



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MASP

Sessão de 20 de outubro de 19 82

ACORDÃO Nº 101-73.693

Recurso nº 85.444 - IRPJ - EXS: de 1976 a 1979

Recorrente OSPITON - COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SALVADOR (BA)

IRPJ: - PASSIVO FICTÍCIO: A falta de comprovação regular, após exigência fiscal, dos valores constantes do Exigível do balanço, caracteriza "Passivo Fictício" que é tributado como omissão de receita.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS: - Consideram-se como tais os empréstimos concedidos a acionista, sócios, dirigente ou participante nos lucros da pessoa jurídica, se esta dispuser de lucros acumulados ou reservas não impositas pela lei, salvo se esses empréstimos observarem as condições previstas nos incisos I, II e III da alínea "g" do art. 233 do RIR/75. A partir da vigência do Decreto-lei nº 1.598/77, o lucro distribuído disfarçadamente será tributado como rendimento classificado na cédula "H", da declaração de rendimentos do administrador, sócio ou titular que contratou o negócio com a pessoa jurídica e auferiu os benefícios econômicos da distribuição.

IMPOSTO S/ LUCROS DISTRIBUÍDOS: - Incide s/ o excesso de pro-labore, percentagem s/ lucros e gratificações atribuídas a diretores e funcionários.

SALDO CREDOR DE CAIXA: - Confirmada a sua existência, é tributado como omissão de receita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.693

2.

de recurso interposto por OSPITON - COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação no exercício de 1979, ano-base de 1978, a importância de Cr\$ 642.830,74.

Sala das Sessões (DF), em 20 de outubro de 1982

AMADOR OUTEIRELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR

VISTO

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 22 OUT 1982

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, RAUL PIMENTEL, AGOSTINHO SERRANO FILHO, FERNANDO CÍCERO VELLOSO E LUIZ ANDRÉ NETO (Suplente).



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0580/006.299/80

RECURSO N.º: 85.444

ACÓRDÃO N.º: 101-73.693

RECORRENTE: OSPITON - COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO LTDA.

R E L A T Ó R I O

OSPITON - COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO LTDA., pessoa jurídica de direito privado estabelecida em Salvador - BA., foi alvo da ação fiscal a que alude o Auto de Infração de fls. 60/62, lavrada em 08/05/80, onde foram apuradas as seguintes irregularidades:

1. Exercício de 1976, ano-base de 1975:

- 1.1 Ausência de documentação comprobatória dos lançamentos contábeis precipitando o arbitramento do lucro mediante aplicação do coeficiente de 15% s/a receita bruta de Cr\$ 9.145.927,00, encontrando-se o lucro arbitrado de..... Cr\$ 1.001.481,05

2. Exercício de 1977, ano-base de 1976:

- 2.1 Passivo Fictício apurado na conta Fornecedores..... Cr\$ 1.214.442,10
- 2.2 Provisão constituída não oferecida à tributação..... Cr\$ 16.479,20
- 2.3 Constituição de Fundo de Reservas não oferecido à tributação..... Cr\$ 3.234,24
- 2.4 Constituição de Reserva de F.G.T.S. não oferecida à tributação..... Cr\$ 1.879,78
- 2.5 Excesso de remuneração não adicionado ao lucro do exercício para fins de tributação..... Cr\$ 108.002,00

3. Exercício de 1978, ano-base de 1977:

Acórdão nº-101-73.693

- 3.1 Passivo Fictício apurado na Conta Fornecedores Cr\$ 2.904.056,79
- 3.2 Lucro distribuído disfarçadamente correspondente a saldo devedor da conta dos sócios, apurado no balanço Cr\$ 880.525,10
- 4 Exercício de 1979, ano base de 1978:
- 4.1 Saldo credor de Caixa Cr\$ 348.631,02
- 4.2 Imposto de Renda levado a custo operacional e não oferecido à tributação Cr\$ 184.412,00
- 4.3 Passivo Fictício na conta Fornecedores Cr\$ 1.499.174,14
- 4.4 Lucro distribuído disfarçadamente relativo a saldo devedor da conta dos sócios por ocasião do encerramento do balanço Cr\$ 642.830,74

Notificada a recolher o Imposto de Renda de Cr\$.... 2.479.608,00, acrescido da multa de 50% do lançamento "ex officio" e correção monetária, a autuada interpôs a Impugnação de fls. 68/99, argumentando em síntese que:

