

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10120-000.762/91-87

LADS/

Sessão de 27 de abril de 1994

ACORDÃO NR. 101-86.395

Recurso nr.: 103.692 - IRPJ - EXS: DE 1988 a 1990

Recorrente : VIAÇÃO ARAGUARINA LTDA.

Recorrida : DRF EM GOIANIA - GO.

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURIDICA - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - No caso de alienação de bem por valor notoriamente inferior ao de mercado, a imputação de distribuição disfarçada de lucros impescinde de prova, a ser feita pelo fisco, do valor de mercado, segundo sua previsão legal, para se poder chegar à conclusão de realização ou não da hipótese legal da figura.

OMISSÃO DE RECEITAS - A falta de contabilização de depósitos bancários, por si só, não, significa que receitas foram omitidas na contabilidade e, em consequência, deixaram de ser oferecidas à tributação.

OMISSÃO DE RECEITAS - A existência comprovada de pagamentos relativos a serviços prestados sem que a pessoa jurídica comprove a receita correspondente, enseja ao fisco a tributação dos valores como omitidos ao crivo do tributo.

COMPROVAÇÃO DE DESPESAS - A dedutibilidade de despesa está condicionada à existência de documentação hábil e idônea, como, também, a efetiva comprovação de que os serviços foram prestados.

DISTRIBUIÇÃO ANTECIPADA DE LUCROS - Os lucros distribuídos antecipadamente, por força do disposto no artigo 60. do Decreto-lei nr. 2341/87, devem ser contabilizados em conta retificadora do patrimônio líquido, conta esta que deve ser corrigida desde a data de distribuição até a de encerramento do período-base em que ocorrer a distribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VIAÇÃO ARABUARINA LTDA.:

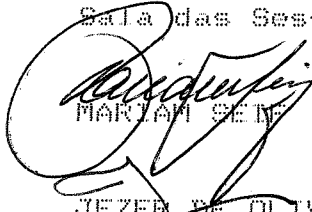


PROCESSO NR. 10120-000.762/91-87

Acórdão nr. 101-86.395

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 243.364.204,00, Cz\$ 521.679.365,00 e NCz\$ 171.929,00, nos exercícios de 1988, 1989 e 1990, respectivamente (padrões monetários às épocas), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 27 de abril de 1994



 MARIANA SEIF

- PRESIDENTE



 JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO

- RELATOR

VISTO EM 19 AGO 1994 LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FA
 SESSÃO DE: ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES e SEBASTIAO RODRIGUES CABRAL.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10120-000.762/91-87

RECURSO NR.: 103.692

ACORDÃO NR.: 101-86.395

RECORRENTE : VIAÇÃO ARAGUARINA LTDA.

R E L A T Ó R I O

VIAÇÃO ARAGUARINA LTDA., qualificada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado contra a decisão nr. 437/92, do Sr. Delegado da Receita Federal em Goiânia - GO, que julgou procedente, em parte os Autos de Infração contra ela lavrado às fls. 229/237 e 273/278, referentes aos exercícios de 1988 a 1990.

A peça básica descreve e enquadra as irregularidades da seguinte forma:

1 - Omissão de receita

1.1. Depósitos bancários não contabilizados

Omissão de receita operacional, caracterizada por depósitos no Banco do Estado de Goiás S.A., não contabilizados e não-justificados pela contribuinte, conforme consta de fls. 105, 108, 216 e 217, referente ao exercício de 1988, totalizando Cr\$21.205.928,00.

1.2 - Vendas de Serviços Omitidas

Omissão de receitas operacional, caracterizada pela prestação de serviços à empresa Construtora Tratex Ltda e não con



PROCESSO NR. 10120-000.762/91-87

Acórdão nr. 101-86.395

tabilizada, conforme consta de fls. 105, 128 e 208, referente ao exercício de 1988, no montante de Cz\$ 11.050.000,00.

1.3 - Depósitos Bancários sem origem dos recursos.

Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de comprovação da origem dos cheques utilizados para depósitos bancários, nos Bancos BBC e BCN, conforme fls. 105 e 127, relativa ao exercício de 1988, no valor de Cz\$ 3.216.000,00.

2 - Despesas não comprovadas

Glosa de despesas operacionais, tendo em vista a não comprovação, por parte da empresa, com documentação hábil e idônea, das despesas escrituradas no período-base de 1987, caracterizada pela nota fiscal nr. 1341 de simples remessa, conforme consta de fls. 104, 122 e 200, no montante de Cz\$ 300.000,00.

3 - Distribuição antecipada de lucros

Correção monetária indevida do Patrimônio Líquido, caracterizada pela distribuição de lucros não contabilizados em 23.02.87, mediante utilização de recursos da empresa para pagamento de interesses do Sócio Odilon Walter dos Santos, conforme Quadro Demonstrativo nr. 04 (fls. 228), no total de Cz\$ 12.224.000,00.

4. Distribuição Disfarçada de Lucros

4.1 - Alienação de material de consumo com pagamento em promissórias.



MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10120-000.762/91-87

ACORDÃO NR. 101-86.395

Distribuição disfarçada de lucros, caracterizada pela alienação de bens, conforme contrato de compra e venda de bens móveis a prazo, com preço e data certas, de 05.01.87, com a empresa Rápido Araguaia Ltda, na qual são sócios controladores Odilon Santos e Odilon Walter dos Santos, calculados os juros pelo mínimo, ou seja, a correção monetária, conforme Quadro Demonstrativo nr. 02 (fls. 224), nos seguintes valores:

- exercício de 1988	Cz\$	185.038.530,00
- exercício de 1989	Cz\$	334.274.553,00
- exercício de 1990	NCz\$	49.560,00

4.3 - Alienação de aeronave com pagamento em promissórias.

Distribuição disfarçada de lucros, caracterizada pela alienação de bens, conforme contrato de venda a prazo de aeronave, de 16.03.87, com os sócios Odilon Santos e Odilon Walter Santos, calculado os juros pelo mínimo, ou seja, a correção monetária, conforme Quadro Demonstrativo nr. 03, de fls. 226 e 227, nas seguintes importâncias:

- exercício de 1988	Cz\$	4.653.646,00
- exercício de 1989	Cz\$	7.873.812,00
- exercício de 1990	NCz\$	122/360,00

Enquadramento legal: artigos 154; 157 e parágrafo 1o. ; 167; 173; 174; 179; 181, 191; 347; 353; 367, inciso I; 369, inciso I e parágrafos; 370, inciso I e 387, incisos I e II, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nr. 85.450/80; artigo 6o., do Decreto-lei nr. 2341/87; IN SRF 175/87 e artigo 2o., inciso VI, do Decreto-lei nr. 2065/83.

PROCESSO nr. 10120-000.762/91-87

Acórdão nr. 101-86.395

A contribuinte foi notificada do Autode Infração em 01.04.91, conforme A.R. de fls. 241, ingressando, em 29.04.91, com a petição de fls. 244, na qual requereu prorrogação do prazo para impugnar a exigência, com fulcro no artigo 60., inciso I, do Decreto nr. 70.235/72.

Concedida a prorrogação do prazo postulada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 245/269, em 14.05.91, alegando, na mesma sequência apresentada no auto, o seguinte:

- Depósitos Bancários não contabilizados:

. que os depósitos de Cz\$ 10.141.000,00 e Cz\$ 11.064.928.100,00 foram efetuados para liquidação de empréstimos contraídos pela empresa para atender a terceiros que, devido à situação financeira precária, não tinham crédito para contrair financiamentos;

. que para tal fim contraiu junto ao BEG, em 26.12.86, um empréstimo de Cz\$ 10.000.000,00 que adicionado dos juros e IOF atingiu o montante de Cz\$ 16.898.845,00, em 22.04.87;

. que para quitação desse empréstimo a empresa imitiu uma outra desse empréstimo a empresa emitiu uma outra nota promissória de Cz\$ 8.000.000,00, com vencimento para 22.05.87, a qual descontada gerou valor líquido Cz\$ 6.710.610,00, que adicionada da parcela do depósito de Cz\$ 10.141.000,000 atingiu o montante a resgatar de Cz\$ 16.898.845,00. Daí a razão do débito nesta quantia e do crédito nos valores de Cz\$ 6.710.160,00 e Cz\$ 10.141.000,00;

. que a Nota promissória no valor de Cz\$ 8.000.000,00, com vencimento para 22.05.87, somente foi resgatada em 06.08.87,



PROCESSO NR. 10120-000.762/91-87

Acórdão nr. 101-86.395

atingindo com juros e IOF o valor de Cz\$ 11.064.928,00, conforme documento de fls. 262 e 263;

. que a realização dessas operações em nada prejudicou o Fisco, vez que os encargos desses empréstimos também não foram imputados aos resultados dos exercícios;

Venda de Serviços Omitidas

. que a parcela de Cz\$ 22.050.000,00, devidamente contabilizada, tem origem no fornecimento de serviços contabilizados globaladamente após a sua execução;

Depósitos Bancários sem origem dos recursos

. que a contabilização dos depósitos em cheques no Banco Brasileiro Comercial S.A., no valor de Cz\$ 1.800.000,00 e no Banco de Crédito Nacional, no valor de Cz\$ 1.416.000,00, "demonstra tratar-se de movimentação bancária decorrente de receita contabilizada da empresa, sendo inirável a vinculação a cada operação específica, após decorridos 4 () anos";

Despesas não comprovadas

. que quanto à glosa da despesa operacional de Cz\$ 300.000,00, contabilizada através da Nota Fiscal nr. 1341 de remessa, reconhece que deveria ter emitido nota fiscal da prestação dos serviços, todavia a sua falha não impede que a fiscalizada contabilize a despesa efetivamente realizada;

Distribuição Antecipada de Lucros



PROCESSO NR. 10120-000.762/91-87

Acórdão nr. 101-86.395

• que não infringiu nenhum dos dispositivos apontados, mesmo porque, com exceção do artigo 387, inciso I, os demais ou são conceituais ou se referem a obrigações genéricas;

• que não deduziu do lucro líquido do exercício a quantia de Cz\$ 5.000.000,00, que foi tomado parâmetro no Quadro Demonstrativo nr. 04, a adição efetuada "ex officio" carece de fundamento legal, já que nem mesmo foi indicado o dispositivo que autoriza a correção desta parcela;

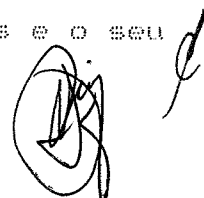
• Distribuição Disfarçada de Lucros Material de Consumo

• que desconhece a invocação dos dispositivos do RIR/80, no que se refere à suposta distribuição disfarçada de lucros na alienação de material de consumo e bens à empresa Rápido Araguaia Ltda., vez que esta sociedade não é controladora da contribuinte;

• que não há infração ao RIR/80, vez que as peças e os Ônibus foram alienados à empresa Rápido Araguaia Ltda pelo valor que "eles podiam alcançar levando-se em conta, inclusive, as condições de pagamento, no momento; "

• que não se podia cogitar naqueles contratos do estabelecimento de qualquer correção monetária porque no momento de sua celebração - 05.01.87, estava em pleno vigor o chamado "plano cruzado" com preços congelados, bem como no valor de venda já estava embutido o preço que os bens alienados poderiam obter, levando-se em conta o prazo de pagamento;

• que no laudo de avaliação que lastreou a transação foram levados em consideração as condições de uso dos veículos e o seu



PROCESSO NR. 10120-000.762/91-87

Acórdão nr. 101-86.395

estado, quase todos em condições péssimas, dado o desgaste que sofrem os veículos urbanos;

. que a distribuição de lucro para materializar-se requer que o valor atribuído na alienação seja notoriamente inferior ao de mercado;

. que exige-se, neste caso, a comparação do estado físico do bem com o valor que lhe foi atribuído, comparando o que alcançaria numa venda de livre concorrência, não sendo estes os parâmetros adotados pela fiscalização;

. Alienação de aeronave

. que o valor da alienação foi a preço fixo, e irrealizável sendo levado em conta na sua fixação, o preço que seria obtido em uma livre concorrência, nas condições de pagamento que vieram a ser estabelecidas;

. que, se eventualmene, os adquirentes supervalorizam o bem quando da integralização de capital de outra sociedade com a entrega da aeronave, não pode a contribuinte entrar no mérito, nem por isso ser responsabilizada.

Solicita o acolhimento de sua impugnação.

Tendo sido autorizada pelo Sr. Delegado da Receita Federal foi efetuada, às fls. 273/278, retificação do auto de infração de fls. 229/237, alterando os subitens "Alienação de material de consumo com pagamento em promissórias" e "Alienação de bens móveis com pagamento em promissória", para, respectivamente:



PROCESSO NR. 10120-000.762/91-87

Acórdão nr. 101-86.395

• Contrato de Mútuo (Crédito entre interligadas) OTN, conforme Apurado no Quadro Demonstrativo nr. 01, de fls. 223, verificada pela descaracterização do contrato de venda a prazo de material de consuo, fls. 53/57, para venda a vista, com concessão de crédito, caracterizando o negócio de mútuo, resgatado a longo prazo por notas promissórias, com a interligada Rápido Araguaia Ltda., conforme termo de fls. 272. Valores inalterados.

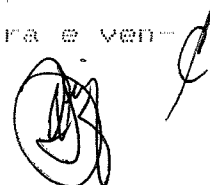
• Crédito entre interligadas (contrato de mútuo).

Correção monetária segundo a variação da OTN, conforme apurado no Quadro Demonstrativo nr. 02 de fls. 224 e 225, verificada pela descaracterização do contrato de compra e venda de bens móveis a prazo, co preço e datas certas (fls. 89/99), para venda a vista, com concessão de crédito, caracterizando o negócio de mútuo, resgatado a longo prazo por notas promissórias, com a interligada Rápido Araguaia Ltda., conforme termo de fls. 272. Valores mantidos.

• Enquadramento legal: artigos 154; 157; 254, inciso I (c/c Decreto-lei nr. 2065/83, artigo 21) e 387, inciso II, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nr. 85.450/80.

Regularmente notificada, a contribuinte impugnou o lançamento relativamente aos itens retificados, alegando, às fls. 295/303:

• que, acertadamente, as autoridades fiscais, após a impugnação apresentada, concluíram pela impossibilidade de caracterizar as operações como distribuição disfarçada de lucros, tendo em vista carecer de amparo a pretensão de exigir-se que a contribuinte, na condição de alienante, cobrasse da adquirente dos seus veículos, do material de consumo e das peças objetos dos contratos de compra e ven-



PROCESSO NR. 10120-000.762/91-87

Acórdão nr. 101-86.395

da a prazo, qualquer parcela de correção monetária, tornando, deste modo, insubsistente a exigência com aquele fundamento;

• que, por outro lado, erram os agentes fiscais quando pretendem descaracterizar, desvirtuando a verdadeira natureza dos "contratos de compra e venda a prazo", transformando-os em "contratos de compra e venda a vista" e, o que é pior, ver nestes pactos um "contrato de mútuo";

• que dentre os dispositivos arrolados no auto, O fisco foi buscar a obrigatoriedade da previsão da correção monetária no artigo 21, do Decreto-lei nr. 2065/83;

• que para incidência do mencionado artigo 21, seria necessário que a contribuinte tivesse celebrado um contrato de mútuo com a adquirente dos bens que alienou, para pagamento em 47 () meses;

• que, no caso, inexistente qualquer contrato de mútuo, mas sim um típico contrato de compra e venda a prazo - a contribuinte vendeu a sua coligada, Rápido Araguaia, diversos bens para pagamento em 47 () meses;

• que o nosso Sistema Tributário consagra o princípio da reserva absoluta da lei em matéria de tributação, somente admitindo o nascimento da obrigação tributária naquelas situações perfeitamente tipificadas como pressupostos de fato à incidência da norma abstrata.

Valendo-se da doutrina, normas administrativas e legislação que rege a matéria, em reforço de seus argumentos, aduz, afinal, que por força do princípio da legalidade não se pode aplicar o conteúdo da norma estabelecida no artigo 21, do Decreto-lei nr. 2065/83 com o fito de se entender a obrigatoriedade da correção monetária sobre cré-



PROCESSO NR. 10120-000.762/92-87

Acórdão nr. 10J-86.395

ditos resultantes de atividades ou de operações outras, que não envolvam mútuo.

Afirma, ainda, que não encontra amparo na lei o entendimento do Fisco, no sentido de que qualquer operação com diferimento no pagamento seja um contrato de "mútuo", mesmo que configurasse "capital financeiro posto à disposição de outra sociedade, sem remuneração ou com remuneração financeira inferior àquela estipulada na lei."

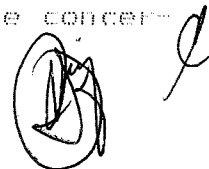
Instado a se manifestar, o autuante, às fls. 305/311, opina pela manutenção do crédito tributário lançado, contestando um a um os argumentos apresentados pela contribuinte e fazendo um breve comentário sobre as operações realizadas pela empresa, demonstrando que esta liberalidade jamais ocorreria em empresas não interligadas.

A autoridade de primeira instância, nos termos da decisão de fls. 313/325, julgou procedente, em parte, a ação fiscal para:

"1) alterar de ofício o lançamento constante do auto de infração de fls. 229/237 e 273/278, com fundamento na Lei nr. 5172/60 - CTN, art. 145, retificando:

a) a matéria tributável, lançada às fls. 274 de Contrato de Mútuo (Crédito entre Interligadas) para Distribuição Disfarçada de Lucros, tendo em vista o disposto no artigo 20, inciso VI, do DL nr. 2065/83 e arts. 367, inciso I e 368, parágrafo 1o., do RIR/80. Ressalte-se que o prazo de impugnação não será reaberto, em função de a empresa já ter se defendido quanto a referida matéria às fls. 245/256;

b) a base de cálculo da multa de ofício de Cr\$ 61.437.333,88 para Cr\$ 55.239.465,83, com exclusão do montante concer-



PROCESSO NR. 10120-000.762/91-87

Acórdão nr. 101-86.395

nente à TRD, tendo em vista a nova redação dada ao art. 9º, da Lei Nr. 8177/91 pelo art. 3º, da Lei nr. 8218/91 e Orientação da Coordenação do Sistema de Tributação (Fax DT/SRRF/1a.RF de 18.09.91);

2) declarar a empresa Viagem Araquarina Ltda, CGC nr. 01.552.504/0001-87, devedora à Fazenda Nacional de Cr\$ 55.239.465,83 de IRPJ e de Cr\$ 27.619.732,91 de multa de ofício, acrescidos dos encargos legais."

O julgador "a quo" sustenta, em relação a cada um dos itens do auto, o seguinte:

• Depósitos Bancários não Contabilizados

• que é faculdade do contribuinte informar as despesas realizadas, mas constitui obrigação a declaração da receita auferida;

• Vendas de Serviços Omitidas

• que a contribuinte limitou-se ao campo das alegações, não comprovando a contabilização da referida importância, evidenciando tratar-se de receita omitida;

• Depósitos Bancários sem origem dos recursos

• que não obstante a alegação de tratar-se de receita contabilizada, a empresa não apresentou prova neste sentido, e o numerário sem a comprovação por meio de documentação específica de sua origem, evidencia omissão de receita;

• Despesas não comprovadas



PROCESSO NR. 10120-000.762/91-87

Acórdão nr. 101-86.395

„ que a nota fiscal de remessa não é documento hábil para comprovar um serviço prestado, devendo, desta forma, ser mantida a tributação;

„ Distribuição Antecipada de lucros

„ que não há dúvida de que ocorreu a distribuição antecipada de lucro, visto que a empresa liquidou com recursos próprios uma obrigação particular do sócio no decorrente período-base;

„ que, assim, o dispêndio efetuado pela empresa, no valor de Cz\$ 5.000.000,00, deveria ter sido corrigido monetariamente a partir do mês de sua ocorrência, e deduzido do lucro apurado pela contribuinte no encerramento do período-base;

„ que a inobservância do contido em lei trouxe, em consequência, a utilização indevida da despesa de correção monetária, vez que a empresa corrigiu monetariamente lucro em quantia superior à correta;

„ Distribuição Disfarçada de lucros

„ que tratando a situação sob exame de alienação, não há que se falar em mútuo;

„ que, do exame dos autos, verifica-se que ficou caracterizada a distribuição disfarçada de lucros em relação a:

1 - Alienação de Material de Consumo

„ que, em razão de serem o Sr. Odilon Santos e o Sr. Odilon Walter dos Santos sócios controladores da contribuinte, Viação



PROCESSO NR. 10120-000.762/91-87

Acórdão nr. 101-86.395

Araguarina Ltda e da empresa Rápido Araguaia Ltda;

2. Alienação de Bens Móveis

„ que não procede a argumentação da contribuinte de que não poderia estabelecer correção monetária, vez que por ocasião do plano cruzado não ocorreu uma desindexação da economia, e sim um congelamento do v[alor do índice (DIN). Assim, não tendo referido índice sido observado quando do contrato, deveria ter a empresa tomado as providências necessárias a partir do momento em que o valor do mesmo passou a ser alterado, exatamente para manter o valor de mercado do bem vendido;

„ que na hipótese dos autos, a empresa ao alienar bens em troca de notas promissórias que diluam o preço de venda dos bens em 49 meses, sem juros e correção monetária, evidentemente recebeu menos do que o valor expresso em dinheiro no momento da venda;

„ Distribuição Disfarçada de Lucro - Alienação de Aeronave com pagamento em promissórias.

„ que a própria contribuinte confirma a venda efetuada por valor inferior ao de mercado, quando ressalta: "se, eventualmente, os adquirentes supervalorizaram o bem quando da integralização de capital de outra sociedade com a entrega de aeronave, a impugnante não pode entrar no mérito, nem por isso ser responsabilizada", estando, assim perfeitamente caracterizada a infração.

Notificada da decisão singular em 12.06.92 (fls. 329), a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 330/346, protocolizado em 13.07.92. Invoca, inicialmente, a preliminar de nulidade,



PROCESSO NR. 10120-000.762/91-87

Acórdão nr. 101-86.395

por Mudança de critério jurídico, adotada no curso da presente ação fiscal, o que contraria o disposto no artigo 146, do Código Tributário Nacional.

No mérito, desenvolve a tese expendida em sua impugnação.

E o relatório.



PROCESSO Nº 10120-000.762/91-87

Recurso nº 103.692

Recorrente: VIAÇÃO ARAGUARINA LTDA.

Acórdão nº 101-86.395

V O T O

Conselheiro Jezer de Oliveira Candido, relator.

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

No dia 14.08.91, o fisco lavrou Auto de Infração, apontando, entre outras irregularidades, distribuição disfarçada de lucros em virtude de: 1) Alienação de Material de Consumo com Pagamento em Promissórias; e 2) Alienação de Bens Móveis com Pagamento em Promissória(fls. 232).

Feita a impugnação(fls. 245 a 256), o fiscal autuante propôs a mudança de enquadramento legal para CONTRATO DE MÚTUA(fls. 271), o que foi acatado pelo Sr. Delegado da Receita Federal em Goiânia, conforme despacho de fls. 271 verso.

A fiscalização, então, retificou o lançamento inicial reenquadrando o fato para CONTRATO DE MÚTUA, abrindo-se prazo para impugnação(fls. 272 a 279).

Houve, portanto, um cancelamento daquele lançamento inicial, relativamente à matéria em análise.

Por sua vez, a autoridade monocrática, novamente retificou o lançamento, entendendo que se tratava de distribuição disfarçada de lucros.



Acórdão nº 101-86.395

Ora, tendo em vista que no Auto de Infração inicial a exigência fora cancelada, ocorrendo o mesmo relativamente à exigência posterior, a decisão monocrática, na verdade, efetivou um novo lançamento no que se concerne aos itens acima arrolados.

Assim sendo, era mister que fosse reaberto prazo para nova impugnação, tendo em vista que, como dito anteriormente, tanto o Auto de Infração inicial, como sua retificação, haviam sido cancelados. Não o fazendo, a decisão recorrida cerceou o direito de defesa da recorrente.

O simples fato de ter sido impugnado o lançamento inicial não pode dar guarida à falta de reabertura de prazo para nova impugnação, mesmo porque novos argumentos poderiam ser trazidos à colação pelo sujeito passivo(e, na verdade, a análise do recurso indica que isto ocorreu). Ademais, não se pode considerar que a impugnação feita a uma exigência cancelada possa ser estendida a nova exigência feita em época posterior.

Há, ainda, a questão preliminar suscitada pela empresa em sua peça recursal (também relativa aos itens acima abordados), entretanto, tendo em vista o disposto no § 2º do artigo 249 do Código de Processo Civil, segundo o qual "quando puder decidir do mérito a favor da parte a quem aproveite a declaração de nulidade, o juiz não a pronunciará nem mandará repetir o ato, ou suprir-lhe a falta", passo, a seguir, à apreciação do mérito.

1 - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

Entendeu o fisco que ocorrera distribuição disfarçada



Acórdão nº 101-86.395

de lucros em três operações realizadas pela recorrente: duas com a empresa Rápido Araguaia e uma com dois sócios pessoas físicas.

Na verdade, a empresa realizou contratos de compra e venda a prazo:

a) com Rápido Araguaia, relativamente a 290 ônibus urbanos e diversas peças de reposições;

b) com os sócios Odilon Santos e Odilon Walter dos Santos, relativamente a uma aeronave;

Para enquadrar as operações como distribuição disfarçada de lucros, um dos fundamentos foi o valor notoriamente inferior ao de mercado. Para tanto, o fisco considerou que os preços atribuídos pela empresa foram para pagamento à vista e que representavam o valor de mercado, mas, como as transações foram feitas a prazo, considerou-se que a correção monetária que deixara de ser estipulada contratualmente representava distribuição disfarçada de lucros, já que beneficiara direta ou indiretamente os sócios da pessoa jurídica vendedora.

Indagada sobre os valores das transações a empresa respondera:

a) quanto ao material de consumo - "quanto aos critérios utilizados para obter o preço de venda dos materiais de consumo a empresa tomou por base os preços pelos quais era contratados os materiais no mercado à época, pelo método de pesquisa direta, em alguns casos, ou os preços pelos quais estavam sendo adquiridos estes materiais em datas as mais recentes pos-

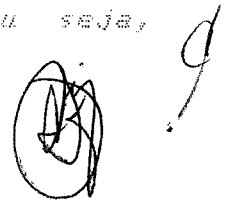


Acórdão nº 101-86.395

síveis da data da emissão daquele documento, em outros casos, o que fosse maior", complementando que "de se ressaltar que referido material de consumo, de fins a reparos de ônibus de característica essencialmente urbano, (inclusive, em sua grande maioria, à época já fora de linha de fabricação nas montadoras), somente neste tipo de veículo poderia ser aplicada, sob pena de permanecendo nesta empresa se transformasse em verdadeira sucata";

b) quanto aos veículos - "quanto ao laudo de avaliação do preço de venda dos ônibus objeto daquele instrumento (item 1.2) esta empresa adotou por um lado, o critério da verificação dos valores residuais pelos quais se encontravam estes veículos registrados em sua contabilidade à data do contrato (em sua maioria, a custo residual-zero) e, por outro lado, os parâmetros do mercado à época, para o estabelecimento do preço de venda para cada veículo, consideradas as condições de uso dos veículos (tipo urbano, idade, estado, desgaste, etc.), como se vê pelo anexo daquele instrumento";

c) quanto à aeronave - "Conforme informações nos prestadas pelos sócios quanto à aeronave que lhes houveramos vendido pelo valor de Cr\$ 3.000.000,00 (três milhões de cruzados) em 16.03.87, a destinação por eles dada àquele bem foi a de sua conferência na integralização de Capital subscrito na firma Creditaxi Aéreo Ltda. - CGC nº 01.800.812/0001-84, onde também são sócios, pelo mesmo valor que vê-la haviam adquirido, ou seja,



Acórdão nº 101-86. 395

pelos mesmos Cz\$ 3.000.000,00 (três milhões de cruzados à época", prosseguindo que "o preço foi estabelecido mediante o critério de consulta às empresas de Taxis Aéreos do Estado, à época da venda".

Sinceramente, não vejo nas respostas dadas ao fisco nenhuma informação de que os preços fixados foram para pagamento à vista. Parece, entretanto, que a fiscalização assim o entendeu.

Por outro lado, o fisco não fez qualquer correlação da tabela de preços (fls. 107) com os valores atribuídos aosônibus pela empresa (fls. 91 a 99), podendo-se, de antemão notar que a tabela abrange veículos a partir de 1977 e na lista fornecida pela empresa inúmeros veículos apresentam datas anteriores (1959, 1966, 1967, 1968, 1969, 1971, etc.).

Inúmeros são os Acórdãos deste Colegiado no sentido de que "a imputação de distribuição disfaçada de lucros imprescinde de prova, a ser feita pelo FISCO, do valor de mercado, segundo sua previsão legal, para se poder chegar à conclusão de realização, ou não, da hipótese legal da figura". (Acórdão nº 105-3.629, de 18 de setembro de 1989)

No presente caso, entendo que o fisco não fez a devida prova, razão pela qual, seguindo reiterada jurisprudência deste Colegiado, dou provimento ao recurso nos três itens da exigência fiscal relativa à distribuição disfarçada de lucros para excluir da exigência as importâncias de CZ\$ 218.942.276,00, CZ\$ 521.679. 



SERVICO PÚBLICO FEDERAL

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10120-000.762/91-87

Acórdão nr. 101-86.395

365,00 e NCz\$ 171.929,00, respectivamente, nos exercícios de 1988 a 1990.

2 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS

Consta da peça vestibular que a recorrente omitiu receita, o que ficou caracterizado "por depósitos no Banco do Estado de Goiás S/A, não contabilizados e não justificados pelo contribuinte", perfazendo, um total de Cz\$ 21.205.928,00.

Intimada a justificar-se (fls. 105), a empresa afirmou que, em 22.04.87, depositara a importância de Cz\$ 10.141.000,00, no banco, com recursos próprios, o mesmo ocorrendo com a importância de Cz\$ 11.076.928,00, depositada para pagamento de empréstimo (fls. 129), aduzindo em seu recurso que "com a realização dessas operações a impugnante em nada prejudicou o Fisco, vez que os encargos desses empréstimos também não foram imputados aos resultados dos exercícios", ou seja, a própria recorrente confessa que não contabilizou os depósitos (nem os encargos), mas, também, não contabilizou os empréstimos a eles relativos, anulando, assim, os efeitos na contabilidade. Tendo em vista que o fisco não refutou devidamente as alegações da recorrente e considerando que os empréstimos contraídos coincidem com os valores tributados, é de se acolher aos argumentos da recorrente.

É de se excluir a tributação neste item.

3 - VENDAS DE SERVIÇOS OMITIDAS

Descreve o Auto de Infração a ocorrência de "omissão de receita operacional, caracterizada pela prestação de serviços



Acórdão nº 101-86.395

a Empresa Construtora Tratex Ltda e não contabilizada".

Aos autos foi anexada cópia do "Acolhimento de Ordem" (fls. 208), dando conta que a Const. Tratex Ltda enviou recursos para a recorrente.

A recorrente afirma que a importância foi devidamente contabilizada, tendo origem no fornecimento de serviços contabilizados englobadamente durante a sua execução, entretanto, não procurou comprovar a contabilização da receita, nem apresentou documento fiscal que corroborasse sua assertiva.

Assim sendo, a falta de contabilização da importância recebida da "Tratex" significa que receita foi omitida à tributação, fugindo ao crivo do imposto de renda.

É de se manter a exigência neste item.

4-DEPÓSITOS BANCARIOS SEM ORIGEM DOS RECURSOS

Entendeu o fisco a ocorrência de "omissão de receita operacional caracterizada pela falta de comprovação da origem dos cheques utilizados para depósitos bancários nos banco BBC e BCN".

A recorrente afirma que trata-se de movimentação bancária decorrente da receita contabilizada da empresa, sendo inviável a vinculação a cada operação específica, após decorridos quatro anos.

Trata-se de exigência fiscal, relativa ao exercício de 1988, apoiada exclusivamente em depósito bancário.

O artigo 92 do Decreto-lei nº 2.471/88 dispõe que:

7


Acórdão nº 101-86.395

" Art. 92 - Ficam cancelados, arquivando-se, conforme o caso, os respectivos processos administrativos, os débitos para com a Fazenda Nacional, inscritos ou não como Dívida Ativa da União, ajuizados ou não, que tenham tido origem na cobrança;

I a VI -omissis.....

VII - Do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários."

Se referido dispositivo mandava cancelar os créditos tributários já constituídos, obviamente que, durante o período em que permaneceu vigente, não encontra guarida a exigência fiscal apoiada exclusivamente em depósito bancário. Não se pode conceber que os créditos tributários já constituídos tenham sido cancelados, e que, na vigência do Decreto-lei nº 2.471/88, a Fazenda Pública possa formular exigência fiscal com base no mesmo pressuposto. Seria dar tratamento tributário diferenciado para o mesma hipótese de incidência, ferindo, assim, os mais comzeinhos princípios de Direito Tributário, como de sorte, de Direito em geral.

Assim, é de se cancelaya exigência fiscal deste item, excluindo-se, portanto, de tributação o valor de CZ\$ 3.216.000,00.

5-DESPESAS NÃO COMPROVADAS

O fisco efetuou a glosa de despesa operacional, "tendo



Acórdão nº 101-86.395

em vista a não comprovação por parte da empresa fiscalizada, com documentação hábil e idônea, das despesas escrituradas no ano-base de 1987, caracterizada pela nota fiscal nº 1341 de simples remessa ", ao passo que a recorrente reconhece que " a prestadora dos serviços deveria ter emitido nota fiscal de prestação dos serviços, todavia a sua falha não impede que a fiscalizada contabilize a despesa efetivamente realizada, constante do próprio documento fiscal, referente ao conserto de uma peça denominada "hidráulico" que compõe um equipamento denominado de "BANCADEIRA DE TESTES DE BOMBA INJETORA".

O fato é que o documento em que se apoiou a recorrente para fazer a despesa é uma nota fiscal de simples remessa(fls.200), descrevendo, apenas, a peça que está sendo remetida(hidráulico). Não há qualquer comprovação da efetiva prestação do serviço, como, também, da importância porventura paga.

As despesas devem ser comprovadas com documentação hábil e idônea, além do que é mister que fique demonstrada a efetiva prestação de serviços, para, desse modo, admiti-las como dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda - pessoa jurídica.

No caso dos autos, a recorrente não logrou fazê-lo.

Assim, nego provimento ao recurso neste item.

6-DISTRIBUIÇÃO ANTECIPADA DE LUCROS

Consta dos autos: " Correção monetária do patrimônio líquido caracterizada pela distribuição de lucros não contabilizados em 23.02.87 mediante a utilização de recursos da empresa para pagamento de interesses do sócio Odilon Walter dos Santos,



Acórdão nº 101-86.395

conforme demonstrativo nº 4", sendo que no referido demonstrativo (fls. 228) está calculada a correção monetária da importância de Cz\$ 5.000.000,00, do período de 23.02 a 31.12.87, com base na OTN.

A respeito do Cz\$ 5.000.000,00 a empresa tinha sido intimada em 12.12.90, nos seguintes termos:

" OUTROS LANÇAMENTOS - comprovar, demonstrar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, compatibilizando com os registros de sua contabilidade, de avisos de lançamento a débito e a crédito:

.....
1) BANCO DO ESTADO DE GOIAS S/A - BEG - Ag. Central
- Conta nº 058 54 0005030 0

.....
23.02.87 - Débito autorizado 5.000.000,00

A empresa esclareceu (fls. 128) " utilização de numerário em nossa atividade ".

O documento de fls. 215 comprova que foi feita uma ordem de pagamento para Jurandir Alves Pereira, no mesmo valor, constando no verso a seguinte observação: " contra entrega cheque emissão de Odilon Walter dos Santos de igual valor ".

Na impugnação após atacar os dispositivos dados como infringidos no Auto de Infração, a empresa argumenta que " ao contrário do sustentado, como a fiscalizada não deduziu do lucro líquido do exercício a quantia de Cz\$ 5.000.000,00, que foi o



MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10120-000.762/91-87

Acórdão nr. 101-86.395

valor originalmente como parâmetro no G.D. nr. 04, nem muito menos foi indicado o dispositivo que autorizasse a correção dessa parcela, a adição efetuada *ex officio*, carece de fundamento legal".

Na verdade, diversas vezes, este Colegido tem se manifestado que a falta de enquadramento legal ou o enquadramento incorreto não enseja nulidade do Auto de Infração, mormente quando a peça vestibular faz uma correta descrição dos fatos.

No presente caso, o fisco considerou Cz\$ 5.000.000,00 (valor pago pela empresa a terceiros relativo a despesa pessoal do sócio) como lucro distribuído ao sócio, efetuando a correção monetária desse valor desde a data da distribuição até o encerramento do período-base, com apoio no artigo 6o. do Decreto-lei nr. 2.341/87 e na Instrução Normativa nr. 175/87, ambos citados no Auto de Infração.

Engana-se a recorrente ao afirmar a carência de dispositivo legal, pois o Decreto-lei nr. 2.341/87 dá guarida à correção dos lucros distribuídos por conta de resultado de período-base não encerrado.

Deste modo, as alegações da recorrente estão destituídas de amparo legal e, por todo o exposto, DOU provimento parcial ao recurso, para excluir de tributação as importâncias de Cz\$ 243.364.204,00, Cz\$ 521.679.365,00 e NCz\$ 171.929,00, respectivamente, nos exercícios de 1988 a 1990.

E o meu voto.

Brasília (DF), em 27 de abril de 1994

JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO -- RELATOR

