



MINISTÉRIO DA FAZENDA

acas

Sessão de 12 junho de 1989

ACÓRDÃO Nº 103-09.190

Recurso nº 81.982 - IRPJ - EXS: DE 1973 a 1977

Recorrente CONSTRUTINS - COMERCIAL E CONSTRUTORA TOCANTINS S/A.

Recorrid DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM BRASÍLIA-DF

IRPJ - PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO.

Após reconsiderar os fundamentos e fatos objeto do Acórdão nº 103-03.280, de 22 de janeiro de 1981, e não encontrando motivo ou causa para alterar o julgamento realizado, indefere o colegiado o respectivo pedido de reconsideração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTINS-COMERCIAL E CONSTRUTORA TOCANTINS S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em indeferir o pedido de reconsideração.

Sala das Sessões, em 12 de junho de 1989

ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE

DIVA MARIA COSTA CRUS E REIS

15 JUN 1989

PROCURADORA DA
FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: AYRES DE OLIVEIRA, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO e FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES. AUSENTE POR MOTIVO JUSTIFICADO O CONSELHEIRO ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA.

Recurso nº 81.982

Acórdão nº 103-09.190

Recorrente: CONSTRUTINS - COMERCIAL E CONSTRUTORA TOCANTINS S/A

R E L A T Ó R I O

CONSTRUTINS - COMERCIAL E CONSTRUTORA TOCANTINS S/A, inscrita no CGC sob o nº 00.059.840/0001-20, com sede no Distrito Federal, não se conformando com o decidido no Acórdão nº 103-03.280, de 22 de janeiro de 1981, interpôs pedido de reconsideração, na forma do art. 161 do Decreto-lei nº 5.844/43, combinado com o art. 9º da Lei nº 4.481/64 e o § 3º do art. 37 do Decreto nº 70.235/72, amparada em Mandado de Segurança, cuja cópia se acha às fls. 626/631.

O presente feito teve início com a impugnação a auto de infração relativo a infrações apuradas nos exercícios de 1973 a 1977, anos-base de 1972 a 1976, conforme segue:

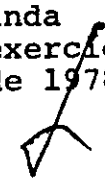
"Exercício de 1973 - Período-base: 1/1 a 31/12/1972

Distribuição disfarçada de lucros, caracterizada pelo pagamento de despesas particulares do seu sócio e diretor-presidente José Maia Leite, importância de Cr\$ 30.000,00, correspondentes à NP nº 10, a favor de Demetre Christos Christakos, vencimento 30/9/1972 e conforme lançamento no seu Diário-Copiador nº 2, pg. 136/137, em outubro de 1972: Débito de "Títulos a Pagar" e crédito de "Caixa". Cópia da NP, anexa.

Dispositivos infringidos: artigos 251, "e", 252, "d" e 253, RIR/66, Decreto nº 58.400. Entendimento: PN (CST) 322, de 6/5/1971 e PNC (CST) 108, de 24/3/1972.

Exercício de 1974 - Período-base 1/1 a 31/12/1973

Imputação direta, nas despesas operacionais, de gastos com benfeitorias em imóvel de sua propriedade, no montante de Cr\$ 31.588,40, despesas capitalizáveis, sujeitas a amortização. Não existindo individuação nos lançamentos, não foi possível separar tais gastos como despesas de conservação, e se tivesse sido possível, ainda assim, são despesas pertencentes a outro exercício. Termo de Verificação I, de 22 de junho de 1978.



Acórdão nº 103-09.190

Dispositivos infringidos: artigos 155, 159, § único e 242 do RIR/66, Decreto nº 58.400. Entendimento: Acórdão 54.025, 5/4/1961, D.O. de 11/6/1962 e 28/1/1963 - 1ª C. Contribuintes.

Suprimentos de numerário de origem não comprovada pelo seu sócio e diretor-presidente José Maia Leite, no montante de Cr\$ 106.163,12.

Dispositivos infringidos: artigos 153, 156, 157 e 224, § 1º do RIR/66, Decreto nº 58.400. Entendimento: Acórdão 54.761, de 31/10/1962, D.O. de 22/7/1963, Acórdão nº 58.628, de 10/11/1965, D.O. de 10/6/1967, Acórdão nº 37.175, de 27/10/1952, D.O. de 24/10/1953. 1ª C. de Contribuintes. PN (CST) 242/71.

Exercício de 1975 - Período-base 1/1 a 31/12/1974

Suprimentos de numerário de origem não comprovada pelo seu sócio e diretor-presidente José Maia Leite, no montante de Cr\$ 381.744,98. Termo de Verificação XIV, de 31/11/1976. Dispositivos infringidos: os mesmos do item acima. Entendimento: idêntico ao do item 3, acima.

Exigível fictício, no montante de Cr\$ 22.000,00 conforme lançamento em 31/12/1974, pg. 165, do seu Diário-Copiador nº 2, constante do Balanço Geral, da mesma data, transcrito no referido Diário, pg. 168 e correspondente ao saldo de "Contas a Pagar", integrante do Passivo do mencionado Balanço. Em 31/10/1975, tal exigibilidade foi liquidada através de lançamento artificial, constante do mesmo Diário, pg. 189, que registra a referida importância a débito de "Contas a Pagar" e a crédito de "Contas Correntes", com a finalidade de baixar, extra-caixa, a mencionada obrigação. Dita irregularidade, a princípio, foi vista sob a ótica da não efetividade da despesa que originou a referida obrigação, conforme descrição no Termo de Verificação VII, de 12/9/1978. Em esclarecimento ao mencionado Termo, a fiscalizada anexa ao mesmo expediente os originais dos recibos relativos aos gastos que dão origem àquela obrigação, porém, tais documentos confirmam o pagamento a terceiros por serviços prestados à mesma durante o exercício social de 1974 e pagos também durante aquele mesmo exercício pois os três documentos são assinados pelos beneficiados, em 30 e 31/12/1974, ficando bem caracterizada a inexistência da dívida acima indicada e que evidencia o Passivo Fictício do total daquela pretendida "obrigação".

Dispositivos infringidos: Artigos 153, 156, 157 e 224, § 1º do RIR/66, Decreto nº 58.400. Entendimento: PN (CST) nº 556/70.

Acórdão nº 103-09.190

Exercício de 1976 - Período-base 1/1 a 31/12/1975

Desvio de receita operacional, no montante de Cr\$ 86.400,00, caracterizada pela subscrição do aumento de capital social de "Brasilenge S/A", a provado pela AGE de 8/6/1974 (D.O. de 8/11/1974), desembolso não contabilizado nem comprovado. Termo de Verificação e Esclarecimento IV, de 7/8/1978.

Dispositivos infringidos: Artigos 153, 156, 157 "a" e 224, § 1º do RIR/66.

Exercício de 1976 - Período-base 1/1 a 31/12/1975

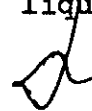
Desvio de receita operacional, no montante de Cr\$ 7.275,00, caracterizada pela subscrição do aumento do capital social de "Brasilenge S/A", a provado pela AGE de 30/4/1975, D.O. de 6/6/1975, desembolso não contabilizado nem comprovado.

Termo de Informação e Esclarecimento IV, de 7/8/1978.

Dispositivos infringidos: os mesmos do item "6".

Valorização do seu Ativo Imobilizado sem autorização legal, em Cr\$ 592.524,00 correspondentes à correção monetária de bens inexistentes - Cr\$... 44.943,00 e correção acima dos índices oficiais - Cr\$ 547.581,00, diferença entre os cálculos apresentados (736.307,21) e os ajustados pela fiscalização (188.726,25) resultante da aplicação do índice (1,33) em vigor em 1975 e correspondente à aquisição ou incorporação em 1973, sobre o valor do Ativo Imobilizado, ajustado para fins de correção monetária - Cr\$ 571.897,75. Dita irregularidade é proveniente da correção monetária do seu Ativo Imobilizado, no montante de Cr\$ 781.250,00, sem as formalidades contábeis ditas pela legislação em vigor. Apesar disso, foi considerada em parte. Termo de Verificação II, de 26/6/1978, Dispositivos infringidos: artigos 222, "g", 239 e 243, "d", RIR/75, Decreto nº.... 76.186. Entendimento: Acórdão nº 5.227, de 9/6/1964, D.O. de 19/9/1966, Acórdão nº 30.479, de 11/7/1960, Revista Fiscal 51/406). PN (CST) 49/73, D.O. de 27/6/1973.

Inclusão intempestiva no cômputo de suas despesas operacionais do montante de Cr\$ 1.573.380,07 correspondentes ao balanceamento das Obrigações e Direitos assumidos, através de contrato próprio, com outra empresa e contabilizados na sua escrita sob a rubrica "Acordo Brasilenge", considerada impropriamente como conta de resultado quando deveria ser patrimonial, integrante do Ativo transitório ou pendente. Tal encargo só podia ser dedutível, na apuração do seu lucro real, à proporção que fossem efetivamente liquidados atra



Acórdão nº 103-09.190

vês de lançamentos individuados e dentro de cada exercício social, pois ficou constatado que a liquidação de tais encargos somente tiveram início a partir do exercício social de 1976, sendo até mesmo a longo prazo, como que controla a conta denominada "Conta Brasileira", que aparece no débito da conta acima indicada, com a importância de Cr\$ 891.050,84, em 6/11/1975 e, no Balanço Geral, de 31/12/1976, ainda aparece com o saldo de Cr\$ 506.050,84 (D.O. de 19/4/1977). Termo de Verificação III, de 29/6/1978 e Termo de Verificação XIII de 20/10/1978.

Dispositivos infringidos: artigos 151, 152, 153, 154, 135 e 222, "n", do RIR/75.

Distribuição disfarçada de lucros, no total de Cr\$ 564.575,37, correspondentes à diferença, para mais, entre o valor contabilizado e o valor de mercado dos bens recebidos como subscrição e integralização, por seus sócios, sendo o responsável José Maia Leite, sócio e diretor-presidente, de aumento do seu capital social, aprovado pela AGE, de 20/11/1975, e correspondente a material usado e, por conseguinte, todos depreciados para fins de negociação conforme contrato próprio, e ao preço de mercado, posteriormente reavaliados com o objetivo de integralizar o referido aumento de capital. Termo de Verificação V, inclusive documentos anexos, de 25/8/1978.

Dispositivos infringidos: artigos 235, § único, combinado com o artigo 233, "b" e 243, "a" do RIR/75, Decreto nº 76.186.

Entendimento: Acórdão 111-00394, de 10/9/1996, 1ª C. Contribuintes, 11ª C.

Valorização do seu Ativo Imobilizado sem autorização legal, conforme lançamento no seu Diário - Copiador nº 2, pg. 197, referente ao aumento do capital social, aprovado pela AGE, de 20/11/1975, para o qual seu sócio e diretor-presidente José Maia Leite contribuiu com um imóvel adquirido juntamente com mais três compradores, por Cr\$..... 10.000,00, conforme escritura de 19/12/1973, avaliado em Cr\$ 800.000,00 por pessoas não habilitadas para tais fins. Da sua escrita consta apenas o lançamento em referência no qual está debitada a conta "Imóveis" e creditada a conta "Capital", pelo produto da mencionada avaliação. Tendo o referido sócio feito prova da propriedade apenas de um quarto do mencionado imóvel no valor de Cr\$ 2.500,00, conforme Registro de Imóveis da 3ª Zona, em Goiânia-GO (Av. Araguaia, 499), transcrição nº 98.513, Livro 3-B-M, Folhas 164, o rasteio constante dos Termos de Verificação VIII e IX tornou-se sem efeito. Em consequência, o refe



Acórdão nº 103-09.190

rido aumento do Ativo foi de Cr\$ 797.500,00 correspondentes à diferença entre o total do débito da conta "Imóveis", acima indicada (Cr\$ 800.000,00) e o valor da propriedade efetiva (Cr\$ 2.500,00). Termos de Verificação VIII e IX e Pedido de Exibição de Documentos, de 22/9/78 e 16/10/1978.

Dispositivos Infringidos: artigos 222, "g", do RIR/75, Decreto nº 76.186.

Entendimento: Acórdão 5.227, de 9/6/1964, D.O. de 19/9/66, Acórdão nº 30.479, de 11/7/1950, Revista Fiscal 51/406, Acórdão 50.060, de 4/9/1957, D.O. de 5/5/60, 1ª C. Contribuintes.

Exercício de 1977 - Período-base 1/1 a 31/12/1976

Omissão, no cômputo da sua receita operacional, do montante de Cr\$ 1.430.625,00 correspondentes à diferença, para mais, entre a receita contabilizada e a declarada.

Termo de Verificação VI, de 5/9/1978.

Dispositivos infringidos: artigos 151, 154, 155, "a" e 135, § 1º do RIR/75.

Distribuição disfarçada de lucros, no montante de Cr\$ 171.989,90, caracterizada pelos débitos do sócio e diretor-presidente José Maia Leite, constantes da conta "Contas Correntes Sócios", que aparece no Balanço Geral, de 31/12/1976, transcrito no Diário-Copiador nº 2, pg. 301. Termo de Verificação XI, de 17/10/1978.

Dispositivos infringidos: Artigos 233, "g", 234, "f" e 235, § único do RIR/75.

Exigível fictício, no montante de Cr\$ 632.402,00, correspondentes ao saldo da conta "Faturas a Pagar", constante do Balanço Geral de 31/12/1976, transcrito no seu Diário-Copiador nº 2, pg. 301. Os documentos que acompanham os esclarecimentos ao Termo que descreve a irregularidade não confirmam nem justificam a dita "obrigação" pois as duplicatas nºs 0143 e 0146, da Construtora Artec Ltda. foram emitidas em 24/5/1977, com vencimento c/apresentação, as mesmas foram liquidadas na mesma data da emissão. As notas de transação emitidas pela referida empresa, nº 391 - Cr\$..... 203.168,82, correspondente duplicata 0143 e a de nº 393 - Cr\$ 429.004,18 correspondente à duplicata 0146, somam o total de Cr\$ 632.173,00, valor inferior ao da referida obrigação. O recibo de Cr\$ 401.118,92 (valor líquido) foi passado pela mencionada empresa em 21/1/1977, por conseguinte, antes mesmo de faturar os serviços prestados.

Termo de Verificação XII de 17/10/1978. Dispositivos infringidos: artigos 135, § 1º, 151, 154 e



Acórdão nº 103-09.190

155 do RIR/75, Decreto nº 76.186.

Excesso de deduções na apuração do seu lucro real, no total de Cr\$ 926.269,30 correspondentes à diferença, para mais, entre os custos declarados e os contabilizados.

Termo de Verificação XVI, de 7/10/1978.

Dispositivos infringidos: artigos 151, 153, 154 e 222, "n" do RIR/75, Decreto nº 76.186.

Excesso de deduções na apuração do seu lucro real, no total de Cr\$ 814.326,94, sendo: Cr\$ 795.853,97 correspondentes à majoração indevida dos custos operacionais através dos débitos nas contas definitivas de custo, e Cr\$ 18.472,97, majoração do débito da conta transitória de custo, "Posto de Abastecimento", tudo em consequência do lançamento, em dobro, do mesmo fato contábil.

Termo de Verificação XV de 7/11/1978.

Dispositivos infringidos: artigos 151, 153, 154 e 222, "n" do RIR/75, Decreto nº 76.186.

Entendimento: Acórdão nº 56.033, de 16/9/1963, D.O. de 20/2/1964 - 1ª C.C.

Dedução indevida na apuração do seu lucro real, no montante de Cr\$ 30.450,00, correspondentes a despesas com aluguéis de Letras Imobiliárias oferecidas em garantia perante terceiros.

Termo de Verificação XVII, de 7/11/1978.

Dispositivos infringidos: artigos 135, 153, 161 a 164 e 222, "n" do RIR/75.

Entendimento: PN (CST) 09/76 (D.O. nº 35, de 19/2/1976).

Não inclusão no seu lucro real da importância de Cr\$ 223.525,44 correspondentes à despesas não dedutíveis de gratificações atribuídas a seus dirigentes. Termo de Verificação XVIII de 9/11/1978

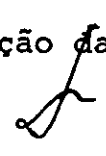
Dispositivos infringidos: artigos 222, "n" e "l" do RIR/75, Decreto nº 76.186.

Dedução indevida na apuração do seu lucro real, da importância de Cr\$ 65.139,64 correspondentes a despesas não comprovadas. Termo de Verificação XIX, de 9/11/1978.

Dispositivos infringidos: artigos 153, 164 e 222, "n" do RIR/75, Decreto nº 76.186.

Entendimento: Acórdão 57.023, de 5/2/1964, D.O. de 21/6/1965."

Dentro do prazo de impugnação da exigência tribu



tária, a Autuada, com fundamento no disposto no artigo 6º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, requer: seja acrescido de sua metade o mesmo, por alegada complexidade das infrações que lhe são imputadas, sendo-lhe atendido o pedido.

Instaurado o contencioso, pela impugnação de fls. 208/230, a Autuada refutou as infrações que lhe foram assacadas, tecendo as considerações abaixo.

- Valorização do Ativo Imobilizado

Contestou a existência de irregularidade nesse aspecto pois a própria Secretaria da Receita Federal esposou o entendimento de que a correção monetária do Ativo Imobilizado, não efetivada em época própria, pode ser levada a efeito em qualquer época e considerada válida para todos os efeitos.

Por outro lado, tendo a impugnante contabilizado a primeira correção monetária do seu Ativo Imobilizado em 20 de novembro de 1975, tomando por base o balanço geral levantado em 31/12/1974, prática, no seu entender, legítima e válida, cometeu, porém, alguns enganos que não a invalidam pois foram sanados quando da contabilização da correção subsequente, realizada em janeiro de 1978, com base no balanço geral de 31/12/1977.

Juntou, para confronto, novos mapas da referida correção monetária, de 31/12/1974, nos quais foram corrigidos os enganos cometidos nos elaborados anteriormente e, por eles, verifica-se que o valor contabilizado em excesso, em 20 de novembro de 1975, é da ordem de Cr\$ 39.685,05 e não Cr\$ 592.524,00 como pretende o fiscal autuante.

- Suprimentos de numerário efetuados por sócio

Descritos nos itens 3 e 4 da peça básica, suscitou a impugnante dúvidas sobre a tipificação legal invocada e taxou de absurdo o critério fiscal eis que a rubrica contábil intitulada "Contas Correntes" tanto pode ser credora como devedora e, na eventualidade de ser credora, jamais poderia ser tida como "suprimento de caixa" e ainda mais incoerente classificá-la como "de origem não comprovada".

Os recursos com que o sócio supriu a empresa, argumentou a impugnante, não são necessariamente originários de desvio de receita operacional da

Acórdão nº 103-09.190

empresa já que, nessa condição, de sócio, não está impedido de auferir rendimentos de outras fontes, utilizando-os para esses suprimentos.

A tese fiscal seria flagrantemente violentadora dos princípios básicos de direito e impedir que o sócio socorra as necessidades financeiras da empresa, mediante a utilização de recursos próprios de que disponha, chegaria às raias da imposição descabida.

EXIGÍVEL FICTÍCIO

Irregularidade descrita no item 5 da peça básica, contestou a imputação fiscal de exigibilidade fictícia afirmando que se trata de obrigações pagas com recursos dos sócios, razão do lançamento retificador efetuado em 31/10/1975.

Igualmente, deu a impugnante a origem da exigibilidade descrita no item 14 do Auto de Infração e classificada como fictícia.

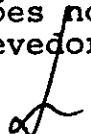
DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

Infração descrita no item 13 do Auto de Infração, entendeu a não configurada a impugnante. Alega que o balanço geral da empresa, levantado em.... 31/12/1976, não consigna reservas não impostas pela lei ou lucros acumulados e sim, "Lucros à disposição da Assembléia" que, por força da lei que rege as sociedades anônimas, só pode, ter destinação após a aprovação do referido balanço pela Assembléia Geral.

Igual infração, descrita no item 10 do referido Auto, prende-se a bens adquiridos por acionista, pelo valor de Cr\$ 1.135.424,63 e por ele entregues à sociedade, com a anuência dos demais acionistas, reunidos em Assembléia Geral, pelo valor de Cr\$ 1.700.000,00 e, conseqüentemente, considerada a quantia de Cr\$ 564.757,37 distribuída disfarçadamente. A imputação fiscal é contestada sob a justificativa de que, tendo os próprios acionistas da sociedade admitido o valor de Cr\$..... 1.700.000,00, seria completo absurdo quem não procedeu a qualquer exame físico dos referidos bens, atribuir-lhes valor que julgue corresponder ao de mercado.

OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL

Infração descrita no item 12 da peça básica, alegou a Autuada que a indigitada diferença deriva do fato de não ter o fiscal considerado, em seus cálculos, a maioria dos lançamentos efetuados a débito da conta "Faturamento", durante o ano de 1976 e que corresponderiam a reduções no faturamento, oriundas de glosas que os devedores, or



Acórdão nº 103-09.190

gãos públicos, efetuam nas "medições de obras", retenções sobre as faturas pagas e estornos por devoluções.

ALUGUEL DE LETRAS IMOBILIÁRIAS

Item 17 do Auto de Infração, impugnou a fiscalização o "oferecimento, em garantia perante terceiros, de títulos de crédito sobre os quais não possui o domínio, operação impossível legalmente face ao disposto nos artigos 756 e 1122 do Código Civil".

Contrapôs a impugnante a alegação de que, mesmo admitindo-se o fato, não pode ser ela contestada pela administração tributária por espelhar a realidade e, citando o artigo 574 do RIR/75, entendeu que, na aplicação da legislação do Imposto de Renda, é totalmente irrelevante ter sido a operação praticada ao arrepio de outros institutos legais.

GRATIFICAÇÕES A DIRIGENTES

Item 18 do Auto de Infração, a impugnante sustentou a legitimidade da dedução por ostentarem os beneficiários das gratificações a dupla condição de empregados assalariados e dirigentes da empresa.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Item 19 do Auto de Infração, alegou ter juntado os comprovantes na fase impugnatória.

MAJORAÇÃO DE CUSTOS OPERACIONAIS

Irregularidade descrita no item 16 da peça básica, consistiria na contabilização, em duplicata, de custos.

Tal prática é contestada pela impugnante que afirmou estarem os lançamentos acobertados por documentação hábil.

VALORIZAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO

Item 11 do Auto de Infração.

Entendeu a impugnante que, mesmo para argumentar, ainda que o valor atribuído ao imóvel pudesse ser questionado, qualquer diferença entre o valor que lhe foi atribuído e o considerado como de mercado jamais poderá configurar "Valorização do Ativo", como pretende a fiscalização, eis que o imóvel não poderia ser valorizado pela sociedade pelo simples motivo de sua entrega pelo acionista José Maia Leite, já pelo valor de Cr\$ 800.000,00.

IMPUTAÇÃO DIRETA, EM DESPESAS GERAIS, DE GASTOS COM BENFEITORIAS

Item 2 do Auto de Infração, segundo a impugnante,



Acórdão nº 103-09.190

teria motivado esse lançamento o fato de que, ao se proceder à análise das rubricas contábeis, para fins de levantamento do balanço geral de.... 31/12/1973, verificou-se que a parcela transferida havia sido debitada indevidamente à conta "Construções em Andamento" já que nenhuma relação possuía com as obras contratadas pela empresa, tendo sido a despesa realizada, efetivamente, com a manutenção e conservação de instalações e o lançamento representaria nada mais que uma regularização contábil para a sua classificação correta.

ACORDO "BRASILENGE"

Item 9 do Auto de Infração.

Historiou a impugnante a natureza e alcance do acordo denominado "Contrato de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças" segundo o qual ela assumiu o Ativo e Passivo do escritório de Brasília de "Brasilenge" cuja exata natureza não teria sido apreendida pela fiscalização.

Ao contrário do entendimento fiscal que sustenta serem os encargos desse acordo dedutíveis, na apuração do lucro real, à proporção que fossem efetivamente liquidados, a impugnante perfilha-se se oposta considerando que os custos, despesas e encargos passaram a ser de sua responsabilidade no próprio ano de 1975 e, por via de consequência, influíram na apuração do resultado desse exercício social.

O diferimento desses custos, despesas e encargos para o exercício em que a obrigação a ele correspondentes viesse a ser liquidada é que estaria ferindo a legislação do tributo.

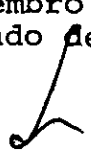
DESVIO DE RECEITA OPERACIONAL

Relatam os itens 6 e 7 da peça básica que as importâncias de Cr\$ 86.400,00 e Cr\$ 7.275,00, respectivamente, nos exercícios de 1975 e 1976, representativas de subscrição de ações da empresa Brasilenge S/A., foram consideradas receita desviada por não terem sido contabilizadas.

Justificou a impugnante a ocorrência alegando que o pagamento à Brasilenge, pela subscrição de ações, foi feito através de débito em conta corrente do Sr. José Maia Leite, diretor da empresa, à época também diretor da outra empresa.

EXCESSO DE DEDUÇÕES NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

Descrito no item 15 da peça básica como majoração, na apuração do resultado do exercício social encerrado em 31 de dezembro de 1976, dos saldos das contas de resultado de natureza deve-



Acórdão nº 103-09.190

dora e decorrente redução do lucro em Cr\$......
926.269,30, a impugnante justificou tal diferença que seria decorrente de enganos de cálculos em sua operação.

Nos termos do artigo 19 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, chamado o autor do procedimento fiscal a manifestar-se quanto às alegações de impugnação, foram estas rebatidas - fls. 368 a 373 - e proposta a continuidade do procedimento.

A autoridade "a quo", decidindo o feito confirmou a exigência tributária sob os seguintes fundamentos:

"CONSIDERANDO que o processo está revestido das formalidades legais;

CONSIDERANDO que as importâncias despendidas pela interessada em pagamento de despesas particulares de acionista, sócio, dirigente ou participante nos lucros, ou dos respectivos parentes ou dependentes, salvo quando satisfizerem as condições legais para sua classificação como remuneração de trabalho assalariado, autônomo ou profissional, serão consideradas formas de distribuição disfarçada de lucros, de conformidade com a letra "e" do artigo 251 do RIR/66 (artigo 234, letra "d" do RIR/75), sobre os quais incidirá o imposto de 50%, sem prejuízo do imposto que couber à pessoa física, consoante as precisas normas contidas no artigo 253 do RIR/66, que corresponde ao artigo 235 do atual Regulamento, baixado com o Decreto nº 76.186/75;

CONSIDERANDO que, em virtude da realização havida no exercício de 1975 para aumento de capital mediante ingresso ou aquisição de bens avaliados e contabilizados por valores notoriamente superiores aos de mercado, a parcela excedente ou diferença a maior será tida como distribuição disfarçada de lucros pela empresa, segundo o disposto na alínea "b" do artigo 233 do RIR/75, e, como tal, na forma do subsequente artigo 235, será tributada, tanto na empresa quanto nas pessoas dos beneficiários, não cabendo, portanto, a aplicação das regras do Decreto-lei nº 1.598/77, cuja vigência foi a partir de 1º de janeiro de 1978;

CONSIDERANDO que os empréstimos a quaisquer das pessoas citadas na alínea "a" do artigo 233 do RIR/75 devem observar as regras contidas na alí-

✓

nea "g" do referido artigo, e, caso contrário, como no presente caso, existindo lucro, a lei considera tais empréstimos como distribuição disfarçada de lucros;

CONSIDERANDO que as despesas de um exercício não poderão afetar exercícios seguintes, devendo sua escrituração obedecer o princípio da anualidade, "ex vi" do artigo 224, combinado com os artigos 155, 159, § único e 242 do antigo Regulamento, que corresponde ao artigo 135, combinado com os artigos 153, 157 e 221 do atual;

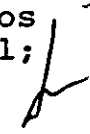
CONSIDERANDO que o contribuinte não comprovou os suprimentos de numerário ao caixa, cuja veracidade se faz, provando, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas, a proveniência do numerário respectivo e não com a simples alegação de que dispunha da referida importância constituindo-se, portanto, omissão de receita, infração contida nas normas dos artigos 153, 156, 157 e § 1º do 224 do RIR/66 que correspondem aos artigos 151, 154, 155 e § 1º do 135 do atual Regulamento;

CONSIDERANDO que a interessada não comprovou, hábil e documentalmente, os desvios de receitas operacionais nos valores de Cr\$ 86.400,00 e Cr\$ 7.275,00, relativos aos exercícios de 1975 e 1976, respectivamente, caracterizados pelas subscrições do aumento de capital social da firma Brasilenge S/A., bem como a omissão de receita no valor de Cr\$ 1.430.625,00, apurada no exercício de 1977, período-base de 1976, infringindo o disposto nos artigos 153, 156, 157, letra "a" e 224, § 1º, do RIR/66, que correspondem aos artigos 151, 154, 155, letra "a" e 135, § 1º do RIR/75;

CONSIDERANDO que o passivo fictício é tributado, não como tal mas como omissão de receita que se evidencia com a insuficiência de recursos, na contabilidade, para registro dos pagamentos efetuados aos credores;

CONSIDERANDO que essa insuficiência infringiu o disposto nos artigos 153, 156, 157 e 224, § 1º do antigo Regulamento (Decreto nº 58.400/66), correspondendo, respectivamente, aos artigos 151, 154, 155 e 135, § 1º do atual Regulamento;

CONSIDERANDO que a valorização do Ativo Imobilizado sem autorização legal e, em decorrência, da correção monetária aplicada em bens inexistentes ou não constantes do Imobilizado, constitui infração aos artigos 222, letra "g", 239 e 243 do RIR/75, devendo a parcela excedente aos valores que seriam obtidos com a aplicação dos índices próprios, ser acrescida ao lucro real;



Acórdão nº 103-09.190

CONSIDERANDO que constitui lucro sujeito à tributação normal a diferença da valorização de bens patrimoniais, em consequência de novas avaliações, "ex-vi" do artigo 222, letra "g" do RIR/75;

CONSIDERANDO serem indedutíveis as despesas tidas como operacionais, no montante de Cr\$ 1.573.380,00, no exercício de 1976, relativas às obrigações e direitos assumidos através de Contrato de Compra e Venda de Ações e Outras Avenças, irretratável e irrevogável, contabilizados pela autuada sob o título "Acordo Brasilenço" e classificados indevidamente em conta de resultado, em desacordo com as regras do artigo 154, combinado com os artigos 161 e 162 do RIR/75;

CONSIDERANDO que deverão ser acrescidos ao lucro real, "ex-vi" do artigo 222, letra "n" do RIR/75, os excessos de deduções referentes à diferença, para mais, entre os custos operacionais declarados ou majorados indevidamente, e contabilizados, por inobservância aos artigos 151, 153 e 154 do mesmo diploma legal;

CONSIDERANDO que as despesas com aluguéis de Letras Imobiliárias oferecidas em garantia perante terceiros, não poderão ser admitidas como despesas operacionais, nos termos dos artigos 161 a 164 do RIR/75 e do Parecer Normativo CST nº 09/76;

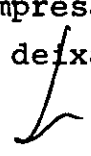
CONSIDERANDO que as despesas operacionais contabilizadas e não comprovadas, deverão, também ser acrescidas ao lucro real, "ex-vi" do artigo 222, letra "n" do RIR/75;

CONSIDERANDO não serem dedutíveis como custos ou despesas operacionais, as gratificações ou participações no resultado, atribuídas aos dirigentes ou administradores de pessoa jurídica, as quais deverão ser incluídas ou acionadas ao lucro real, de conformidade com o artigo 222, letra "l" e "n" do RIR/75;

CONSIDERANDO, finalmente, tudo o mais que do processo consta,

....."

Antes de apreciar a matéria, a Câmara houve por bem mandar se efetivassem diligências que entendeu serem necessárias, conforme consta da Resolução nº 103-0.321, de 22.01.80, de fls. 387 e a 389, pelo que foram juntados ao processo os documentos de fls. 391 a 453, sendo que a empresa, ainda nessa ocasião, conforme informou a fiscalização, deixara de comprovar



Acórdão nº 103-09.190

a importância de Cr\$ 1.430.625,00.

No julgamento, que a cristalizou no Acórdão nº.. 103-03.280/81, o Relator da matéria assim se expressou:

"Inicialmente, afigura-se-nos extemporâneo o pedido de realização de diligência que, prevista no artigo 16, IV, do Código Tributário de Processo Fiscal (Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972), somente poderia ter sido postulada na fase de impugnação, o que não foi feito.

Não tendo sido pleiteada "oportuno tempore", dela não é de se tomar conhecimento nesta fase processual.

Outrossim, constituído o crédito tributário em 20 de novembro de 1978, dele se impõe a exclusão da parte concernente ao exercício de 1973, ano-base de 1972, atingida pela caducidade do direito de lançá-la, eis que o quinquênio decadencial completou-se em 9 de abril de 1978, conforme atesta o documento de fls. 389.

Quanto ao mérito, o procedimento fiscal encontra-se solidamente alicerçado em bem fundadas razões de fato e de direito.

Não procedem as alegações da recorrente de que a decisão de primeira instância não teria apreciado as razões por ela expendidas, na fase impugnatória.

Ocorre que suas alegações, desacompanhadas de prova conclusiva, não tiveram o condão de infirmar a exigência tributária; ao contrário, por vezes, contribuíram para robustecê-la.

Passemos, pois, à análise dos itens tributados.

IMPUTAÇÃO DIRETA EM DESPESAS GERAIS DE GASTOS COM BENFEITORIAS.

Ante a inexistência de individuação nos lançamentos, impossível classificar tais gastos como despesas de conservação e, mesmo que isso tivesse sido possível, trata-se de despesas pertencentes a outro exercício.

Lançamento impugnável por mais de uma razão, as justificativas da recorrente, desacompanhadas de prova documental, induzem à inteira procedência da tributação.

SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A simples prova de capacidade financeira do supridor não basta para legitimar os suprimentos e fetuados à pessoa jurídica.

A percepção de rendas de outras fontes não passou de mera alegação, assim como não houve empenho em provar a efetividade da entrada do numerário.

Recursos de caixa supridos por sócios devem ter comprovados a sua origem e a sua efetividade, pois, caso contrário, serão tidos como receita desviada que retorna à empresa.

EXIGÍVEL FICTÍCIO

Irregularidade encontrada mais de uma vez, itens 5 e 14 da peça básica, não encontrou a recorrente justificativa plausível para a ocorrência caracterizada de receita desviada, formada à margem da conta de Lucros e Perdas.

GRATIFICAÇÕES A DIRIGENTES

Não são dedutíveis as despesas com gratificações atribuídas a dirigentes, mesmo que estes estejam concomitantemente empregados na empresa.

O Parecer Normativo (CST) nº 48/72, intérprete do entendimento fiscal a respeito, é bem claro, em seus itens 7 e 10, quanto à indedutibilidade das despesas a esse título.

MAJORAÇÃO DE CUSTOS OPERACIONAIS

Consiste na contabilização, em duplicata, de custos.

As irregularidades pormenorizadamente descritas no Termo de fls. 93 e documentação de fls. 94 a 96, contrapõe a recorrente meras alegações.

OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL

Item 12 da peça básica. Em que pese a diligência votada por esta Câmara com o fim específico de auferir a veracidade das suas alegações, não foi capaz a recorrente de trazer aos autos prova concludente da regularidade do seu procedimento.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

Repetida em duas hipóteses legais, artigo 233, "b" e "g" do RIR/75, em nenhuma delas conseguiu a recorrente desfazer a imputação fiscal.

Pelo contrário, as justificativas corroboram a caracterização da infração.

ALUGUEL DE LETRAS IMOBILIÁRIAS

Assiste razão à recorrente.

Neste caso, nenhuma dúvida existe sobre a efeti-



va realização das despesas com vantagem auferida pela empresa.

Resultou provado que esta mesma despesa se acha lastreada em contrato que, preenchendo todos os requisitos de validade, goza de eficácia plena.

Parece-me, assim, inaplicável a esta hipótese o PN (CST) nº 09/76 que o julgador de primeira instância adotou como razão de decidir.

Tal orientação normativa refere-se a contrato de execução inexecutível o que não é o caso vertente.

Neste particular, dou provimento ao recurso com vistas a excluir da tributação a parcela de Cr\$. 30.450,00 referente ao exercício de 1977, ano-base de 1976.

VALORIZAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO

Com vistas a cobrir parte do aumento de capital, a recorrente realizou, pela primeira vez, a correção do seu Ativo Imobilizado, em novembro de 1975.

Para tanto, procedeu a correção monetária de bens inexistentes e, também, correção acima dos índices oficiais.

Descumpriu, outrossim, a recorrente a orientação emanada do Parecer Normativo (CST) nº 49/63, segundo o qual o índice a ser utilizado é o em vigor no momento, no ano da transferência do bem do Ativo Realizável para o Imobilizado.

A realização, excedente dos índices oficiais ou de bens inexistentes acarreta a tributação, por adição ao lucro real, nos termos do artigo 222, "g", do RIR/75, tal como preceitua o item 7 do Parecer Normativo (CST) nº 86/75.

Levando-se em conta que a correção monetária glosada e tributada resulta de aplicação de índices acima dos oficiais e à reavaliação de bens inexistentes, não há reparos a fazer pois a recorrente não trouxe elementos para tanto.

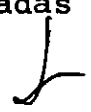
Por outro lado, a valorização do Ativo Imobilizado de que fala o item 11 da peça básica, instruído pelo Termo de Verificação VIII, fls. 39, no montante de Cr\$ 797.500,00, tem razões mais concretas do que as relatadas no item 11 da impugnação.

Procedente, também, a tributação a esse título.

EXCESSO DE DEDUÇÕES NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL.

DESVIO DE RECEITA OPERACIONAL

Irregularidades confirmadas na impugnação.



DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Propõe-se a manutenção da tributação a esse título. Não trouxe a recorrente comprovação documental do que alega.

ACORDO BRASILENGE

As razões apresentadas não tiveram o condão de ilidir a imputação fiscal que relata a inclusão intempestiva como despesa operacional de Cr\$. 1.573.380,07, com desatendimento do regime de competência, eis que tais encargos somente poderiam ser deduzidos, na apuração do lucro real, à proporção que fossem efetivamente liquidados.

Não merece, pois, reparos a decisão recorrida que bem aplicou a legislação de regência à matéria de fato descrita de maneira clara e minudente.

Por todo o exposto e mais do que dos autos consta, tomo conhecimento do recurso interposto, por tempestivo, para declarar decaído o direito de proceder ao lançamento do exercício de 1973, ano-base de 1972 e, no mérito, quanto aos exercícios de 1974 a 1977, anos-base de 1973 a 1976, dar-lhe provimento parcial com vistas a excluir da tributação a importância de Cr\$ 30.450,00 referente ao exercício de 1977, ano-base de 1976."

No pedido de reconsideração alegou a postulante:

"O aresto recorrido, d. m. v., informa inicialmente, a extemporaneidade do pedido de diligência prevista no art. 16, IV do Processo Administrativo Fiscal, por somente ser possível sua postulação na fase impugnatória. Esqueceu-se o eminente Relator a sua realização para outros fins, pela Resolução nº 103-0321, sem estender o pedido no tocante aos itens probatórios.

Este entendimento não condiz com a realidade.

A preliminar de conversão do julgamento em diligências pode ser arguida pela recorrente, seja na fase impugnatória ou recursal, seja da tribuna ou mesmo ex-officio, por determinação do Relator ou por votação majoritária da Câmara.

Esse sempre foi o entendimento desse Tribunal. Decidindo, in casu, pela não conversão do feito em diligência, para exame de documentos trazidos em impugnação e recurso, está essa E. Câmara cerceando o direito de defesa do contribuinte.

Não entendeu o decisum desnecessário a preliminar, mas, sim, intempestiva.



Acórdão nº 103-09.190

Basta, para isso, verificar-se os números de Resoluções dessa e das outras Câmaras desse E. Conselho, para ver-se indiscutível a possibilidade de conversão do processado em diligência, em qual quer fase processual.

Argue-se, pois a necessidade do sobrestamento do feito, o que se espera acolhida, como preliminar.

De meritis, parece-nos, igualmente, errôneo o v. acórdão reconsiderando como se demonstrará, item por item.

IMPUTAÇÃO DIRETA EM DESPESAS GERAIS DE GASTOS COM BENFEITORIAS

As despesas com benfeitorias, informadas na inicial, estão plenamente caracterizadas e corroboradas pela contabilidade da Empresa.

O desprovemento do recurso, nessa parte deve-se pela ausência de diligência antes e ora requerida.

SUPRIMENTO DE CAIXA

Protesta a requerente pela apresentação de documentação anexa, coincidente em datas e valores aos suprimentos tributados.

EXIGÍVEL FICTÍCIO

No tocante ao item exigível fictício, faz-se necessário a apuração da verdade, somente possível com a verificação dos livros da Empresa. Tribu - tando-se omissão de receita, não se pode tribu - tar sob o tópico acima, pena de incidir-se no bis in idem.

GRATIFICAÇÕES A DIRETORES:

Quanto ao tópico "Gratificações a Dirigente", entendem o decisório indebitáveis tais despesas, lastreando-se no Parecer Normativo CST nº 48/72.

A gratificação objeto da glosa não foi à dirigente da Empresa, mas sim a seu empregado, assalariado, conforme se vê da documentação oferecida na fase impugnatória.

MAJORAÇÃO DE CUSTOS OPERACIONAIS

Também sob este item, somente pode-se apurar a veracidade mediante diligência.

OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL

Protesta a requerente pela apresentação, opportuno tempore, nova documentação.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

O simplíssimo voto do eminente Relator merece melhor exame.

Acórdão nº 103-09.190

Sob o primeiro aspecto, inexistiu valor notoriamente superior ao de mercado.

Há de se considerar a data de aquisição pelo acionista e a data da incorporação de tal bem ao Capital Social.

Ainda assim, o valor do mercado é apurado por vias de outras, e não pelo processo absurdo da fiscalização. Caberia, o que foi feito, o laudo de avaliação do bem a época da integralização.

No tocante ao segundo sub-item, a de que os empréstimos concedidos, a sócios, constituem o ilícito tributário informado, quanto a pessoa jurídica dispuser dos lucros acumulados de reservas não impostas por lei, é de lembrar-se o acórdão da E. 4ª Câmara desse E. Conselho, de nº 1-4-2.775 (in Decisões de Instância Administrativa Especial - nº 5), pag. 1082/1104, de cuja ementa se extrai:

"Incorporação de reservas - Somente a Assembleia Geral de acionista pode aprovar ou não o balanço apresentado pela diretoria. Não se pode tributar excesso de reservas tomando por base projeto de balanço ainda não aprovado. Improcede a tributação se o aumento de capital, mediante a incorporação de reservas, efetiva-se antes da realização da Assembleia Geral Ordinária que aprovou o balanço quando já não existia excesso de reservas sobre o capital social." (os grifos não são do original).

Vê-se, pois, que procura da v. decisão reconsiderar a existência de lucros acumulados ou reservas, tendo por base o balanço de 1976, encerrado em 31.12.76.

VALORIZAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO

Igualmente só pode ser apurada mediante a diligência que tem sido requerida desde a fase impugnatória.

EXCESSO DE DEDUÇÕES NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

DESVIO DE RECEITA OPERACIONAL

Protesta a requerente pela apresentação, oportuno tempore, de documentos que ilidirão a autuação.

ACORDO BRASILENGE

Está se tributando a Empresa por ter se valido do regime de caixa, admitido pela Legislação Tributária, razão pela qual errônea, no particular, a decisão.

Como se demonstrou, clarevidencia-se a necessidade de diligência apontada ab initio. E esta tem sido sempre a preocupação desse E. Tribunal Administrativo, para bem exercer a Justiça.

O indeferimento do presente, além de cercear o seu sagrado direito de defesa, constituirá em confisco, desautorizado pela Carta Magna. É que, sendo a sociedade de capital quase igual ao débito informado, ocorrerá, in casu, a sua liquidação."

É o relatório.

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator:

A peticionária inicia seu pedido de reconsideração atacando a Câmara por não ter atendido a seu pedido de diligência. Não é verdade. O Colegiado cumpriu sua prestação jurisdicional, mandando a repartição levar a efeito as diligências que julgou necessárias. Lê-se, com efeito, às fls. 602:

"11. Distribuído o processo para esta Câmara, foi pela Resolução nº 103-0321, de 22 de janeiro de 1980, votada diligência a fim de que a repartição de origem providenciasse:

1. Juntada de comprovante da data da entrega da declaração de renda do exercício de 1973, período-base de 1972;
2. Verificar, ratificando nestes autos, a inexistência de documentação hábil e idônea que comprove as glosas nas "medições de obras", fulcro da tributação de que trata o item 12 do Auto de Infração de fls. 199.

12. Cumprida a diligência, conforme se infere dos Termos datados de 6/5/1980 e 22/5/1980 - fls. 391 e 453 - informa a fiscalização que a parcela tributada, de Cr\$ 1.430.625,00, ainda nesta fase não foi comprovada."

Alega a peticionária que a Câmara só considerou a extemporaneidade do pedido de diligência, mas não o seu cabimento ou não.

Acórdão nº 103-09.190

O pedido se iniciou de forma completamente inepta.

É óbvio que a matéria relacionada com prequestionamento precede o exame de qualquer pretensão aduzida em julgamento sobre o mérito dessa mesma matéria. Se o contribuinte não apresentou o pedido oportuno tempore, dá-se a preclusão do direito de fazer tal pedido.

O Relator invocou o art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual:

"Art. 16 - A impugnação mencionará:

.....
IV - as diligências que o impugnante pretenda sejam feitas, expostos os motivos que as justifiquem."

Nota-se, pois, que a empresa não só não solicitou diligência, na impugnação, como também não demonstrou, na ocasião oportuna, os motivos que justificariam a diligência. Ainda agora, não só no recurso voluntário como no pedido de reconsideração a interessada se manteve no terreno da pura invocação de diligência sem, sequer, procurar demonstrar os motivos dessa pretensão.

Na verdade, a peticionária pretende levar o Conselho a desconfiar da ação fiscal e a mandar se proceda a nova investigação na empresa. Acontece que o fiscal da Fazenda Nacional, até prova em contrário, merece fé naquilo que afirma.

Mais do que isso: no caso do presente processo o autuante não só afirmou como também inseriu termos de verificação, procedeu a intimações, analisou meteticulosamente, inseriu comprovação do que afirmara e, já agora, o processo se encontra com 639 folhas, a demonstrar que o trabalho da fiscalização foi levado a efeito com seriedade e não se pode permitir-se jogue tudo isto por terra, apenas para se satisfazer a um capricho da empresa, que deseja ver todo o processo iniciado ab

L

Acórdão nº 103-09.190

ovo.

Nota-se, mais, que o art. 17 do Decreto nº
70.235/72 previu o seguinte:

"Art. 17 - A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

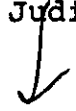
Parágrafo único. O sujeito passivo apresentará os pontos de discórdia e as razões e provas que tiver e indicará, no caso de perícia, o nome e endereço do seu perito."

A realização de diligências e perícias não é um direito do contribuinte contra o tribunal ou contra o julgador. Ele pede e o tribunal aceita, se assim o julgar conveniente.

Trata-se, pois, de solicitação sujeita ao poder discricionário do julgador. Em se tratando do poder discricionário, aquele que possui esse poder se acha no direito de exercê-lo, de acordo com seu juízo de conveniência. Quem decide se o ato deve ser praticado ou não é aquele que está dotado do poder discricionário. Os doutrinadores se dividem a respeito do juízo de conveniência: para uns, a autoridade é obrigada a motivar sua decisão discricionária, para outros não há qualquer obrigação de motivar sua decisão. No Brasil, uma vez que os motivos do ato administrativo se encontram, na própria lei, como imprescindíveis para a validade do ato, o Conselho vem sustentando a posição de que o julgador é livre para mandar se realizem diligências ou perícias, mas deve motivar ou, pelo menos, demonstrar por que considera prescindíveis.

A Câmara cumpriu sua missão ao não aceitar o pedido de diligência feito apenas na fase do recurso voluntário, pois entendeu, com a lei, que deve existir prequestionamento a respeito de perícias e diligências, por força do que determina a lei.

Não se esqueça que o Judiciário, como acaba de a



Acórdão nº 103-09.190

contecer no caso presente, considera o Decreto nº 70.235/72 como lei!

Ainda que se pretendesse, agora, acolher as razões da peticionária a respeito da improcedência da alegação de intempestividade do pedido de diligência, ela mesma não teve o cuidado de cumprir a lei e dizer quais OS PONTOS DE DISCÓRDIA e as RAZÕES e PROVAS DE QUE DISPÕE. Limitou-se a um pedido genérico a respeito de diligência e a um vago protesto por apresentação de provas, numa demonstração visível de utilização de expediente meramente protelatório.

A peticionária demonstra, ainda, total desconhecimento do instituto da diligência e do multiseccional instituto da perícia. Ambos não foram criados como meios à disposição do litigante, mas à disposição do julgador. A diligência ou a perícia são expedientes à disposição do julgador a fim de que este chegue à formação do seu convencimento. Quem, portanto, determina a realização de perícia ou de diligência é o julgador e não o contribuinte. Muito feliz foi o art. 17 do Decreto nº 70.235/72, que é lei, segundo a decisão judicial que ora se cumpre, ao afirmar ter a autoridade preparadora o poder discricionário para determinar a realização de diligência quando entendê-las necessárias. É a autoridade que, a seu livre critério, determina ou não a realização destas.

A Câmara, no caso, motivou sua recusa. Não importa que tenha negado acolhida ao pedido de diligência por ter sido este extemporâneo. O importante é que motivou.

A empresa, aliás, até agora não apresentou os pontos de discordância nem as razões e provas que, por acaso, tinha. Em momento algum disse porque se deveria mandar outro fiscal para proceder a novo levantamento, pois, na realidade, é isto o que pretende com esse absurdo pedido de diligência tão genérica. Não há motivo para se realizar qualquer diligência.

Passo ao mérito.

Acórdão nº 103-09.190

A respeito da imputação direta de despesas gerais de gastos com benfeitorias, não alegou qualquer argumento novo para motivar o pedido de reconsideração. Fixou-se, apenas, no fato de ser necessário se procedesse a diligência. Pergunta-se: diligência para que? Quais os pontos de discordância? Quais as razões? Quais as provas?

O Relator já foi bastante claro: é impossível classificar tais gastos como despesas de conservação pela não existência de individualização de lançamentos. A recorrente se mantivera no terreno das puras alegações, sem apresentar prova documental que desse embasamento à sua pretensão.

A recorrente pretende, na verdade, inverter o ônus da prova: exige que o Conselho determine diligência, quando a ela é que caberia provar que de despesas de conservação se tratava. Não o provou porque não possui provas a apresentar.

O fiscal foi bem claro: houve imputação direta, nas despesas operacionais, de gastos com benfeitorias em imóvel de sua propriedade, no montante de Cr\$ 31.588,40, despesas capitalizáveis, sujeitas à amortização. Não existindo individualização nos lançamentos, não foi possível separar tais gastos como despesas de conservação, e se tivesse sido possível, ainda assim, seriam despesas pertencentes a outro exercício.

Aí estão os fatos. Cumpria à recorrente desfazer tais afirmações do autuante com provas concretas. Trouxesse para o processo cópia dos lançamentos e a documentação respectiva e tudo estaria resolvido.

Ao invés, ficou no pedido genérico de diligência. Pergunta-se: diligência para que?

No tocante à matéria relacionada com suprimentos de caixa, a peticionária simplesmente protestou pela apresentação de documentos. Nada mais disse.



Acórdão nº 103-09.190

Acontece que já houve preclusão do direito de apresentação de documentos. De resto, determina o art. 18, § 1º, do Regimento Interno do 1º Conselho de Contribuintes:

"Será facultado ao recorrente, enquanto o processo estiver com o Relator, mediante requerimento ao Presidente da Câmara, apresentar esclarecimentos ou documentos."

A palavra "processo" encontra seu étimo no vocábulo latino procedere, que significa literalmente caminhar, dar um passo depois do outro. Cada passo tem seu tempo e sua oportunidade. É esse passo depois do outro, de maneira ordenada e sujeita à lei do tempo, que faz a beleza do processum. Lembra-se a frase de Machado de Assis (Várias Histórias, pág. 63): "dispôs-se a andar, estugou o passo e atravessou a rua". Não se pode dizer do processo o que Euclides da Cunha dizia a respeito do sertanejo: "Caminhando (o sertanejo), mesmo a passo rápido, não traça trajetória retilínea e firme (Os Sertões, pág. 115). No processo fiscal não sucede coisa semelhante ao mundo da natureza, pois à autoridade que conduz o andamento deste compete traçar-lhe trajetória retilínea e firme.

O fiscal foi claro e preciso: houve suprimimento de numerário de origem não comprovada pelo sócio-presidente. Até o momento a recorrente não comprovou a origem desse numerário. É óbvio que não cabe ao Conselho duvidar da palavra do autuante e mandar verificar se realmente tal ocorreu. O pedido de diligência é de todo improcedente. Além do mais, o julgamento já se realizou e não é mais possível abrir prazo para a empresa apresentar as provas que deixou de apresentar no momento oportuno.

A Câmara já cumpriu sua prestação jurisdicional. Na ocasião, ressaltou o Relator que a simples prova da capacidade financeira do supridor não é suficiente para legitimar a origem dos suprimentos, e a percepção de renda proveniente de outras fontes não passou, já naquela ocasião, de mera alegação, assim como não houve empenho em provar a efetividade da entre-

Acórdão nº 103-09.190

ga do numerário.

No tocante a gratificação a diretores, alega a peticionária que a gratificação objeto da glosa não foi relacionada com dirigente da empresa, pois tratava-se de gratificação paga a mero empregado assalariado.

A Câmara analisou a matéria, e decidiu que não eram dedutíveis as despesas com gratificações atribuídas a dirigentes, pouco importando que estes sejam concomitantemente empregados da empresa. A invocação do Parecer Normativo CST nº 48/72 foi para esclarecer a questão, pois este ato abordou, em seus itens 7 e 10, de maneira feliz, esta matéria.

Em que errou o Colegiado? A peticionária vem, em seu pedido, sem proceder a qualquer esforço para demonstrar onde está o erro do Colegiado, simplesmente pedir reconsideração. Não é possível aceitar tal pretensão, sem, pelo menos, se saber o que de errado se encontra no julgamento.

A circunstância de o contribuinte poder dirigir-se ao Conselho, num apelo feito em segunda instância, não lhe dá o direito de obter do Colegiado uma decisão favorável. Afinal, o Conselho não é parte interessada, mas simplesmente um Tribunal que aprecia determinada matéria.

Quanto à questão da majoração de custos operacionais, a peticionária insiste em que se faça diligência. Pergunta-se: diligência para que? Quais os pontos de discórdia? Quais as razões para novo julgamento? Quais as provas?

A peticionária postou-se em posição cômoda de simplesmente protestar por diligência.

Na realidade, a infração consistiu em escrituração, em duplicidade, de custos.

A autoridade lançadora especificou, de maneira

Acórdão nº 103-09.190

pormenorizada, os erros cometidos, conforme os docs. de fls.93. Fez mais: trouxe para o processo a documentação de fls. 94 a 96.

O que fez a recorrente? Nada, absolutamente nada. Apresentou meras alegações e, agora, vem requerer, sem qualquer fundamentação, se mande proceder a diligência.

O que se esperava da defesa era que apresentasse provas de que os custos, embora feitos em duplicidade, o foram corretamente; ou, ainda, que não se deu a duplicidade, por exemplo, porque posteriormente houve estorno, etc.

O autuante foi preciso, quando, no item 16 do auto asseverou: "Excesso de deduções na apuração do seu lucro real, no total de Cr\$ 814.326,94, sendo: Cr\$ 795.853,97 correspondentes à majoração indevida dos custos operacionais através de débitos nas contas definitivas de custos, e Cr\$ 18.472,97 , majoração do débito a conta transitória de custo "Posto de Abastecimento", tudo em consequência do lançamento, em dobro, do mesmo fato contábil."

A fiscalização elaborou, inclusive, o Termo de Verificação nº XV, datado de 07.11.78. O que mais deveria fazer?

Cabia à empresa demonstrar, no processo, não ter ocorrido essa majoração indevida.

Sua defesa consistiu em meras alegações e, agora, simplesmente requer diligência. Pergunta-se: diligência para que? Quais as razões? Quais as provas?

No tocante à omissão de receitas operacionais, a peticionária apenas protestou pela apresentação de nova documentação. Pelas mesmas razões aduzidas acima, não é possível transformar-se o processo numa espécie de motu perpetuo , como se a recorrente fosse um Paganini do direito processual.

↓

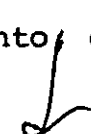
Acórdão nº 103-09.190

A respeito da matéria relacionada com distribuição disfarçada de lucros, em 1973, em razão de pagamento de despesas particulares do sócio, no valor de Cr\$ 30.000,00, correspondentes à Nota Promissória mencionada no processo, e cujo lançamento foi feito a débito da conta "Títulos a Pagar" e a crédito de conta "Caixa", não foi contestada no pedido de revisão. Ainda que se entendesse ter contestado de modo genérico, não lhe caberia razão, pois o fato constituiu mesmo distribuição disfarçada de lucros, com enquadramento no art. 251, alínea "e", do RIR/66 (Decreto nº 58.400/66).

A distribuição disfarçada, no exercício de 1976, no montante de Cr\$ 564.575,37, correspondeu à diferença para mais entre o valor contabilizado e o valor de mercado dos bens recebidos como subscrição e integralização, pelos sócios, sendo o responsável o Diretor-Presidente pelo aumento de capital aprovado pela Assembléia Geral Extraordinária de 20.11.75, e correspondente a material usado, já devidamente depreciado. Houve reavaliação posterior para efeitos de integralização de capital.

Esta parte não merece reparo, pois a empresa infringiu o disposto nos arts. 233, alínea "b", e 243, alínea "a", do RIR/75 (Decreto nº 76.186/75). De resto, conforme salientara o Relator, já o Acórdão nº 111.00394, de 10.09.76, da antiga 11ª Câmara do 1º C.C. decidira em igual sentido.

A distribuição disfarçada de lucros, ocorrida no exercício de 1977, no valor de Cr\$ 171.989,90, caracterizada pelos débitos do sócio e Diretor-Presidente, constantes da conta "Contas Correntes Sócios", que apareceu no balanço encerrado em 31.12.76, enquadra-se perfeitamente na hipótese prevista no art. 233, alínea "g", do RIR/75, que considerava distribuição disfarçada os empréstimos concedidos a qualquer das pessoas que ocupasse posição do sócio, acionista, dirigentes, etc., caso a pessoa jurídica dispusesse de lucros acumulados ou de reservas não impostas pela lei, salvo se obedecidas as condições específicas previstas no mesmo regulamento, o que não a



Acórdão nº 103-09.190

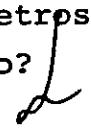
conteceu no caso presente.

A peticionária simplesmente diz que "sob o primeiro aspecto inexiste valor notoriamente superior ao de mercado. Nada mais disse. Por que inexiste? Por que os cálculos da fiscalização estão errados? Por que um bem, depois de depreciado, vale mais que um bem novo? Postou-se a recorrente numa atitude cômoda de simplesmente negar o que o fiscal se esforça ra por provar.

Não se deve perder de vista que no Termo de Verificação nº V, de fls. 22, relatou o autuante como chegou à conclusão de que os bens foram adquiridos por valor acima do de mercado. Disse ele que a empresa adquirira de seu Diretor-Presidente, para fins de integralização de capital, bens que foram escriturados na conta "Equipamentos, Móveis e Utensilhos" e a crédito da conta "Capital". Tais bens foram negociados mediante contrato de compra e venda de ações e outras avenças. Os referidos bens foram adquiridos por Cr\$ 1.700.000,00, quando o valor comercial era de Cr\$ 1.135.424,63, conforme demonstrativo de fls. 23.

Cumpria à recorrente contestar os valores encontrados pelo Fisco e não simplesmente levantar teses jurídicas a respeito, sem prova alguma em contrário.

A peticionária alega, mais, o seguinte: "Ainda assim, o valor de mercado é apurado por vias outras, e não pelo processo absurdo da fiscalização. Caberia, o que foi feito, o laudo de avaliação do bem à época da integralização." Ora, faltou, no processo, a demonstração e a anexação do respectivo laudo. Muito mais convincente foi a fiscalização que tomou o valor de aquisição diminuído da depreciação, pois se tratava de aquisição de bens usados. Poder-se-ia, quem sabe, discutir a validade de um laudo de avaliação, que abandonou o valor contábil do bem para aproximá-lo do preço de mercado. Pergunta-se: onde está esse laudo? Em que parâmetros se baseou? Por que um bem usado vale mais que um bem novo?



Acórdão nº 103-09.190

Quanto ao fato dos empréstimos concedidos aos sócios, citou a peticionária o Acórdão nº 1-4-2.775, no qual se dizia que somente a Assembléia Geral de acionistas pode provar ou não o balanço apresentado pela diretoria. Não se pode tributar excesso de reservas tomando por base projeto de balanço ainda não aprovado. Improcede a tributação se o aumento de capital, mediante a incorporação de reservas, efetiva-se antes da realização da Assembléia Geral Ordinária que aprovou o balanço, quando já não mais existia excesso de reservas sobre o capital social.

É o caso de se perguntar: qual a ilação deste julgado invocado pela peticionária com o caso presente? Nenhuma. Além do mais, o acórdão invocado trata de "excesso de reservas", quando o caso presente nada tem a ver com esta hipótese mas sim com a hipótese de empréstimo a sócio, quando a empresa possui reservas, o que são coisas completamente diversas.

No tocante à questão da valorização do Ativo Imobilizado, a peticionária se limitou a dizer: "Igualmente só pode ser apurada mediante a diligência que tem sido requerida desde a fase impugnatória".

Esqueceu-se a empresa que, em realidade, já foi realizada diligência, conforme consta do documento de fls. 39 e 40. Aí estão os fatos e os cálculos efetuados pela fiscalização.

A peticionária se postou em posição muito cômoda para novamente solicitar diligência. Pergunta-se: para que? Por que razões? Quais as provas apresentadas? Em que os cálculos e os fatos de fls. 39 e 40 estão incorretos?

No tocante à excesso de deduções na apuração do lucro real e desvio de receita operacional, disse a peticionária simplesmente: "Protesta a requerente pela apresentação oportuno tempore, de documentos que ilidirão a autuação."

Acórdão nº 103-09.190

Conforme salientado pelo Relator, às fls. 498, o excesso de deduções na apuração do lucro real foi descrito no item 15 da peça básica como majoração, na apuração do resultado do exercício, dos saldos das contas de resultado de natureza devedora e decorrente de redução do lucro em Cr\$ 926.269,30 e a então impugnante afirmara que tal diferença se ria decorrente de enganos de cálculos em sua operação. Ora, se a própria empresa reconheceu que se enganara, para que, agora, se proceder a diligência?

A respeito do desvio de receita operacional, conforme os itens 6 e 7 do auto, as importâncias representativas da subscrição de ações da empresa BRASILENGE S.A. foram consideradas receita desviada por não terem sido contabilizadas. A peticionária apenas requer se mande proceder a diligência a respeito. Seria, em outros Termos, desautorizar a fiscalização, que, até prova em contrário, merece fé. Teria sido muito fácil a empresa contestar esta parte: bastaria ter carreado para os autos a prova do respectivo lançamento, que a fiscalização dis se ter inexistido. Ainda uma vez é o caso de se perguntar: para quê diligência? Para verificar o quê?

A respeito do acordo BRASILENGE, consta do item 9 do auto de infração ter ocorrido inclusão intempestiva no cômputo das despesas operacionais do montante de Cr\$ 1.573.380,07, correspondentes ao balanceamento das obrigações e direitos assumidos através de contrato próprio com outra empresa e contabilizados na escrita da recorrente sob a rubrica "Acordo Brasilenge", considerada impropriamente como conta de resultado, quando deveria ser patrimonial, integrante do Ativo Transitório ou Pendente. Tal encargo, conforme entendeu a fiscalização, só poderia ser dedutível, na apuração do lucro real, à proporção que fossem efetivamente liquidados através de lançamentos individualizados e dentro de cada exercício social, pois ficou patente que a realização desses encargos só se daria a partir do exercício seguinte.

Vem, agora, a peticionária e diz que se está tri

h

Acórdão nº 103-09.190

butando a empresa por ter escriturado de acordo com o regime de caixa, conforme a legislação da época. Pergunta-se: que legislação é esta?

Um dos princípios basilares da escrituração das pessoas jurídicas é justamente o da independência dos exercícios e toda apropriação de receitas e despesas se dá, sempre, pelo princípio da competência dos exercícios.

Em conclusão, o instituto do PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO tem por objetivo, evidentemente, possibilitar a correção de algum erro cometido no julgamento. Não se pode vir a um tribunal e simplesmente derrubar tudo o que foi dito e estudado, anteriormente, por um Colegiado e pela plêiade de funcionários que trabalharam no processo, simplesmente invocando a necessidade de se proceder a diligência, sem se demonstrar por quê se pretende a diligência.

Pedidos como o presente acabam por implicar na adoção do MÉTODO DE SISIFO. Diz a lenda que o gigante foi condenado pelos deuses a levar uma enorme pedra até o topo da montanha. Quando cumprisse a missão poderia descansar. Acontece que sempre que se aproximava do fim da caminhada a grande pedra resvalava das costas do gigante e ele era obrigado encetar, infrutiferamente, a subida da montanha.

Ao contribuinte foi dada oportunidade de carrear provas para os autos, de se defender, demonstrar por que a autuação não procedia. Elaborou, agora, o pedido de reconsideração para vir diante do Colegiado e não apresentar nada de novo, sem trazer nenhuma prova, sem demonstrar onde está o erro do julgamento e, o que é pior, sem motivar o pedido de diligência. É a mesma coisa que tentar, novamente, subir a montanha sabendo que a pedra irá cair mais uma vez.

HELY LOPES MEIRELLES (Direito Administrativo Brasileiro, 4ª, ed., 1976, pág. 630) já definira o pedido de reconsideração, nos seguintes termos:



Acórdão nº 103-09.190

"Pedido de reconsideração é a solicitação da parte dirigida à mesma autoridade que expediu o ato, para que o invalide ou o modifique nos termos da pretensão do requerente."

É evidente que ao se fazer tal pedido, deve-se demonstrar em que o ato foi inválido ou por que deve ser modificado, sobretudo em se tratando de um acórdão em que houve fundamentação e se disse por que se acolhia a autuação levada a efeito pelo fisco.

RUBENS GOMES DE SOUZA (Compêndio de Legislação Tributária, ed. póstuma, Res. Trib., SP, 1975, p. 150) escreveu:

"Pedido de reconsideração: Da decisão do recurso pode ser interposto, pelo contribuinte ou pela Fazenda, pedido de reconsideração, para o mesmo Tribunal (§ 41), em geral em prazo igual ao fixado para o recurso; para interpor pedido de reconsideração é necessário alegar argumento novo, sob pena de não ser conhecido o pedido." (grifei).

Conta-se, na mitologia greco-latina, que Milão de Crotona, famoso atleta do sec. VI A.C., vencedor dos jogos olímpicos e píticos, era tão forte e voraz que, depois de carregar um boi às costas, matou-o com um murro e devorou-o sozinho. Já velho, tentando abrir um carvalho que já estava rachado, ficou com os braços presos à árvore, sendo, ao depois, devorado pelos lobos.

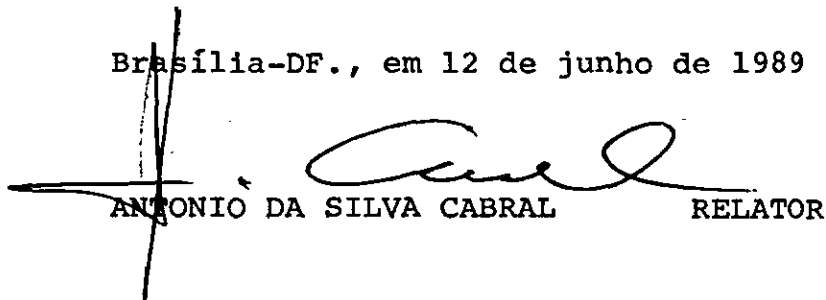
Embora tenha o maior empenho em atender o pedido de reconsideração, não me é possível concordar com a requerente, pois ela se apresenta, agora, como esse Milão de Crotona, sem forças e sem a pujança do jovem e, no final, acabou como esse herói, presa no processo, sem ter trazido nada de novo e sem ter podido chamar a atenção para alguma injustiça ou para algum erro cometido. Ficou, apenas, na insistência do pedido de diligência, sem, sequer, provar a necessidade desse recurso. Os fatos, no entanto, como o tronco da árvore prenderam-na e a tornaram frágil, pois contra os fatos não há argumento.



Acórdão nº 103-09.190

Por tudo o que acima ficou dito e por tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de se indeferir o pedido de reconsideração.

Brasília-DF., em 12 de junho de 1989



ANTONIO DA SILVA CABRAL RELATOR