque, os mesmos foram aceitos pelo já referido valor, conforme pudemos verificar na ata da assembléia geral extraordinária, realizada no dia 20 de abril do corrente ano." (grifos da transcrição).

13. Assim, para efeitos fiscais, o laudo não tem qualquer efeito probatório. Ad argumentandum tantum, ainda se observa que os pinheiros que os peritos designados em 07/07/72, apenas para satisfazer exigências da junta Comercial do Estado de Santa Catarina (como se observa do declarado na ata da assembléia-geral), disseram em 12/07/72, que o preço de Cr\$310,00 por unidade era suficiente, no entanto os acionistas venderam pinheiros, em 31/08/72, à mesma empresa ao preço de Cr\$370,00.

Nem mesmo o próprio perito da autuada, ao responder aos quesitos nº 10 e 11, formulados pela autuada, se quis comprometer: quer com a efetiva entrada da madeira, quer com o seu preço (fls. 39/41 da documentação apensada). Observando-se que o preço apresentado pelo referido perito para a terra nua ultrapassa de muito o preço pelo qual foram negociados a terra e os eventuais pinheiros! (fls. 35/37 da documentação anexada)



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-71.566

PROCESSO nº 0925/01.187/73

14. Também é certo que, segundo jurisprudência deste Conselho solidamente fundamentada, as operações entre as sociedades e seus sócios controladores e sócios dirigentes deverão, a qualquer início de suspeita, ser amplamente comprovadas, notadamente quando, além de se tratar de negócios com acionistas dirigentes, a sociedade é de capital fechado.

15. Em face de todo o exposto, conclui-se que, na ausência de qualquer parâmetro seguro, e mesmo até pelo contrário, quando se observam fatos como os narrados nos itens 11 (custo unitário médio dos pinheiros em 1971: Cr\$43,20; abate de 5.387, em 1972, ao preço unitário de Cr\$6,19) e 12 (laudo sem nenhum dos requisitos mínimos de validade intrínseca), em manifesta divergência com as operações impugnadas pela Fiscalização: compra de pinheiros inexistentes ou superavaliados (Cr\$310,00 e Cr\$370,00) dos acionistas dirigentes, só resta analisar os valores das operações impugnadas pela Fiscalização e os das operações que lhes deram causa.

16. Vejamos inicialmente o problema das Fazendas "CAPÃO RICO" e "TIJUCAS". Em relação a elas observa-se que sendo a empresa uma industrializadora de madeira, cujo estoque de pinheiros em 31/12/71, não ultrapassava a importância de Cr\$174.072,84, conforme se verifica da ficha de razão 112 - MATÉRIAS-PRIMAS (PINHEIROS) ou Cr\$210.898,92, como se constata do Demonstrativo do balanço geral" (fls. 116), apresentou os seguintes documentos, segundo se declara no termo de fls. 82/85, assinado sem ressalvas pela autuada:

16.1 - Em 30/09/71: a) contrato de compra e venda com ALIDOR MANOEL GOMES, onde se declara a venda "de todos os pinheiros remanescentes sito na localidade de "Capão Rico", por Cr\$. 41.200,00; b) crédito na conta pinheiros referente a venda de pinheiros na Fazenda Tijucas, no valor de Cr\$106.478,00;

16.2 - Em 16/10/71 (16 dias após), a empresa: a) assina escritura de venda da Fazenda "Capão Rico", com a área de 2.026.000 m², onde figura como comprador o Senhor ALIDOR MANOEL GOMES, pelo valor de Cr\$24.312,00; b) assina escritura de venda da Fa

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0925/01.187/73

Acórdão nº 101-71.566

zenda "Tijucas", com a área de 7.238.000 m², onde figura como comprador o Senhor ACILIO DA COSTA RIBEIRO, pelo valor de Cr\$89.856,00;

16.3 - Em 19/04/72 (portanto, 6 meses após a assinatura das vendas das Fazendas "Capão Rico" e "Tijucas") o Senhor Líbório Schmaedecke, Diretor-Presidente da empresa vendedora adquire numa única escritura assinada pelo ex-comprador, ALIDOR MANOEL GOMES e sua mulher REMI KAISER GOMES e ACILIO DA COSTA RIBEIRO e sua mulher NOELI KAISER DA COSTA, agora na qualidade de vendedores, as duas fazendas: "Capão Rico" e "Tijucas", pelo preço total de Cr\$... 277.920,00;

16.4 - No período de 20/04/72 (um dia após a assinatura) a 31/10/72, o acionista e Diretor-Presidente incorpora e vende a sociedade autuada pinheiros no valor de Cr\$2.485.710,00.

17. Declara a Fiscalização às fls. 105, que "através de artifício, objetivando a elevação do custo operacional e, por decorrência, a redução do lucro social," as Fazendas que eram, inicialmente, de propriedade da sociedade e registradas em sua contabilidade pelos valores de Cr\$5.806,26 e Cr\$26.177,97, só os pinheiros nela existentes retornam a sociedade pelo valor de Cr\$2.485.710,00 (desconhecendo-se se este valor ainda é total ou parcial), em razão do constatado, a recorrente foi acusada de distribuição disfarçada de lucros, beneficiando o seu acionista e Diretor-Presidente.

18. Realmente, entendemos que a distribuição disfarçada neste primeiro caso, ou seja, "com o artifício", da venda das duas propriedades nas condições descritas no item 16, S.M.J., caracteriza o ato jurídico simulado com o objetivo precípuo de ilícito benefício fiscal - como, em caso similar muito bem expôs o Presidente da 3a. Câmara deste Conselho, Dr. URGEL PEREIRA LOPES, quando da apreciação do Processo 1020-51.148/77, de cujas lições e citações nos socorreremos nesta oportunidade - face ao que estabelece o art. 102, incisos I e II, do Código Civil, in verbis:

"Art. 102 - Haverá simulação nos atos jurídicos em geral:

- I - Quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoa diversas das a quem realmente se conferem, ou transmitem.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0925/01.187/73

Acórdão nº 101-71.566

II - Quando contiverem declaração, confissão, condição, ou cláusula não verdadeira."

19. Quanto ao inciso II, vale reproduzir a lição de Carvalho de Mendonça:

"Como se vê, a nota fundamental da simulação consiste na declaração deliberadamente discordante da intenção das partes, a fim de produzir a simples aparência de um negócio jurídico ou compreender no negócio aparente o realmente querido. O seu fim a enganar terceiros, mantendo-os na ilusão da veracidade dos negócios fictícios, não pretendidos pelas partes" (Tratado de Direito Comercial Brasileiro, 3a. ed., vol. VI, 1a. parte, nº 77, pág. 81 a 82)."

20. Diz De Plácido e Silva, Vocabulário Jurídico, vol. IV, 2a. ed., Forense, Rio, 1967, pág. 1453/2:

"SIMULAÇÃO, Do latim simulatio de simulare (usar fingimento, usar artifício), a simulação é o artifício ou fingimento na prática ou na execução de um ato, ou contrato, com a intenção de enganar ou de mostrar o irreal como verdadeiro, ou lhe dando aparência que não possui simulação, pois, é o disfarce, o simulacro, a imitação, a aparência, o arremêdo, ou qualquer prática que se afasta da realidade ou da verdade, no desejo de mostrar ou de fazer crer coisa diversa."

.....

Simulação. No sentido jurídico, sem fugir do sentido normal, é o ato jurídico aparentado enganosamente ou com fingimento, para se esconder a real intenção ou para subversão de verdade. Na simulação, pois, visam sempre os simuladores a fins ocultos para engano e prejuízo de terceiros.

.....

No entanto, a simulação somente se converte em vício ou defeito jurídico, que afete a validade do contrato, quando houver intenção de prejudicar a terceiros ou de violar a lei." (grifei).

21. Declara o Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, residir "aquí o ponto fundamental: intenção de prejudicar a terceiros ou de



violar a lei", sendo de perguntar-se qual a verdadeira intenção da recorrente e de seus acionistas ao levarem a efeito os instrumentos de negociação das Fazendas "Capão Rico" e "Tijucas".

22. A resposta, nada havendo nos autos que a ilida, é óbvia: reduzir o imposto da pessoa jurídica e dos eventuais beneficiários: os acionistas, por meio do abuso de formas jurídicas.

23. O abuso de formas jurídicas em prejuízo da Fazenda Nacional não é tolerada pelo sistema jurídico, embora se aceite que os contribuintes possam recorrer a todos os meios legítimos para pagar menos imposto. Em suma: ninguém é obrigado a adotar medidas que tornem mais gravosas as prestações tributárias. O fulcro da questão está em delimitar as fronteiras entre a adoção de medidas legítimas para a consecução desse fim, e os casos em que se recorre a expedientes que a lei não ampara.

24. Para o deslinde dessas questões, AMILCAR DE ARAUJO FALCÃO, in "Fato Gerador da Obrigação Tributária", Edições Financeiras S.A., 1a. ed., 1964, socorre-se da chamada interpretação econômica, não com amplitude que lhe atribuem leitores apressados, mas com o devido tempero que se extrai da seguinte passagem:

"Em resumo do que vem sendo dito, temos que, para admitir-se o emprego do chamado método da interpretação econômica, é preciso que se esteja em presença de uma evasão tributária em sentido estrito (Steuerumgehung), ou seja, da adoção de uma forma jurídica anormal, atípica e inadequada, embora permitida pelo direito privado, para a consecução do resultado econômico que se tenha em vista concretizar. Não basta, pois, qualquer vantagem fiscal, cuja concretização é possível e lícita, no caso de economia fiscal (Steuereinsparung): é indispensável a atipicidade ou a anormalidade da forma cuja utilização só se explique pela intenção de evadir o tributo



Acórdão nº 101-71.566

Noutra passagem (pág. 43)

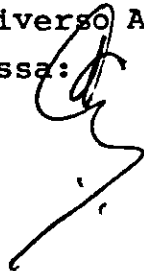
"Depurada de excessos e impropriedades que se encontram em certos autores, a chamada interpretação econômica da lei tributária consiste, em última análise, em dar-se à lei, na sua aplicação às hipóteses concretas, inteligência tal que não permita ao contribuinte manipular a forma jurídica para, resguardando o resultado econômico visado, obter um menor pagamento ou o não pagamento de determinado tributo."

Mais adiante:

"ao intérprete, em cada hipótese concreta, incumbirá ater-se à "intentio facti" ou intenção empírica e assim, se for o caso, concluir pela incidência do tributo toda a vez que ficar demonstrado a propositada alteração da "intentio juris" correspondente, a utilização de forma jurídica não típica ou atípica em relação ao fim visado (Typisierungstheorie", o abuso da forma jurídica, para empregar a expressão germânica (Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts), abuso, forma atípica ou alteração de intenção jurídica concretamente só explicáveis pelo desejo de lograr uma vantagem fiscal, a do não pagamento, a do adiamento do pagamento ou a redução do pagamento do tributo."

25. Portanto, entendemos que os contratos de compra e venda assinados com os Senhores ALIDOR MANOEL GOMES e ACILIO DA COSTA RIBEIRO, de modo algum objetivou a efetiva negociação da gleba de terra e suas árvores, mas, tão-somente, proporcionar evasão de imposto, com o conseqüente prejuízo da Fazenda Pública, através do auferimento de vantagens fiscais que a intenção da lei não permite.

26. Mesmo sem a anulação dos contratos elaborados em fraude aos interesses do Fisco este, assim mesmo, pode exigir a diferença de tributo ilicitamente deixado de recolher. Ao refutar opiniões de juristas que entendem de modo diverso AMILCAR DE ARAUJO FALCÃO, op. cit, pág. 88, assim se expressa:



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0925/01.187/73

Acórdão nº 101-71.566

"Tal preceito não é aplicável ao Direito Tributário. Duas razões são suficientes para demonstrá-lo. Em primeiro lugar, o Código Civil, regula um ato negocial, um negócio jurídico, viciado ou maculado de simulação. Não é como vimos, o fato gerador um negócio jurídico, senão apenas um fato jurídico, ou um fato econômico de relevância jurídica: por isso mesmo, a vontade das partes, no que tange ao seu conteúdo ou ao seu caráter valorativo, é indiferente. Logo, é inoponível ao direito tributário preceito relativo, tipicamente, a atos privados, de nítido caráter negocial.