- improcede a desclassificação da escrita contábil no exercício de 1976, tendo em vista que o fiscal poderia ter confrontado os assentamentos levados a efeito no Diário, utilizando-se, na ausência dos documentos extraviados, dos livros e documentos fiscais existentes;
- não procede a tributação do Passivo Fictício apurado nos exercícios de 1977/78/79, nos montantes de Cr\$ 1.214.442,10; Cr\$ 2.904.056,79 e Cr\$..... 1.499.174,14, isto porque o Passivo Fictício de um exercício estaria incluído nos exercícios seguintes, de modo que, como fora apurado estaria havendo tributação das parcelas repetidamente, uma vez que o valor encontrado, em um exercício não foi descontado nos exercícios seguintes;
- quanto ao excesso de remuneração, a tributação de 5% incidentes s/ lucros distribuídos não procede tendo em vista que, com a adição do Dec. lei nº 1.351/74, os chamados excessos de retiradas passaram a ser tratados, tanto para efeito de retenção do Imposto de Fonte s/ rendimentos pagos à pessoas físicas, quanto para efeito da declaração como rendimentos do trabalho assalariado, classificável na cédula "c". Antes, como é sabido, esta verba era incluída na cédula "F" o que ensejava ao fisco a tributação;
- não houve distribuição disfarçada de lucros, eis

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-73.693

que os empréstimos efetuados aos sócios nos anos-base de 1977 e 1978, atenderam às condições previstas na letra "g" do art. 233 do RIR/75 e art. 60 do Dec. lei nº 1.598/77;

- o saldo credor de caixa em determinado dia não caracteriza omissão de receita, sendo praxe no comércio de venda à vista proceder-se ao ingresso de caixa, dias depois, em muitos casos até 30 dias;
- procede a tributação das parcelas de Cr\$ Cr\$ 16.479,29 (Provisão para Instalação de Fialial-Barra), Cr\$ 3.234,24 (Fundo de Reserva), Cr\$ 1.879,78 (Reserva para F.G.T.S.), Cr\$ 108.002,00 (Excesso de Remuneração - incidência de 30%), Cr\$ 184.412,00 (Imposto de Renda levado a custo operacional e não oferecido à tributação).

Ante as razões apresentadas na Impugnação, a autoridade fiscal procedeu a uma auditoria contábil-fiscal, concluindo pelo aproveitamento da escrita relativamente ao exercício de 1976, ano-base de 1975, mediante a tributação das seguintes parcelas:

- a) Cr\$ 448.891,78, relativa a lucro distribuído disfarçadamente, por infração ao art. 233, letra "g" do RIR/75;
- b) Cr\$ 137.879,40, referente a "Passivo Fictício";
- c) Cr\$ 93.760,00, relativa a diferença verificada na constituição da Reserva p/ Manutenção de Capital de Giro Próprio.

Procedeu ainda a algumas alterações na tributação dos demais exercícios, nas seguintes bases:

Exercício de 1977, ano-base de 1976:

- a) O Passivo Fictício constante do Auto, no valor de Cr\$ 1.214.442,10, foi reduzido para Cr\$ 620.348,89, tendo em vista o aparecimento de novos documentos;

Exercício de 1978, ano-base de 1977:

- a) O Passivo Fictício constante do Auto de Infração no valor de Cr\$ 2.904.056,79, foi reduzido para Cr\$ 1.613.071,01, tendo em vista o aparecimento de novos documentos e a mudança do critério

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.693

rio da apuração do saldo não comprovado;

- b) Lucro distribuído disfarçadamente foi reduzido o valor de Cr\$ 880.525,10, para Cr\$ 832.683,96.

Exercício de 1979, ano-base de 1978:

- a) O Passivo Fictício que após a revisão foi elevado para Cr\$ 1.927.205,90, em decorrência da nova sistemática adotada para apurar o exigível não comprovado, ficou reduzido a zero.

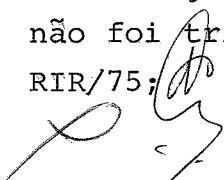
Pela decisão de fls. 188/192, a autoridade julgadora de 1º grau julgou procedente em parte a ação fiscal por considerar em sua razões de decidir, que:

- foram encontradas diferenças não comprovadas no Passivo dos balanços encerrados em 31.12.75, 31.12.76 e 31.12.1977 no valor de: Cr\$ 17.849,40, Cr\$ 620.348,89 e Cr\$ 1.613.071,01, respectivamente, mediante a seguinte apuração:

Balanços	Passivo Registrado	Passivo Real (Documentado)	Diferença (Passivo Fictício)
1975	1.162.684,85	1.024.805,45	137.879,40
1976	2.009.967,45	1.251.739,16	758.228,29
1977	4.269.870,79	1.898.571,49	2.371.299,30
1978	7.200.053,85	5.272.847,94	1.927.205,91

ano-base	Passivo Fictício do Balanço	Passivo Fictício do Ano Anterior	Variação
1975	137.879,40	0	137.879,40
1976	758.228,29	137.879,40	620.348,89
1977	2.371.299,30	758.228,29	1.613.071,01
1978	1.927.205,91	2.371.299,30	(444.093,39)

- no ano-base de 1975 foi apurado Cr\$ 448.891,78 de lucro distribuído disfarçadamente em razão do saldo devedor existente na conta corrente do sócio Francisco Pernete Neto e a existência de Cr\$ 800.072,10 de lucro suspenso por ocasião do balanço, infringindo o art. 233, letra "g" do RIR/75, bem como não foi tributado o adicional de 5% de que trata o art. 227, do RIR/75;




SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.693

- no ano-base de 1975, a demonstração da Manutenção do Capital de Giro Próprio elaborada às fls. 172 do processo está incorreta, uma vez que o total do Passivo Não Exigível é de Cr\$ 252.170,00 (v. fls. 4) e não de Cr\$ 531.099,00, conseqüentemente a importância glosada é de Cr\$ 130.683,00 e não Cr\$ 93.760,00;

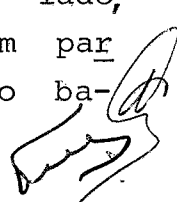
- no ano-base de 1976 foram mantidas, para fins de tributação, as parcelas de Cr\$ 16.479,29, Cr\$ 3.234,24 e Cr\$ 1.879,78, respectivamente de Provisão para Instalação de Filial, Fundo de Reserva e Reserva para FGTS;

- no ano-base de 1976 foi apurado Cr\$ 108.002,00 de excesso de remuneração e não oferecido à tributação, bem como a referida parcela não foi tributada com o adicional de 5% de que trata o art. 227 do RIR/75;

- no ano-base de 1977 foi apurada a parcela de Cr\$ 880.525,10 de lucro distribuído disfarçadamente tendo sido reduzida a referida parcela para Cr\$ 832.683,96, sob a alegação de que existiam lucros acumulados e reservas que deveriam ser distribuídos até aquele limite aos sócios devedores, ao passo que existe uma Reserva para Manutenção do Capital de Giro Próprio no valor de Cr\$ 324.165,35, a qual só poderia ser utilizado para aumento de capital, de acordo com o § 3º do art. 254 do RIR/75, reduzindo o total do lucro distribuído de Cr\$ 832.683,96 para Cr\$ 508.518,61, bem como na referida parcela não foi tributado o adicional de 5% de que trata o art. 227 do mencionado Regulamento;

- no ano-base de 1978, o Fiscal constatou o saldo credor de Caixa de Cr\$ 348.031,02, o que configura omissão de receita;

- nesse mesmo ano-base a empresa inclui no custo operacional Cr\$ 184.412,00 de Imposto de Renda e não adicionou ao lucro real para ser tributado, - havendo, por outro lado, distribuído disfarçadamente Cr\$ 642.830,74, quando existiam parcelas de lucros e reservas superiores àquela importância, no ba-



Acórdão nº 101-73.693

lanço respectivo, infringindo, por conseguinte, o art. 60 do Decreto-lei nº 1.598/77.

Do seu ato recorreu "ex officio" ao Sr. Superintendente Regional da Receita Federal - 5a. Região Fiscal, que, pela decisão de fls. 194/196, negou provimento ao recurso.

Segue-se o tempestivo recurso voluntário interposto às fls. 199/214, lido na íntegra em plenário.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator:

De início é de ressaltar o sadio propósito do fiscal autuante que não poupou esforços no sentido de aproveitar a escrituração do contribuinte relativamente ao exercício de 1976, a no-base de 1975, para, aproveitando o lucro real, submeter à tributação as parcelas então apuradas em auditoria que procedeu após a impugnação interposta pelo contribuinte, embora, na oportunidade em que foi lavrado o Auto de Infração não tivessem sido apresentados os documentos lastreadores dos lançamentos contábeis. Acrescente-se ainda que com base nos elementos coletados na auditoria, amoldou o lançamento original exarado na peça básica da autuação, à nova realidade, reduzindo os valores tributados a título de "Passivo Fictício" e "distribuição disfarçada de lucros".

Com relação as importâncias tributadas nos exercícios de 1976, 1977, 1978 e 1979, a título de "Passivo Fictício" não logrou a interessada trazer à colação os elementos de prova indispensáveis para convencer que referido passivo era real. A falha apontada em sua defesa, que estaria havendo a tributação das parcelas repetidamente, foi sanada na decisão de 1ª instância.

Inegavelmente, se o passivo registra valores correspondentes a obrigações a pagar, é necessário que se comprove que essas obrigações existem e que ainda não foram pagas, se pedida essa comprovação, como foi o caso. Do contrário há de prevalecer a presunção da inexistência da dívida e de que a mesma foi registrada apenas para encobrir omissão de receita, ou que não foi baixada por insuficiência de caixa, embora já paga com recursos extra-contábeis.

A jurisprudência deste Colegiado firmou-se no sentido de que "a falta de comprovação regular, após exigência fiscal, dos valores constantes do exigível, caracteriza "Passivo Fictício" que é tributado como omissão de receita".

No que concerne à distribuição disfarçada de



Acórdão nº 101-73.693

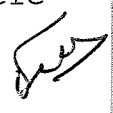
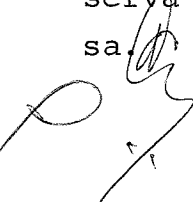
lucros apurada nos exercícios de 1976, 1978 e 1979, a recorrente alegou mas não provou que os empréstimos efetuados aos sócios atenderam às condições previstas na letra "g" do art. 233 do RIR/75 e art. 60 do Dec. lei nº 1.598/77. Nesse particular é de se observar que, embora suficientemente caracterizada a distribuição disfarçada de lucros no ano-base de 1978, exercício de 1979, no montante de Cr\$ 642.830,74, é de se aplicar o disposto no art. 62, § 1º do Decreto-lei nº 1.598/77, que reza:

"Art. 62, § 1º: - Nos casos do art. 60, o lucro distribuído disfarçadamente será tributado como rendimento, classificado na cédula "H" da declaração de rendimentos do administrador, sócio ou titular que contratou o negócio com a pessoa jurídica, e auferiu os benefícios econômicos da distribuição, ou cujo parente ou dependente auferiu esses benefícios, o qual responderá também pelo imposto e multa que forem devidos pela pessoa jurídica".

Assim, nesse caso, não há incidência na pessoa jurídica, devendo a referida quantia ser excluída da tributação no exercício de 1979, ano-base de 1978, cabendo à autoridade fiscal atender o mandamento contido no § 4º do mesmo artigo 62.

Quanto ao excesso de remuneração que além de tributado à taxa normal sofreu a incidência de 5% (lucros distribuídos) tomando-se como base de cálculo o valor de Cr\$ 108.002,00 no exercício de 1977, a recorrente insurgiu-se apenas contra a incidência de 5%. A cobrança desse imposto de 5% s/lucros distribuídos está prevista no art. 227 do RIR/75, sendo que, conforme entendimento consagrado nos Pareceres Normativos CST nºs. 195/70, 16/75 e 110/75, as parcelas atribuídas a diretores e funcionários, a título de retiradas pro-labore, percentagem sobre lucros e gratificações, excedentes ao limite fixado por lei, são alcançadas pelo referido imposto.

No tocante a importância tributada no exercício de 1976 a título de diferença verificada na constituição da Reserva p/ Manutenção de Capital de Giro Próprio, silenciou-se a defesa.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-73.693

11.

O saldo credor de caixa, uma vez confirmada a sua existência é tributado como omissão de receita.

Quanto as demais verbas objeto de tributação, não se rebelou a interessada, concordando com o procedimento fiscal.

Por todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para excluir da tributação no exercício de 1979, ano-base de 1978, o valor de Cr\$ 642.830,74.



FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR