



# **MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**

JRL

Sessão de 24 de agosto de 19 92

ACORDÃO Nº 103-12.700

Recurso nº: 100.816 - IRPJ - EXS. DE 1984 a 1986

Recorrente: TECAR COMÉRCIO E ASSISTÊNCIA TÉCNICA DE VEÍCULOS LTDA.

Recorrida: DRF EM GOIÂNIA (GO)

IRPJ - NULIDADE - A deficiência na descrição dos fatos arrolados em auto de infração que dificulte ou impossibilite o exercício pleno do direito de defesa acarreta a nulidade do lançamento.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - EMPRÉSTIMO A PESSOA LIGADA - Descabida a exigência de distribuição disfarçada de lucros quando a Fiscalização não logra comprovar que o tomador do empréstimo é pessoa ligada à empresa mutuante.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TECAR COMÉRCIO E ASSISTÊNCIA TÉCNICA DE VEÍCULOS LTDA.

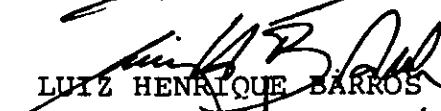
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em ACOLHER a preliminar de nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa em relação aos itens I, II e III do auto de infração e, no mérito, em DAR provimento ao recurso, quanto aos itens IV e V, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Victor Luís de Salles Freire, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior e Dícler de Assunção que rejeitaram as preliminares de cerceamento do direito de defesa e, no mérito, davam provimento ao recurso.

V.V.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 1992

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE

  
LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA

- RELATOR

VISTO EM ZAINITO HOLANDA BRAGA  
SESSÃO DE: 19 NOV 1992

- PROCURADOR DA FA  
ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse-  
lheiros: Maria de Fátima Pessoa de Mello Cartaxo, Sonia Nacinocic  
e Ilcenil Franco.





## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10120/000.039/88-48

RECURSO Nº: 100.816

ACORDÃO Nº: 103-12.700

RECORRENTE: TECAR COMÉRCIO E ASSISTÊNCIA TÉCNICA DE VEÍCULOS LTDA.

### R E L A T Ó R I O

TECAR COMÉRCIO E ASSISTÊNCIA TÉCNICA DE VEÍCULOS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, por intermédio de seu representante legal, recorre a este Conselho (fls. 560/582) pleiteando reforma da decisão proferida (fls. 549/555) pelo Delegado da Receita Federal em Goiânia (GO), que indeferiu impugnação (fls. 533/536) ao auto de infração de fls. 524/525.

Consoante os fatos descritos na peça vestibular da autuação, foram apuradas as seguintes infrações praticadas pela contribuinte:

a) período-base de 1983

1. omissão de receita caracterizada por passivo fictício;
2. omissão de receita financeira representada por diferença apurada em relação à aplicações efetuadas no BRADESCO;
3. falta de adição ao lucro real de correção monetária de empréstimos concedidos a pessoas jurídicas coligadas/interligadas;

Acórdão nº 103-12.700

4. distribuição disfarçada de lucros por empréstimo concedido à pessoa física ligada;

b) período-base de 1984

1. falta de adição ao lucro real de correção monetária de empréstimos concedidos a pessoas jurídicas coligadas/interligadas;

2. distribuição disfarçada de lucros por empréstimo concedido à pessoa física ligada;

c) período-base de 1986 - compensação indevida, do prejuízo relativo ao período-base de 1984, tendo em vista a compensação realizada na forma da letra anterior.

A empresa tomou ciência do lançamento em 12/01/88 e apresentou impugnação (fls. 533/536), em 26/02/88, em razão de prorrogação legal concedida (fls. 529/530), que, resumidamente, contém:

1) PASSIVO FICTÍCIO - junta documento comprobatório (fl..538), para identificar a não procedência da autuação;

2) OMISSÃO DE RECEITA FINANCEIRA - junta documento comprobatório (fl. 538) e afirma não ser procedente a autuação;

3) EMPRÉSTIMOS A PESSOAS JURÍDICAS COLIGADAS/INTERLIGADAS - é lícita a transferência de numerário entre empresas do mesmo grupo, com o devido retorno;

4) EMPRÉSTIMO À PESSOA FÍSICA LIGADA - trata-se de adiantamento a profissional autônomo para prestação de serviço à suplicante, não há provas de ser pessoa física ligada ao grupo;

5) COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO - por serem infundadas as alegações do item 3, fica prejudicado essa compensação indevida.

Acórdão nº 103-12.700

6) por considerar necessária, solicita perícia contábil, indicando seu perito.

Pela decisão nº 273/91, o Delegado da Receita Federal em Goiânia, indeferindo o pedido de perícia formulado, julgou a ação fiscal procedente.

Cientificada da decisão, em 22/05/91 (AR.de fl. 559), interpôs a interessada, em 21/06/91, o recurso voluntário de fls. 560/582, alegando, em resumo, que:

1. o auto de infração é nulo por preterição do direito de defesa, não que "se refere à acusação de omissão de receita ... caracterizada por passivo fictício uma vez que, tendo sido intimada a comprovar os saldos das contas de Fornecedores e Financiamentos a Curto Prazo, no curso da ação fiscal, mediante o preenchimento de demonstrativo requerido pela Fiscalização, assim o fez, entregando-o ao Autuante, juntamente com os respectivos comprovantes (fl. 22), elementos que não se encontram nos autos, nos quais, também não há prova de sua devolução;

1.1. assim, nem a infração está comprovada, nem a Requerente pode se defender;

1.2. na hipótese dos autos, os documentos foram entregues, não foram devolvidos, não se encontram nos autos e não há qualquer registro dos motivos de sua recusa pelo Autor do feito;

2. no tocante à alegada omissão de receitas financeiras, pretende igualmente o reconhecimento da nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa, porque o auto de infração não fez qualquer referência aos números das folhas do processo nos quais se baseara o Autuante para efetuar-lo, o que lhe dificulta a defesa, pois as folhas citadas na decisão alcançam o número de 110;

2.1. de outra parte, verifica-se que o autuante confrontou os rendimentos de aplicações feitas no período de 20/05/83 (fl. 405) a 29/12/83 (fl.. 463), com os créditos feitos na conta apenas nos

Acórdão nº 103-12.700

dias 30/11/83 e 29/12/83 (fls. 352), o que, evidentemente, acarretaria diferenças, pois os períodos comparados são diferentes;

2.2. confrontando-se períodos idênticos, apura-se montante superior ao encontrado no auto de infração;

3. novamente registra a ocorrência de cerceamento do direito de defesa no que pertine a falta de correção monetária de empréstimos a coligadas/interligadas, pois, embora o Autuante as tenha assim considerado, não as identificou nos autos, nem indicou os documentos do processo em que alicerçou a autuação;

3.1. além disso, também não provou, como lhe cabia, a condição de coligadas ou interligadas das tomadoras dos empréstimos;

3.2. em complemento, a decisão recorrida fundamentou seu aresto no fato de a recorrente não ter respondido à intimação para entregar os contratos sociais das mutuárias e respectivas alterações; ocorre que, ainda que o Autuante tivesse provado que aquelas empresas eram interligadas, não caberia à Defendente fornecer cópias dos respectivos contratos, pois a interligação dá-se através de sócio controlador comum;

3.2.1. deveriam, então, ter sido intimadas as próprias empresas, ou a Junta Comercial da sede de cada uma delas;

3.3. não bastassem esses argumentos, o demonstrativo da apuração da correção monetária de empréstimos, elaborado pela Fiscalização, não adotou o critério de correção monetária dos saldos devedores diários, desconhecendo-se o método empregado, o que também implica nulidade do lançamento;

3.3.1. basta dizer que, pela coluna "data do empréstimo", somente foi possível identificar que, no exercício de 1984, período-base de 1983, as primeiras seis linhas se referem à OK Automóveis, Peças e

Acórdão nº 103-12.700

Serviços Ltda. e as oito linhas restantes, à Tecgyn Veículos Pesados Ltda.; e, no período-base de 1984, as duas primeiras linhas se referem à primeira das empresas mencionadas, as duas seguintes, à segunda e, as três restantes, à Renovadora de Pneus Ok Ltda.;

3.3.2. de toda maneira, não há coincidência entre os valores indicados no demonstrativo e nas fichas gráficas do Razão, em diversas hipóteses;

3.4. ressalte-se, ainda, que a Recorrente não é coligada nem controladora de nenhuma das três empresas citadas, nem nenhuma delas é sua controladora;

3.4.1. assim, embora o PN/CST n<sup>o</sup> 23/83 tenha definido pessoas jurídicas interligadas como as que tenham por controlador o mesmo sócio, a autoridade tributária não é legislador, por isso, não tem legitimidade o ato normativo, sob pena de transgressão do princípio da legalidade;

3.4.2. logo, tendo o vocábulo interligada o sentido de ligadas entre si, no seu conceito encontram-se as controladoras, controladas e coligadas, permanecendo desconhecido o tipo de interligação pretendido pelo legislador ao se referir ao termo, sem definir o tipo respectivo;

3.5. acresce, ainda, que, se não houve remuneração estipulada em contrato, o que se pretende tributar é uma não renda ou renda fictícia, não podendo a lei criar uma renda que não existe;

3.5. por último, é indevida a correção monetária dos empréstimos concedidos e liquidados em datas anteriores à da vigência do Decreto-lei n<sup>o</sup> 2064, de 19/10/83, publicado no dia seguinte;

4. com relação à distribuição disfarçada de lucros, também se verifica, pois a descrição dos fatos contida no auto de infração não

Acórdão nº 103-12.700

indica a pessoa tomadora do alegado empréstimo, nem fundamentou o fato de tê-la considerado ligada à recorrente, nem comprovou esse fato;

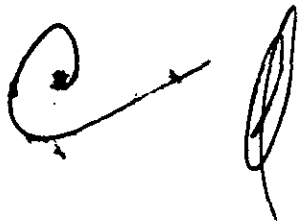
4.1. outrossim, o pretense tomador do empréstimo não é sócio ou administrador da recorrente, não se configurando a hipótese de incidência;

4.2. de igual modo, não houve transgressão ao artigo 369, inciso II do RIR/80, porque a Recorrente não é companhia, mas sociedade por quotas de responsabilidade limitada;

5. a quinta infração, por referir-se a compensação indevida de prejuízo, desaparece, porque comprovada a improcedência do lançamento da matéria relativa à correção monetária de empréstimos a coligadas ou interligadas, que teria absorvido o prejuízo a compensar do período-base de 1984;

6. por derradeiro, aponta que a decisão recorrida inovou os fundamentos fáticos e jurídicos das infrações relacionadas em segundo, terceiro e quarto lugares no auto de infração, o que não poderia ter sido feito quanto ao período-base de 1983, pois a respectiva declaração foi entregue em 14.05.84 e a recorrente somente foi intimada da decisão singular em 22/05/91, quando já havia decaído o direito de a autoridade tributária promover qualquer alteração no lançamento original.

É o relatório.





Acórdão nº 103-12.700

VOTO

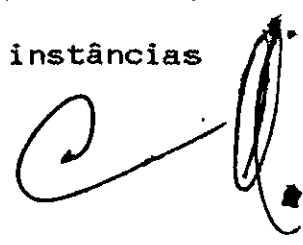
Conselheiro LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - Relator

O recurso é tempestivo, por isso deve ser conhecido.

O deslinde do litígio requer, inicialmente, a apreciação das questões prefaciais suscitadas, concernentes a nulidade de diversos itens da autuação, por cerceamento do direito de defesa, e a decadência do direito à revisão do lançamento, que teria sido efetuada pela autoridade recorrida.

Conquanto tais argumentos somente tenham sido trazidos à baila na fase recursal, entendo que, no caso, não se opera o efeito preclusivo, já que a nulidade de ato administrativo equivale à sua inexistência e, portanto, deve ser reconhecida, até mesmo de ofício, em qualquer etapa do processo.

Isto posto, importa dizer, de plano, que o auto de infração, conquanto seja a última peça do trabalho de auditoria fiscal, configura, na realidade, a primeira do processo e, portanto, deve ser elaborado para ser compreendido por todos que a ele tenham acesso, como o contribuinte, os julgadores das instâncias administrativas ou judiciais, procuradores, etc..



Ordão nº 103-12.700

Por consubstanciar a pretensão do Fisco ao crédito tributário cuja obrigação correspondente não foi espontaneamente cumprida, nele, as acusações e ilícitos imputados ao contribuinte deverão estar descritos, a exemplo do que se exige da escrituração do sujeito passivo, com individualização e clareza, indicando-se, pormenorizadamente, todas as circunstâncias e elementos de prova relevantes para justificar o feito, quer por transcrição, quer por referência nítida a documentos, termos ou demonstrativos apensados aos autos, que estejam de posse do auditado ou que a êle sejam dadas cópias.

Esse é o entendimento que deflui do artigo 5<sup>º</sup>, inciso LV da Constituição Federal, disciplinador do direito de ampla defesa, traduzido nos artigos 10 e 59, inciso II do Decreto n<sup>º</sup> 70235/72.

Daí denominar-se, também, no jargão dos técnicos que militam na área, peça básica, peça acusatória, ou peça inaugural.

Dessa forma, o auto de infração que, pela sua leitura, em conjunto com os elementos que o instruem e que estejam nele expressamente citados, não permitir conhecer, na sua inteireza, os fatos arrolados, encontra-se eivado do vício da nulidade, não produzindo os efeitos que lhe são próprios.

Estabelecidas essas premissas, temos, como primeiro item acusado de vício dessa natureza, o que atribui à Defendente :  
prática de passivo fictício.



Acórdão nº 103-12.700

Com efeito, consta, às fls. 20, intimação dirigida à Fiscalizada para comprovar os saldos da conta "Financiamento Curto Prazo", mediante preenchimento de demonstrativo fornecido pela auditoria e juntada da documentação correspondente.

Pela resposta de fls. 22, trazida aos autos pela Fiscalização, consta a entrega dos elementos solicitados ao auditor fiscal, mas não há prova no processo da sua devolução à Interessada.

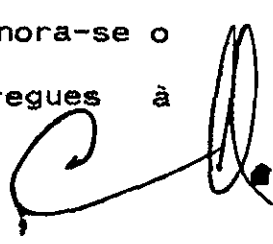
O auto de infração, no particular, possui a seguinte dicação:

"Apurado passivo fictício no exercício financeiro de 1984, ano base 1983, no valor de Cr\$ 2.000.000 (dois milhões de cruzeiros), por falta de comprovação de obrigações a título de financiamento a curto prazo, constante da linha 02 do quadro 4 da declaração de rendimentos."

Provavelmente, a linha do formulário de declaração de rendimentos a que se refere o Autuante deve ser a do Anexo A, cuja cópia se encontra às fls. 3V e indica um total de Cr\$ 7.631.800, e não Cr\$ 2.000.000.

Não há notícia, em qualquer peça do processo a respeito do documento não aceito ou não entregue, ou do lançamento ou saldo de subconta a que se refere.

Aliás, como bem assinalou a Recorrente, ignora-se o paradeiro do demonstrativo e dos documentos entregues à Fiscalização.



Acórdão nº 103-12.700

Da mesma forma a informação fiscal de fls. 47 e 48, assim como a decisão recorrida, são silentes quanto aos fatos, circunstâncias ou elementos que embasam a acusação, configurando evidente cerceamento ao direito de defesa.

Acolho, portanto, a preliminar aduzida.

No que se refere à omissão de receitas financeiras, o auto de infração não é mais explícito.

Não foram anexados quaisquer demonstrativos que evidenciasse os valores considerados, cingindo-se a peça básica a descrever:

"Apurado a omissão de Receita Financeira no valor de Cr\$ 10.702.369, no Exercício financeiro de 1984, ano-base 1983, cujas aplicações foram feitas no Banco Brasileiro de Desconto (BRADESCO), onde o total aplicado não coincide com o total declarado, como explica-se a seguir:

Total aplicado na conta BRADESCO  
(Rendimentos).....Cr\$ 15.941.318

Total dos rendimentos declarados

declarados em Receitas não operacionais..Cr\$ 5.238.949

Total da Receita omitida .....Cr\$ 10.702.369"

De plano, causa estranheza a comparação de receitas financeiras com receitas não operacionais.



Acórdão nº 103-12.700

Ademais, examinando-se o quadro 13 da declaração de rendimentos, às fls. 5, nenhum dos dois valores é encontrado, quer como receita financeira, quer como receita não operacional.

É certo que, no curso da ação fiscal, pelo termo de fls.19, houve pedido de esclarecimento a respeito do assunto.

A intimação nesse sentido, porém, possuiu os seguintes dizeres:

"3. Explicar a omissão de Receita financeira nos valores de Cr\$ 10.702.369, no exercício de 1984, período-base de 1983."

Não indicou como foi apurada a aludida omissão, nem a que operações se referia a acusação. Enfim, nada foi dito que permitisse compreender o que estava sendo pedido.

Ainda assim, em atendimento àquela intimação, a Contribuinte informou, pela correspondência de fls. 21, não ter ocorrido qualquer omissão de receita dessa natureza, não constando dos autos tenha havido esclarecimento adicional sobre o assunto, por parte da Fiscalização.

Nesse ponto, convém também notar que, segundo o Autor do feito, os rendimentos omitidos foram apurados a partir dos lançamentos efetuados no livro Razão, correspondentes às contas bancárias da Reclamante.



Acórdão nº 103-12.700

Como, então, verificar omissão de receita, se a escrituração comercial está pautada no método das partidas dobradas?

Se isso efetivamente se deu, seria fácil para auditoria demonstrar, pela transcrição errada ou distorcida dos lançamentos para o livro Diário, ou adulteração de saldos das contas no balanço, mas nenhuma pesquisa foi realizada nesse sentido, não tendo sido trazidos aos autos sequer "vouchers" dos lançamentos relativos à matéria.

À vista dessas circunstâncias, penso eu, assiste igualmente razão à Peticionária, na espécie.

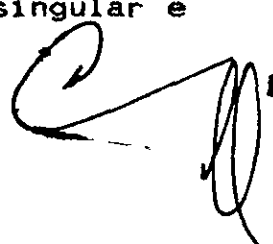
A terceira infração descrita não merece melhor sorte:

A descrição contida no auto de infração corresponde ao seguinte texto:

"Realizado empréstimo à empresa Coligadas/interligadas, sem o reconhecimento da correção monetária, a ser adicionado no lucro, conforme consta do demonstrativo anexo, nos valores a seguir."

De início, nota-se que nem o auto de infração nem o demonstrativo que menciona indicam quem seriam as mutuárias.

Aliás, ignora-se mesmo se se trata de uma empresa ou mais de uma, pois o substantivo empresa encontra-se no singular e os adjetivos coligadas/interligadas, no plural.



Acórdão nº 103-12.700

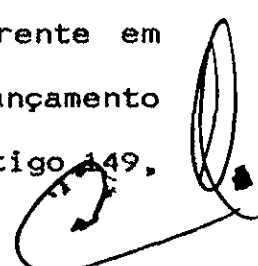
Somente pela informação fiscal de fls. 547, fica-se sabendo que as empresas a que alude o auto de infração são as citadas no termo de fls. 507 e que os empréstimos correspondem aos valores lançados nas fichas de Razão de fls. 508/521.

O demonstrativo que embasa a peça acusatória, além de não identificar o mutuário, como visto, sequer aponta o valor originário do mútuo, destacando, apenas, a data em que o mesmo teria ocorrido, as ~~datas~~ dos pagamentos, os índices de correção monetária empregados e os valores corrigidos.

Para identificar-se aquelas importâncias é necessário deflacionar os valores corrigidos e tentar identificar nas fichas de Razão onde os mesmos se encontram e a que empresas correspondem, o que nem sempre é possível.

Tentando realizar testes, escolhi o valor correspondente ao dia 31/11/84; relativo ao primeiro mútuo relacionado para aquele ano, mas não encontrei qualquer lançamento nas fichas de Razão nessa data.

De toda maneira, fica patente que a deficiência na descrição dos fatos apontados no auto de infração, caracterizada por falta de indicação dos nomes das mutuárias, impediu que aquele ato reunisse todos os pressupostos de que a lei faz depender sua validade, o que somente veio a ser esclarecido ao contribuinte com a decisão de primeira instância, cientificada à Recorrente em 22/05/91, quando não mais poderia a autoridade rever o lançamento para modificá-lo ou aperfeiçoá-lo, ex vi do disposto no artigo 149,



Acórdão nº 103-12.700

parágrafo único do CTN, já que as infrações teriam ocorrido nos períodos-base de 1983 e 1984.

Por essas razões, abstraindo os demais argumentos expendidos pela Postulante, entendo nulo o auto de infração quanto à matéria.

O tópico seguinte diz respeito a distribuição disfarçada de lucros por empréstimo concedido a pessoa ligada.

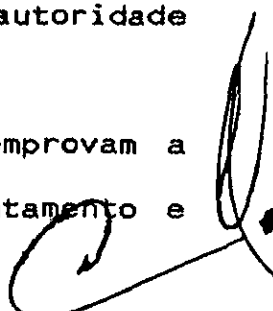
Embora o auto de infração seja lacônico na descrição do fato, deixando de mencionar o nome do beneficiário, entendo que o item 3 do termo de verificação e esclarecimento de fls. 507 autoriza depreender tratar-se do empréstimo concedido a LUIZ PRESTES MEIRELES, no valor de Cr\$ 1.000.000,00, em 30/11/83 (fls. 516) e quitado, pelo valor original, em 31/10/84.

Rejeito, assim, a preliminar.

No mérito, porém, a Apelante contesta tratar-se de pessoa ligada à empresa, e os autos são omissos em relação a qualquer elemento de comprovação produzido por parte da Fiscalização a esse respeito.

O máximo de informação existente visando a esse fim encontra-se do aresto recorrido, às fls. 554, no qual a autoridade monocrática assim ampara seu opínamento:

"Os documentos de fls. 516 e 517 (razão) comprovam a existência de lançamentos contábeis de adiantamento e





Acórdão nº 103-12.700

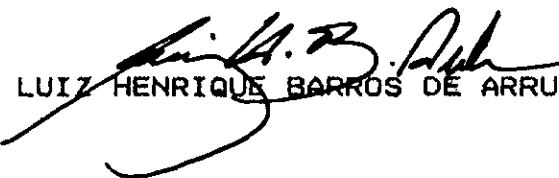
recebimento de numerário (Cr\$ 1.000.000,00), ocorridos aos 30.11.83 e 31.10.84, respectivamente, a Luiz Prestes Meireles, cujo sobrenome consta na razão social "Cleto Meirelles S/A", sócia com participação de 50% no capital da autuada (fls. 14), numa clara alusão de que ele é pessoa ligada à mesma." (grifei)

Com a devida vênia do insigne julgador a quo, tal argumento é por demais pueril para justificar a exigência, que deve estar amparada em elementos seguros de prova, pelo que acolho as razões de defesa apresentadas.

Por último, como consequência do desaparecimento das exigências relativas aos itens precedentes, fica sem fundamento a glosa da compensação do prejuízo no período-base de 1986.

Ante o exposto e do mais que dos autos consta, meu voto é no sentido de acolher as preliminares de nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa, com relação aos itens 1, 2 e 3 do auto de infração e, no mérito, dar provimento ao recurso no que se refere aos itens 4 e 5.

Brasília - DF, 24 de agosto de 1992.

  
LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA -Relator.