Há mais, porém. Pela sua natureza mesma, comporta o fato gerador uma interpretação econômica, consoante já vimos, conducente à prevalência da realidade econômica sobre a forma jurídica, nos casos em que uma e outra sejam discrepantes para que isso aconteça, veja-se bem, não é necessário que o ato ou negócio privado em que se consubstancie o fato gerador seja nulo ou anulável. Pelo contrário, pode tratar-se de um ato perfeitamente válido em direito privado, como é o caso dos negócios indiretos, dos negócios fiduciários e dos chamados abusos de forma jurídica: a interpretação com vistas à realidade econômica, isto é, a cognominada interpretação econômica terá lugar, para fins tributários.

.....

Se assim é, se da chamada interpretação econômica não decorrem efeitos privados quanto ao ato ou negócio jurídico, mesmo quando este é válido civilmente, não há porque, "a contrario sensu", de ver-se aguardar a declaração judicial da simulação para tributar fatos geradores que se exteriorizem através de negócios simulados."

27. Do valor de Cr\$2.485.710,00, entendemos, todavia, deva ser reduzida a importância efetivamente contabilizada na empresa pela "venda" dos pinheiros, ou seja, Cr\$41.200,00 e Cr\$106.478,00, referentes, respectivamente, aos pinheiros da fazenda "Capão Rico" e "Tijucas".

28. Também entendemos estar correta a Fiscalização quando, na ausência de qualquer justificção racional e sempre levando-se em conta o que dissemos nos itens 9 a 15, qualificou como

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0925/01.187/73


Acórdão nº 101-71.566

distribuição disfarçada de lucros a diferença entre o preço pelo qual os acionistas, em conjunto adquiriram a Fazenda "SÃO BENTO" (terras e pinheiros) em 31/07/72^o (Cr\$301.511,70) e o valor pelo qual 30 e 90 dias após venderam e incorporaram a sociedade, de que são acionistas e dirigentes, só os pinheiros (sem saber-se, ainda, se foram todos ou não)^o (Cr\$1.544.380,00).

29. Com relação à operação de venda e incorporação de pinheiros efetuada pelo acionista e Diretor-Presidente, Senhor LIBÓRIO SCHAMAEDECKE, à autuada:

29.1 - Em 30/09/72 - 808 pinheiros da Fazenda com campos e matos "ALTO POMBINHAS", adquirida em 20/02/67, por Cr\$4.200,00	Cr\$298.000,00
29.2 - Em 31/10/72 - 808 pinheiros, idem idem (já retificados o valor)	Cr\$298.000,00
29.3 - Em 31/10/72 - 398 pinheiros da Fazenda "São Lourenço", adquirida em 24/12/68.	<u>Cr\$147.260,00</u>
2.014	Cr\$743.260,00

dado tratar-se de Fazendas adquiridas pelo Diretor-Presidente, a proximadamente, 5 (cinco) anos antes, e na ausência de qualquer parâmetro de valor da terra e do valor dos pinheiros nela existentes, dado que naquela data (20/02/67) só se consignou campos e matos, desconhecendo-se o valor que os eventuais pinheiros poderiam ter em 1972 e não tendo, por outro lado, a Fiscalização carreado para os autos outras provas que ratificassem a ausência total de pinheiros, reduzimos o valor tributável neste item: de Cr\$743.260,00 para Cr\$474.230,00. A redução de Cr\$269.030,00 de corre do efetivo valor que poderiam ter os 2.014 pinheiros ao preço médio de Cr\$133,58, sendo que este valor médio unitário do pinheiro foi encontrado excluindo-se da relação de fls. 110: a) a quantidade de pinheiros fornecidos pelos sócios (3.138, 2.642



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0925/01.187/73


Acórdão nº 101-71.566

1.425, 398, 808, 808), visto que, além de ser duvidosa a sua existência, o seu valor unitário não está condizente com o valor médio do ano de 1971, ou seja, Cr\$43,20 (quarenta e três cruzeiros e vinte centavos), conforme item 15 deste voto); b) os 5.387 pinheiros ao preço unitário de Cr\$6,19 (seis cruzeiros e dezenove centavos), em razão da ausência de quaisquer esclarecimentos para o caso. Tudo conforme demonstrativo de fls. 110, apresentado pela recorrente.

30. Analisando-se a declaração de rendimentos e bens do acionista majoritário e Diretor-Presidente da recorrente, constata-se, também, que o adquirente da totalidade das fazendas "CAPÃO RICO", "TIJUCAS" e ainda de 55% da fazenda "SÃO BENTO", no ano-base de 1972, excluídas as operações relativas às alegadas vendas de pinheiros à autuada e, portanto, os também alegados rendimentos da cédula "G" pertinentes a essas fazendas, não dispunha de outras fontes de recursos que lhe propiciasse pagar mais do que consta nas escrituras, pois analisado o incremento patrimonial, inclusive considerando-se a dívida de Cr\$1.194.000,00 referente à compra, no mesmo ano de 1972, da fazenda "SÃO FRANCISCO"; vez que os rendimentos comprovados, nestes incluídos as retiradas pro labore das duas empresas de que é diretor, os proventos da aposentadoria, os aluguéis recebidos, os dividendos e bonificações de outras empresas, não ultrapassa a cifra de Cr\$61.740,00.

31. Os fatos apontados associados à utilização das Notas Frias, já reconhecida pelo Colendo 2º Conselho de Contribuintes e ainda à circunstância de que o demonstrativo do saldo de produtos elaborados (fls. 110) não está de acordo com os valores indicados no anexo "A" da declaração de rendimentos (fls. 47), não permitem que se conclua diferente.

32. Com a redução do valor tributável indicada nos itens 27 (Cr\$147.678,00) e 29 (Cr\$269.030,00), o tributo passou a incidir exatamente sobre a diferença entre o preço de venda e de compra, observando-se que foram consideradas, como se houvessem sido negociadas, todas as árvores, por acaso existentes, e com relação a operação referente a Fazenda "SÃO BENTO", a autoridade a quo excluiu até o valor pago pela terra, quanto em realidade



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0925/01.187/73

Acórdão nº 101-71.566

esta não chegou a ser renegociada. Adotou-se, deste modo, o critério mais benigno em ambas as oportunidades.

33. Vejamos, agora, os demais argumentos, apresentados na petição recursal, para descaracterizar a figura da distribuição disfarçada de lucros.

34. Não procede o argumento segundo o qual se inexistissem os pinheiros o valor a eles atribuído seria adicionado ao lucro tributável para aplicação da alíquota de 30% e multa de 50%, isto porque, quando a operação é levada a efeito com os sócios, a figura é individualizada, passando a ter enquadramento fiscal próprio (art. 251 do RIR/66) e do valor da transação é diminuída a parcela considerada real, qualquer que seja o seu montante.

35. Igualmente a figura da distribuição disfarçada de lucros na incorporação de bens por valor superior ao de mercado (mesmo no caso de sua inexistência, quando o valor seria zero) não prescinde da existência de lucros (só exigível no caso de empréstimo) como foi minuciosamente analisado no Acórdão 101-70.885, prolatado a unanimidade, em 08/06/78, e onde se consignou:

"Não diz a lei que os lucros disfarçadamente distribuídos sejam os presentes ou os futuros, nem tampouco que os lucros distribuídos sejam os contabilizados nas contas de Lucros e Perdas.

E todos sabemos que o lucro distribuído disfarçadamente nunca é o contabilizado. Aquele permanece intacto e pode ser distribuído com todos os requisitos formais, mesmo após realizada uma distribuição disfarçada superior ao lucro existente nas contas diferenciais de passivo, isto porque, em realidade, nas distribuições disfarçadas de lucros, efetuadas mediante a aquisição de bens por valor superior ao do mercado, ocorre de fato uma redução camuflada (através da entrada de bens por valor superior ao real), cujos resul

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0925/01.187/73
 Acórdão nº 101-71.566

tados são pelo mesmo processo atribuídos a um ou alguns dos acionistas que transferiram os bens para a sociedade.

Por esse motivo, S.M.J., é desarrazoado o entendimento que conclui que nas distribuições disfarçadas por empréstimos a sócios (recorde-se que só se materializam se existirem reservas de montante igual ou superior aos empréstimos efetivados) somente devem ser cobrados os 20% (50%- 30%), visto que os lucros permanecem nas contas de resultados, prontos para distribuição no momento que aos dirigentes da sociedade lhe aprouver. Tal não ocorreria, logicamente, se os dirigentes antes da ação fiscal houvessem resolvido liquidar os empréstimos dos sócios (debitando a conta de Lucros e Perdas e creditando as contas devedoras dos sócios tomadores dos empréstimos) com os lucros apurados e já tributados regularmente.

Também é certo que para haver distribuição de lucros não é necessário que haja qualquer efetiva entrega ao acionista de dinheiro. Pode ele receber esse lucro sob a forma de ações. Caso deste modo não concluíssemos, cairíamos no absurdo de dizer que aquelas sociedades que incorporaram os lucros (tiveram lucros e não os têm mais, foram distribuídos sob a forma de ações, que propicia rão aos sócios mais dividendos - pois estes como sabemos, são proporcionais ao capital nominal e não ao capital real - e maior valor de reembolso quando se retirarem da sociedade) nunca tiveram lucros ou só os tiveram na proporção do montante dos dividendos pagos!"

36. Finalmente, em relação a multa aplicada, entendemos que nem toda distribuição disfarçada de lucros está sujeita à multa qualificada de 150%. Esta, a nosso ver, só é aplicável nos casos previstos no art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Ora, no caso dos autos, entendemos ter ficado bem demonstrada a efetiva sonegação, no caso das vendas de pinheiros das fazendas "Capão Rico" e "Tijucas", nas demais operações, ainda que se tenha visado reduzir a carga tributária, o meio utilizado não se subsume em nenhuma dos tipos jurídicos descritos nos dispositivos citados; embora a lei fiscal vede a sua prática, contenta-se com a exigência do tributo a alíquota especial que prevê, acrescido da multa geral de lançamento ex officio (50%).

37. Assim, embora diretamente no recurso da atuada



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0925/01.187/73
 Acórdão nº 101-71.566

não se tenha pleiteado a desclassificação da multa aplicada, reduzimo-la de 150% para 50% sobre os valores de Cr\$1.242.868,30 (operação com a fazenda "SÃO BENTO") e Cr\$474.230,00 (operação com as fazendas "São Lourenço" e "Alto Pombinhas"), mantendo a multa de 150% sobre a parcela de Cr\$190.694,00 (operação com as Notas Frias) e Cr\$ 2.338.032,00 (operação com as Fazendas "Capão Rico" e Tijucas").

38. Finalmente, as questões levantadas no memorial nenhuma tem qualquer procedência, a saber:

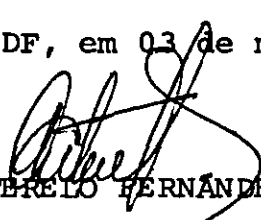
38.1 - Da prescrição nem sequer se pode cogitar, visto que, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN, com a apresentação do recurso suspendeu a exigibilidade do crédito tributário e se há impedimento para cobrar não se pode cogitar de prescrição, como reiteradamente tem entendido o Poder Judiciário e a jurisprudência deste Conselho;

38.2 - O fato de a autoridade julgadora a quo entender que o depoimento judicial do Senhor Valério Colla não se presta para ilidir a acusação que pesa contra a recorrente de utilizar-se de Notas Frias, além, de não implicar em qualquer cerceamento do direito de defesa, também é o entendimento deste Relator;

38.3 - A aplicação retroativa dos dispositivos do Decreto-lei nº 1.598/77, para efeito de transferir a responsabilidade a terceiros, atenta contra o disposto no art. 142, 144 e 144 § 1º, in fine, onde expressamente se veda a aplicação retroativa "para efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros".

39. Em face de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as importâncias de Cr\$147.678,00 e Cr\$269.030,00 e reduzo a multa de 150% para 50% sobre as parcelas de Cr\$1.242.868,30 e Cr\$474.230,00

Brasília, DF, em 03 de março de 1980.


 AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR