



MINISTÉRIO DA FAZENDA

YSS./JAN

Sessão de 06 de setembro de 1990

ACÓRDÃO Nº 101-80.587

Recurso nº 95.736 - IRPJ - EXS. DE 1985 e 1986

Recorrente BRAMINEX - BRASILEIRA DE MÁRMORE EXPORTADORA S/A.

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM VITÓRIA (ES).

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE CAPITAL NÃO INTEGRALIZADO. Improcede a exigência uma vez afastada a premissa de que o capital não fora integralizado.

IRPJ - EMPRÉSTIMOS A COLIGADAS. Nos empréstimos a coligadas, sem cobrança dos encargos financeiros, incide a regra do art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83.

IRPJ - DIFERENÇAS DE ESTOQUE. Não pode prosperar a imputação de compras e/ou vendas não contabilizadas, a partir de diferenças de valores entre o Registro de Inventário, o balanço e a declaração de rendimentos, sem relação demonstrada com as quantidades e espécie dos bens inventariados, mormente quando tudo faz crer diversidade de critérios de avaliação.

IRPJ - RESERVA PROVENIENTE DA CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEPRECIACÕES ACUMULADAS. A reserva, no caso, é computada no patrimônio líquido, no exercício subsequente, pelo valor líquido da dedução do imposto de renda devido.

IRPJ - PASSIVO FICTÍCIO. As obrigações incomprovadas, mantidas no passivo exigível, caracterizam omissão de receitas.

IRPJ - PESQUISAS COM JAZIDAS. Os gastos relacionados são custos ativáveis, conforme explicitado no PN-CST nº 44/77. Exigível, também, a correção monetária correspondente.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTO DE ORIGEM INCOMPROVADA. O supri-

mento de caixa de origem incomprova-
da revela a ocorrência de omissão de
receitas. A disponibilidade de recur-
sos não se confunde com a sua origem.

IRPJ - INSUFICIÊNCIA DE CORREÇÃO MO-
NETÁRIA DO ATIVO IMOBILIZADO. Proce-
de a acusação de insuficiência de
correção monetária, desde que a con-
tribuinte só a efetuou a partir do
exercício seguinte, quando contabili-
zou as NF's. Não exercida, na altura pró-
pria, a opção pela correção a partir
das datas do pagamento, certa a tese
do fisco ao considerar as datas das
emissões das notas fiscais.

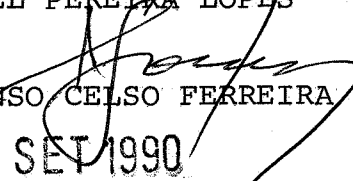
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por BRAMINEX - BRASILEIRA DE MÁRMORE EXPORTADO
RA S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Con-
selho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento,
em parte, ao recurso, para excluir da tributação as importâncias'
de Cr\$ 58.908.539,00 e Cr\$ 1.839.494.611,00 (padrão monetário da
época), nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente, nos ter-
mos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 06 de setembro de 1990


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE E RELATOR


VISTO EM AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS - PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL
SESSÃO DE: 06 SET 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse-
lheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE
PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEU-
BER E JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN. ESTEVE AUSENTE POR MOTIVO'
JUSTIFICADO O CONSELHEIRO FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10783-004.324/87-44

RECURSO Nº: 95.736

ACÓRDÃO Nº: 101-80.587

RECORRENTE: BRAMINEX - BRASILEIRA DE MÁRMORE EXPORTADORA S/A.

R E L A T Ó R I O

BRAMINEX - BRASILEIRA DE MÁRMORE EXPORTADORA S.A., em presa jurisdicionada à D.R.F. em Vitória-ES, recorre a este Conselho pleiteando a reforma da decisão de primeiro grau.

2. Em consequência de ação fiscal iniciada em 21.05.87, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 14/18, com data de 03.07.87, apontando as irregularidades a seguir descritas, de forma resumida:

ANO BASE DE 1984 - EXERCÍCIO DE 1985:

1) Glosa da correção monetária do capital, incidente sobre o valor considerado não integralizado em 16/04/84, em consequência da:

a- Inexistência da reserva de reavaliação (a empresa, apesar de intimada, não comprovou a sua origem. Inexiste a reavaliação destacada no ativo imobilizado da empresa).

Valor da reserva de reavaliação 277.951.627

b- Baixa de lucros acumulados de exercícios suspensos, consequente da distribuição disfarçada de lucros (empréstimos ao acionista controlador, sem contrato escrito e pagamento de juros.

Valor 4.007.222

Capital não integralizado = 281.958.848

Valor corrigido em 31/12/84

281.958.848 x 3,1528 = 888.959.855

Valor da correção monetária do período (valor tributável) = 607.001.007

7

Acórdão nº 101-80.587

- 2) Glosa da correção monetária, incidente sobre o valor residual da reserva de reavaliação e reserva de lucros, pelos motivos acima expostos, nos valores de 21.843.411 e 1.559.451, respectivamente.

Valor tributável 23.402.892

- 3) Glosa da correção monetária incidente sobre a reserva de exaustão de jazidas - inexistente jazidas no ativo imobilizado da empresa.

Valor da correção mon. do período(valor tributável) 37.881.876

- 4) Insuficiência da correção monetária, incidente sobre adiantamentos para aquisição de veículos e linhas telefônicas.

Valor da correção monetária do período(valor tributável) 100.546.107

- 5) Omissão de receita financeira, incidente sobre os empréstimos efetuados a coligada ROMA ADMINISTRAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.

Valor omitido(valor tributável) 94.278.892

- 6) Omissão de receita:

- a) Caracterizada pela venda de produtos sem a devida emissão de notas fiscais - valor dos estoques de produtos acabados e em elaboração computado pelo contribuinte na declaração (fls. 94 a 105) 1.392.976.380. Valor do estoque, conforme livro de inventário-anexo 3 fls...1 a ...157 1.370.341.111.

Diferença (valor tributável) 22.635.264

- b) Caracterizada pela aquisição de "materiais em almoxarifado" , sem a devida nota fiscal, não contabilizada e com recursos à margem da escrituração. Estoque final, computado pelo contribuinte, no balanço e na declaração: 1.612.850.368. Estoque final, de acordo com os livros de inventário: 1.661.572.799.

Diferença(valor tributável) 48.722.341

- 7) Excesso da correção monetária das depreciações acumuladas - Projeto COFIE.

Valor Tributável 158.288.426

7.

1

Acórdão nº 101-80.587

- 8) Glosa de despesas operacionais, por falta de documentos hábeis e idôneos, que comprovem a necessidade e a efetividade da despesa.
Valor tributável 208.402.620
- 9) Omissão de receita, caracterizada pelo passivo fictício - a empresa não comprovou a existência de obrigações contabilizadas em seu balanço de 31/12/84.
Valor não comprovado (valor tributável) 795.485.151
- 10) Glosa de desembolsos para pesquisas de jazidas, considerados pela legislação sujeita à capitalização, indevidamente contabilizados como despesa operacional do exercício.
Valor tributável 10.569.410
- 11) Correção monetária, incidente sobre pesquisas com jazidas (item ' acima)
Valor tributável 5.366.880
- TOTAL TRIBUTÁVEL NO ANO BASE 2.112.577.866

ANO BASE DE 1985 - EXERCÍCIO DE 1986

- 1) Glosa da correção monetária, incidente sobre a correção monetária do capital glosado no ano anterior (item 1 do ano base de 1984).
Saldo inicial 888.959.855
Valor corrigido = $888.959.855 \times 3,1957 = ..2.839.071.088$
Valor da correção monetária do período (v. trib.) 1.950.111.233
- 2) Glosa da Correção Monetária, incidente sobre a reserva de exaustão de jazidas - inexistente jazidas no ativo imobilizado da empresa.
Valor da correção monetária do período (v.trib.) 121.703.047
- 3) Idem item 4 - ano base de 1984.
Valor tributável (doc. às fls. mencionadas no item 4-1984) 849.170.937
- 4) Idem item 5 do ano base de 1984.
Valor tributável (fls. mencionadas no item 5-ano base de 1984) 364.397.527
- 

Acórdão nº 101-80.587

- 5) Omissão de receita, caracterizada pela venda de produtos acabados e em elaboração sem a devida emissão de notas fiscais e, por conseguinte, não contabilizada.

Valor do estoque final de produtos acabados e em elaboração, apurado pelo contribuinte, no balanço e na declaração: 10.701.664.846 (dez bilhões, setecentos e um milhões, seiscentos e sessenta e quatro mil, oitocentos e quarenta e seis).

Valor do estoque final de prod. acabados e em elaboração, de acordo com os livros de inventário: 9.223.683.383 (nove bilhões, duzentos e vinte e três milhões, seiscentos e oitenta e três mil, trezentos e oitenta e três).

Diferença (valor tributável) 1.477.981.463

- 6) Idem item 7 - ano base de 1984.

Saldo inicial, computado pela empresa: 489.463.306

Valor corrigido, computado pela empresa 1.563.198.960

Correção mon. computado pela empresa 1.073.735.654

Saldo inicial, correto 257.648.111

Valor corrigido em 31/12/85, correto:

257.649.111 x 3,1937 = 822.850.772

Correção monetária, correta 565.202.661

Diferença (valor tributável) 508.532.993

- 7) Idem item 8 - ano base de 1984.

Valor tributável 806.271.191

- 8) Idem item 9 - ano base de 1984.

Valor tributável 2.316.787.737

- 9) Idem item 10 - ano base de 1984.

Valor tributável 79.058.670

- 10) Omissão de receita, caracterizada pelo suprimento de caixa efetuado pelo acionista controlador ROLAND FEIERTAG, em 29/08/85 - no valor de 480.000.000, na integralização do capital, cuja origem do recurso não conseguiu comprovar o contribuinte.

Valor tributável 480.000.000

7.

Acórdão nº 101-80.587

11) Idem item 11 - ano base de 1984.

Valor tributável68.473.748

12) Glosa da correção monetária, incidente sobre o valor de capital não integralizado (item 10 acima).

Capital não integralizado: 480.000.000

Valor corrigido em 31/12/85: (x 1,4243) = 683.664.000

Correção monetária (valor tributável) 203.664.000 203.664.000

13) Glosa de correção monetária do capital, incidente sobre o valor considerado não integralizado em 22/04/85, em consequência da baixa de lucros suspensos e da inexistência de lucros acumulados (baixados em 1984), decorrente da distribuição disfarçada de lucros (empréstimo a acionista, sem contrato escrito e cláusula de juros) e em consequência da inexistência da reserva de reavaliação.

Total não integralizado 157.769.492

Valor corrigido (x 3,1937) 503.868.426

Valor da correção monetária (valor tributável) 346.098.934

14) Insuficiência da correção monetária do ativo imobilizado - O contribuinte deixou de contabilizar máquinas e equipamentos adquiridos no ano base, contabilizando-os somente no ano seguinte.

Valor da correção monetária (valor tributável) 738.785.388TOTAL TRIBUTÁVEL NO ANO BASE10.311.036.868

3. Notificada por via postal, em 14.07.87, a contribuinte veio aos autos, em 24.07.87, solicitar prorrogação do prazo para impugnar, o que lhe foi deferido, pela metade (15 dias), em 30.07.87. Em 28.08.87 apresentou a impugnação de fls. 113/141, terminando por pedir diligências e a insubsistência da ação fiscal.

4. Foram realizadas as diligências objeto do Termo de fls. 143, precedendo a informação fiscal de fls. 144/160, bem como a informação de fls. 170/171.

Acórdão nº 101-80.587

5. Na sequência, foi realizada perícia nas contas do passivo circulante e do ativo, do que resultou o relatório de fls. 176/178 assinado pelos peritos da União e da contribuinte.

6. Decisão de primeiro grau a fls. 212/237, excluindo parte substancial da matéria tributada, como segue:

Exercício de 1985, ano-base de 1984

<u>Item</u>	<u>Valor tributado</u>	<u>Valor excluído</u>	<u>valor mantido</u>
1 -			
a e b	607.001.007	598.374.260	8.626.747
2 -	23.402.892	21.843.441	1.559.451
3 -	37.881.876	37.881.876	-0-
4 -	100.546.107	100.546.107	-0-
5 -	94.278.892	-0-	94.278.892
6 - a	22.635.264	22.635.264	-0-
6 - b	48.722.341	-0-	48.722.341
7 -	158.288.426	102.888.880	55.399.546
8 -	208.402.620	208.402.620	-0-
9 -	795.485.151	600.610.937	194.874.214
10	10.569.410	-0-	10.569.410
11	5.366.880	-0-	5.366.880
TOTAL:	2.112.580.866	1.693.183.385	419.397.481
	(100%)	(80,15%)	(19,85%)

Exercício de 1986, ano-base de 1985

1	1.950.111.233	1.934.697.019	15.414.214
2	121.703.047	121.703.047	-0-
3	849.170.937	849.170.937	-0-
4	364.397.527	-0-	364.397.527
5	1.477.981.463	-0-	1.477.981.463
6	508.532.993	409.545.439	98.987.554
7	806.271.191	806.271.191	-0-
8	2.316.787.737	1.679.216.473	637.571.264
9	79.058.670	-0-	79.058.670
10	480.000.000	-0-	480.000.000

7.

Acórdão nº 101-80.587

11	68.473.748	22.723.636	45.750.112
12	203.664.000	203.664.000	-0-
13	346.098.934	-0-	346.098.934
14	738.785.388	-0-	738.785.388
TOTAL	10.311.036.868	6.026.991.742	4.284.045.126
	(100%)	(58,45%)	(41,55%)

7. Ciente em 14.09.89 a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 241/250, protocolizado em 16.10.89, uma segunda - feira. Em síntese, alega:

I - Omissão de receita, por força de empréstimos a co ligadas (Ex. 1985, item 5; ex. 1986, item 4)

Que ocorreram, de fato, os empréstimos a coligadas, mas cujos valores retornaram ao patrimônio social, de modo que não houve doação.

Que, não havendo aquisição de disponibilidade econômica, pelas mutuárias, não há fato gerador nem incidência do imposto.

II- Omissão presumida de receita (ex.86, item 5 do A.I.)

Afirma que "o somatório dos registros e inventário dos diversos estabelecimentos, no tocante a produtos acabados e em elaboração perfaz a quantia de Cr\$ 9.223.683.383 (avaliação extracontábil); a mesma rubrica, na avaliação contábil, traduzida no balanço e na declaração de rendimentos, figurou com o valor de Cr\$ 10.701.664.846. Daí, concluiu o procedimento fiscal, ter havido omissão de receita, "caracterizada pela venda sem emissão de notas fiscais e, por conseguinte, não contabilizada", no montante de Cr\$ 1.477.981.463, correspondente à diferença entre um e outro valor."

Entretanto — prossegue — o que ocorreu foi simples critério de avaliação de estoque, diverso daquele que originalmente presidiu o inventário.

Disso resultou um valor superior no estoque e, consequentemente, um custo inferior, para os produtos vendidos no período

3.

Acórdão nº 101-80.587

o que não autoriza a presuntiva omissão de receita, sob pena de distorção dos fatos e do direito.

Como ressaltou, a divergência não reside nos quantitativos do estoque e sim no valor global, o que implica dizer na avaliação unitária.

III-Excesso de correção monetária de depreciações acumuladas (ex. 85, item 7; ex. 86, item 6).

Questiona a decisão de primeiro grau na parte em que excluiu a parcela relativa ao imposto de renda, reduzindo a base de cálculo da exigência para 35% dos valores originariamente questionados. Assevera que tal procedimento, além de não fundamentado, não encontra guarida na legislação.

IV- Glosa de desembolsos com pesquisas de jazidas, levados, a despesa operacional (ex. 85, item 10; ex. 86, item 9).

Prossegue:

Os desembolsos questionados, pela própria análise documental (fls. 123/240, do anexo II), sob o enfoque jurídico-fiscal, não constituem investimentos, e sim, despesas ou custos operacionais, dada a natureza dos mesmos, como se vê:

a) assessoria geológica e mineral (serviços desenvolvidos pela MARES Geologia Mineral e Eng. Ltda.) que compreende: solução de consultas sobre minerais, estudos e pareceres sobre extração de minerais, seleção e adequação dos produtos, de conformidade com as exigências dos mercados consumidores;

b) pesquisas científicas e tecnológicas; análise de materiais a fim de definir os seus padrões e índices de seus componentes (cálcio, magnésio, etc.); estudos sobre novas tecnologias de prospecção testes, projeções, etc.

c) despesas de natureza administrativa: assessoria jurídica-mineral (fls. 134), alterações contratuais (fls. 150), taxas,

7

Acórdão nº 101-80.587

publicações, viagens e locomoção dos técnicos, etc;

d) gastos vinculados a jazidas em produção (v. g. Morro do Juramento no Rio de Janeiro-fls. 156/161, 167).

Para tanto, a autuada se utiliza dos serviços especializados da MARES Geologia, Min. e Eng. Ltda., que lhe fornece todo o pessoal especializado (geólogos, engenheiros de minas, técnicos em perfuração, etc), bem assim, a tecnologia necessária; utiliza-se também e, alternativamente, do Instituto Tecnológico da UFES (fls. 188/9).

Os procedimentos da autuada, têm assim respaldo no art. 229 do RIR:

"Art. 229 - Serão admitidas como operacionais as despesas com pesquisas científicas ou tecnológicas, inclusive com experimentação para criação ou aperfeiçoamento de produtos, processos, fórmulas e técnicas de produção, administração ou venda.

§ 1º - Serão igualmente dedutíveis as despesas com prospecção e cubagem de jazidas ou depósitos, realizadas por concessionários de pesquisas ou lavra de minérios, sob orientação técnica de engenheiro de minas".

Por outro lado, encontra também apoio na jurisprudência:

"Lavra - as despesas realizadas na fase de lavra podem ser deduzidas no ano em que realizadas, não se sujeitando à restrição referida no artigo 213, § Único deste regulamento (TFR. Apl. Cível 76.554, in TEBECHRANI, RIR-87, pág. 370)".

Além de todas estas razões, que justificam inteiramente a contabilização daqueles gastos, como despesas operacionais ou custo, o procedimento da autuada, em parte, tem ainda respaldo na norma do artigo 193 do RIR-gastos de pequeno valor - cujo teto era de Cr\$ 66.000 em 1984 e Cr\$ 172.000 em 1985, face



Acórdão nº 101-80.587

o que, de qualquer forma, devem os desembolsos abrangidos pela referida norma, serem excluídos, liminarmente, da base de cálculo.

V. Correção monetária s/desembolsos c/ pesquisas'
(ex. 85, item II; ex. 86, item II)

Justificado o procedimento da autuada, com relação à exigência anterior, a exclusão da presente exação, torna-se consequência.

Mesmo mantido o lançamento anterior, no todo ou em parte, o que se admite apenas e tão só, para efeito de argumentação, descabida também se torna a exigência aqui impugnada, porquanto, a não ativação do gasto, já teria implicado em redução do Patrimônio Líquido e, pois, em redução da correção monetária do mesmo, o que equivale à correção aqui aplicada. Nesse sentido tem decidido esse Egrégio Conselho:

"OMISSÃO DE CORREÇÃO MONETÁRIA - No caso de glosa de despesas com bens que na verdade deveriam ser imobilizados, não tem lugar a exigência de omissão de receita de correção monetária pela não ativação dos mesmos". (Ac. nº 101-77.138, unânime, Rel. Cons. José Eduardo R. Alckmin, DOU, 19.08.87, pág. 13165)."

No mesmo sentido é o Acórdão nº 103-7.767 (Rel. Cons. Urgel Pereira Lopes, DOU, 28.05.87, pág 8048).

VI. Omissão de receita p/suprimento em 29.08.85,
p/aumento de capital, pelo acionista Roland Feiertag
- Cr\$ 480.000,000 (ex.86, item 10)

Os documentos de fls. 34/35, do Anexo IV, por si só respondem à imputação fiscal. Trata-se de integralização de capital, pelo acionista Roland Feiertag, em 29.08.85, no valor de Cr\$ 480.186.960, mediante cheque de sua emissão, mencionado'



Acórdão nº 101-80.587

no recibo integrante do próprio boletim de subscrição (IV/35), o qual fora depositado em conta bancária da empresa (IV/34 e 34V), não havendo, portanto, razão para o questionamento.

A indicação, pela autoridade fiscal, de valor divergente (Cr\$ 480.000.000) daquele consignado nos documentos de fls. 34 e 35 (Anexo IV), ao que tudo indica, não deve ter passado de mero equívoco.

Diz a Decisão recorrida que referidos documentos "não são hábeis para comprovar a origem dos recursos utilizados na integralização de capital", mantendo, assim, a exação, sob o argumento de que "os suprimentos de caixa cuja origem e ingresso não estão devidamente comprovados constituem indícios veement~~es~~ de omissão de receita" e que "a explicitação introduzida pelo § 3º do artigo 12 do Decreto-Lei 1.598/77 ...veio consagrar ... o entendimento antigo de que esses dois aspectos - origem e entrega - são cumulativos e indissociáveis".

Residem aí, dois equívocos: o primeiro, quanto à comprovação da origem do suprimento; o segundo, no que diz respeito à caracterização da omissão de receita, sob o enfoque legal.

No caso sob exame, o suprimento se deu através da omissão de cheque do supridor, o que deve ser tido como suficiente para demonstrar a origem do suprimento. Por seu turno, a efetividade da entrega dos recursos à empresa, sequer é contestada, posto que referido cheque constou do boletim de subscrição de ações, além de ser depositado em conta bancária da empresa (v. docs. 34 e 35 do Anexo IV). Pretender exigir mais que isto, implicaria em exigir do supridor (pessoa física), um complexo sistema de contabilidade, integrado a um controle de vinculação de todos os valores de entradas e saídas, o que, convenhamos, a lei não impõe, além de se revelar inexequível.

Por outro lado, não basta a simples invocação do



Acórdão nº 101-80.587

suprimento, como autorização para o arbitramento. Com efeito, assim 'preceitua a norma regulamentar:

"Art. 81. Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitr-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas."

Vê-se, pois, que a condição essencial autorizativa do arbitramento, nos casos de suprimento de caixa, é que hajam indícios ou qualquer outro elemento de prova da omissão de receita. O simples 'suprimento de caixa, mesmo sem a prova da efetividade da entrega e a origem dos recursos não autoriza o arbitramento. É preciso que ocorram todas estas circunstâncias, cumulativamente (elemento de prova da omissão de receita, inexistência de prova da entrega dos recursos à empresa e prova da origem dos mesmos). E, convenhamos, a ação fiscal não dá conta, no caso específico, da existência de qualquer prova ou indício' de omissão de receita; apenas conclui pela omissão, sem demonstrar, ou mesmo indicar aquele pressuposto essencial, além do que, os dois outros requisitos acham-se satisfeitos, consoante demonstrado. Portanto, não pode prosperar a imputação.

VII. Glosa de correção monetária s/ capital considerado não interatizado-parcela considerada distribuída (ex. 1986, item 13).

Nesse particular a Decisão recorrida peca ao afirmar que a autuada "não discute o mérito das irregularidades apontadas" no ítem 13 do AI, apenas discorda da glosa da correção monetária do capital, por entender que a lei não a autoriza". Há aí um grave equívoco. Com efeito, se a alegada irregularidade consiste na correção monetária de capital supostamente não integralizado (porque, consoante entendimento da autoridade fiscal, considerado distribuído) e, se a autuada, na impugnação, discordou da glosa da correção monetária dessa parcela' de capital, ocorreu efetivamente, impugnação de mérito.

E, não há necessidade de delongas, para concluir'



Acórdão nº 101-80.587

que a autoridade fiscal autuante laborou em equívoco e, da mesma forma, o decisório. Assim é que, a falta de sintonia entre a situação fática descrita na peça de lançamento e a fundamentação legal invocada, (art. 157 § 1º, 172 e § Único, 326 §§ 1º/4º, 349 § 1º, 367-V, 370-IV, 347 -I-b, II e III do RIR/80), é total.

A exação questionada, consoante descrito no AI, resulta de "glosa de correção monetária do capital, incidente sobre o valor considerado não integralizado em 22.04.85, em consequência da baixa de lucros suspensos e da inexistência de lucros acumulados ... decorrente da distribuição disfarçada de lucros (empréstimo a acionistas, sem contrato escrito e cláusula de juros)". Ressalte-se, ainda, que tais empréstimos são aqueles concedidos às empresas GRAMBRASIL e ROMA, relativamente aos quais, já se lançou o imposto sobre o montante da correção monetária não reconhecida (cfe. ítem 4 do AI, ex. 1986).

Os dispositivos legais invocados para fundamentar a exação não têm qualquer afinidade com os fatos; o mais próximo ao tema (art. 370, IV) diz respeito a transferência a pessoa ligada ..., de direito de preferência à subscrição de valores imobiliários..., o que não é o caso. Então, efetivamente, não há muito o que questionar...

Por outro lado, em se tratando de empréstimos a pessoas jurídicas (GRAMBRASIL e ROMA), não há sequer falar em distribuição disfarçada de lucros (não se aplica o disposto no art. 370, V, do RIR); sendo caso de reconhecimento do valor correspondente à variação monetária dos mesmos empréstimos, para efeito de determinação do lucro real (DL. 2065/83, art. 21), nada mais, até porque, o reconhecimento da receita (correção monetária), implica em recomposição da situação patrimonial, para todos os efeitos, especialmente, da correção monetária do balanço, o que, ressalte-se, consagrou a Decisão recorrida, no ítem anterior, afastando, destarte, aquela exação, sob o mesmo fundamento. Admitir o contrário, implicaria em admitir duplicidade de exação com relação ao mesmo fato, o que é inadmissível.

Em consequência, quer pela falta de indicação de



Acórdão nº 101-80.587

fundamento legal que justifique a exação (princípio da tipicidade ' cerrada), quer porque a correção monetária do valor dos empréstimos' questionados já foi objeto de tributação, improcede a exigência.

VIII. Insuficiência da correção monetária do ativo
imobilizado (ex. 1986, item 14)

No cálculo da correção monetária, às fls. 56, labo-
rou-se em equívoco, quanto ao termo inicial da C. M., alí tomado, com
base nas datas das notas fiscais 19256, 19323 e 19451 (agosto, setem-
bro e outubro), quando os desembolsos não ocorreram nestes meses e
sim, posteriormente.

Trata-se de aquisições de máquinas, com financia-
mentos específicos e vinculados, concedidos pelo BANDES (fls. 164/176
do anexo VII). Os desembolsos, pelo BANDES e, pela autuada, ocorre-
ram efetivamente, nos períodos seguintes:

a) Relativamente às NF 019323 e 019256: p/BANDES ' Cr\$ 1.330.000.000, em 15.10.85 (fls. 166); o saldo, foi pago pela em-
presa em novembro/85;

b) Relativamente à NF 19451: p/ BANDES Cr\$
729.900.000, em 22.11.85 (fls. 173); o saldo, foi pago pela empresa,
em novembro/85.

Portanto, não há como prosperar a exação. A corre-
ção monetária do imobilizado não pode, de forma alguma, ser exigida'
a partir das datas de emissão das notas fiscais, se parte do valor '
das mesmas fora paga diretamente ao fornecedor, por instituição fi-
nanceira, através de financiamento vinculado e só liberado posterior-
mente (a partir de quando passaram a incidir, também, encargos finan-
ceiros) e se o restante também só foi desembolsado pela autuada a
posteriori, conforme plenamente comprovado.

IX. Omissão de receita - passivo fictício (ex. 1985,
item 9; ex. 1986, item 8)

À ação fiscal, é necessário que se diga, pela sua

7.

Acórdão nº 101-80.587

complexidade e profundidade (25 itens que compõem o auto de infração, com inúmeros sub-itens), conseguiu dificultar a defesa e cansar o julgador, haja vista o número (ou quilos) de documentos trazidos a exame. Assim é que, inúmeras justificativas e comprovações oferecidas, não foram analisadas; em outros casos, distorcidas as provas e alegações.

Assim, a ora recorrente reitera os termos do item XV da impugnação, especialmente, no tocante às contas OBRIGAÇÕES A PAGAR, OBRIGAÇÕES FISCAIS, HONORÁRIOS A PAGAR e CONTAS A PAGAR, esperando serem acolhidas as razões ali expendidas.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

Passo ao exame dos diversos itens e subitens da ação fiscal, na ordem em que se encontram no Auto de Infração.

EXERCÍCIO DE 1985, ANO-BASE DE 1984

- 1) Glosa de correção monetária do capital incidente sobre o valor não integralizado em 16.04.84.

Exigido.....	607.001.007
Excluído.....	<u>598.374.260</u>
Mantido.....	8.626.747

A parcela remanescente deriva de distribuição 'disfarçada de lucros, mediante empréstimo a acionista controlador, sem contrato escrito e pagamento de juros, empréstimo esse que não foi expurgado do patrimônio líquido, gerando, assim, excesso de correção monetária devedora.

A questão é que não ficou clarificada, nos autos, de que distribuição disfarçada de lucros se tratou.

Vê-se, apenas, na Intimação de fls. 3, solicitação de comprovantes dos contratos lavrados entre a empresa fiscalizada e a Grambrasil, Roma Administração e Comércio Ltda. e Roland Feiertag, concernentes aos empréstimos concedidos nos anos de 1984 e 1985; comprovantes dos pagamentos da correção monetária e juros sobre tais empréstimos.

o Ministério Público Federal, por meio do Promotor de Justiça,

deve ser providenciado em apêndice.

Acórdão nº 101-80.587

A contribuinte não ofereceu comprovantes satisfatórios, ou de qualquer espécie.

Não há notícia de autuação relativa à indigitada distribuição disfarçada de lucros.

Nem de quando foram realizados os empréstimos, ou em que montantes.

Ademais, como se viu no Relatório, e se abordará neste voto, empréstimos houve feitos pela recorrente às coligadas Grambrasil e Roma Administração que foram enquadrados e tributados com base no art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83.

Evidentemente, tais empréstimos não poderiam configurar, concomitantemente, distribuição disfarçada de lucros. Por óbvia, a improcedência da dupla tributação, por decorrência dos mesmos empréstimos, nem precisa explicação.

No fim de contas, resta a afirmativa do fisco de que houve distribuição disfarçada de lucros, sem autuação, nem contraditório processual, nem, sequer, determinação das quantias emprestadas, datas dos empréstimos, montantes das reservas de lucros ou lucros acumulados etc.

Se o fisco não cuidou de explicitar, com precisão, as causas determinantes da - a seu ver - indevida presença de valores no patrimônio líquido, por modo a gerar inaceitável despesa de correção monetária, também não vejo como fazer as exigências comprobatórias que fez ao contribuinte.

Dou provimento a este item.

- 2) Glosa de correção monetária, incidente sobre o valor residual de reavaliação de reserva de lucros, pelos motivos expostos no item anterior.

Exigido..... 23.402.892

3.

Acórdão nº 101-80.587

Excluído.....	21.843.441
Mantido.....	1.559.451

A parte remanescente diz respeito a parcela mantida no item anterior. Colhe a mesma sorte.

Dou provimento a este item

- 3) Glosa da correção monetária incidente sobre a reserva de exaustão de jazidas.

Exigido.....	37.881.876
Excluído.....	37.881.876
Mantido.....	- 0 -

Nada a decidir.

- 4) Insuficiência de correção monetária incidente sobre adiantamentos para aquisição de veículos e linhas telefônicas.

Exigido.....	100.546.107
Excluído.....	100.546.107
Mantido.....	- 0 -

Nada a decidir

- 5) Omissão de receita financeira incidente sobre os empréstimos efetuados à coligada ROMA ADMINISTRAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.

Exigido.....	94.278.892
Excluído.....	- 0 -
Mantido.....	94.278.892

O Auto de Infração enquadrava a irregularidade no art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83.

3.

5

Acórdão nº 101-80.587

O demonstrativo do cálculo da correção monetária está a fls. 58.

A singeleza das defesas da contribuinte, a respeito deste tópico, revelam que ela sequer entendeu a respectiva tributação. Não por insuficiência da descrição da matéria de fato ou da capitulação legal.

Não há o que reformar na decisão de primeiro grau.

6) Omissão de receita.

- a. caracterizada pela venda de produtos sem a devida emissão de notas fiscais.

Exigido.....	22.635.264
Excluído.....	<u>22.635.264</u>
Mantido.....	- 0 -

Nada a decidir

- b. caracterizada pela aquisição de "materiais em almoxarifado" sem a devida nota fiscal, não contabilizada e com recursos à margem da escrituração. Estoque final computado pelo contribuinte, no balanço e na declaração: 1.612.850.368. Estoque final, de acordo com os livros de inventário: 1.661.572.799.

Exigido.....	48.722.341
Excluído.....	<u>- 0 -</u>
Mantido.....	48.722.341

Ao responder a intimação da fiscalização a contribuinte informou, a fls. 10, que nos anos de 1984 e 1985 não contabilizara, mensalmente, a variação de seus estoques de minerais gerada pelo mineral extraído. Que no encerramento dos

3

Acórdão nº 101-80.587

períodos-base, após contagem física do mineral extraído e em estoque, fazia, então, os lançamentos contábeis.

O raciocínio da fiscalização, finalmente bem exposto na informação fiscal de fls. 144/160, tem a sua lógica: se a contribuinte lança, no balanço e na declaração de rendimentos, valor superior ao do livro de Registro de Inventário, é porque produtos foram vendidos no decorrer do ano-base, antes da contagem física para apuração do estoque final, à margem da escrituração. Quando, por outro lado, o estoque real era maior do que o contabilizado, a diferença caracteriza compras não contabilizadas.

Contudo, esse raciocínio teria base mais robusta se concatenado a partir das quantidades de bens inventariados, ao invés de, apenas, em cima dos valores considerados.

Como ficou, parece-me mais sólida a argumentação da contribuinte, no passo em que, resumidamente, afirmou:

Se as diferenças se prendem a critérios de avaliação (como se me afigura ter ocorrido), temos:

- a) no primeiro caso, geração antecipada de lucro, com antecipação do tributo;
- b) no segundo caso, postergação de lucro e, consequentemente, de imposto.

Dou provimento a este item.

- 7) Excesso da correção monetária das depreciações acumuladas - Projeto COFIE.

Exigido.....	158.288.426
Excluído.....	<u>102.888.880</u>
Mantido.....	55.399.546

7

Acórdão nº 101-80.587

O julgador singular considerou que a contribuinte tinha razão no que concerne à repercussão no patrimônio líquido da quantia glosada relativa à depreciação indevida apurada no Auto de Infração de fls. 44. Esse Auto de Infração foi lavrado em 19.04.85 e foi objeto de outro litígio. No particular, isto é, no pertinente ao custo indevido a título de depreciação, referiu-se ao exercício de 1984, ano-base de 1983.

Ao admitir a repercussão no patrimônio líquido, o julgador monocrático acabou como que considerando a formação de reserva oculta, pelo líquido, vale dizer, deduzida do imposto de renda.

A contribuinte, sem nenhuma razão porfia na tese da repercussão pelo valor bruto. Há equívoco contábil-fiscal nesse raciocínio.

Mantenho a tributação.

8) Glosa de despesas operacionais, por falta de documentos hábeis e idôneos.

Exigido	208.402.620
Excluído	<u>208.402.620</u>
Mantido.....	000-00-00

Nada a decidir

9) Omissão de receita caracterizada por passivo fictício - obrigações incomprovadas.

Exigido	795.485.151
Excluído	<u>600.610.937</u>
Mantido	194.874.214

Este item decompunha-se nas rubricas a seguir discriminadas, com o valor tributado, o valor excluído e o mantido após a decisão de primeiro grau. De se notar que o valor tributado correspondeu, apenas, aos valores tidos por não comprovados durante os trabalhos da ação fiscal.

<u>Conta</u>	<u>Tributado</u>	<u>Excluído</u>	<u>Mantido</u>
1. Fornecedores	183.308.481	31.974.980	151.333.501
2. Obrig. a Pagar	30.017.167	25.800.000	4.217.167
3. Honorários a pagar	624.154	- 0 -	624.154

Acórdão nº 101-80.587

4. Adiant.de clientes	181.044.923	181.044.923	- 0 -
5. Adiant. de clientes no exterior	350.527.535	317.209.150	33.318.385
6. Contas a Pagar	2.579.216	- 0 -	2.579.216
7. Instituições Financeiras (curto e longo prazo)	<u>49.962.891</u>	<u>47.161.100</u>	<u>2.801.791</u>
	798.064.367	603.190.153	194.874.214

Há pequenas diferenças, nas duas primeiras colunas , em relação ao demonstrativo final da decisão de primeiro.

A decisão de primeiro grau louvou-se na análise dos numerosos documentos trazidos à colação, pela contribuinte, assim como no Relatório de Perícia de fls. 177.

Revendo esse Relatório e os documentos juntados, não vi o que reformar na decisão recorrida.

Mantenho a tributação.

10) Glosa de desembolsos p/ pesquisas de jazidas, consideradas capitalizáveis, mas deduzidas como despesas.

Exigido.....	10.569.410
Excluído.....	- 0 -
Mantido.....	10.569.410

Consoante esclareceu a fiscalização, os documentos ' de fls. 123/240 do Anexo II dos autos demonstram que os desembolsos questionados foram efetuados para fazer face a sondagens, requerimentos de área, planos de lavra, levantamentos topográficos, todos para instruir processo junto ao DNPM , para obtenção da concessão de lavra. E ainda pagamento de taxa para publicação de alvará de pesquisa, na Imprensa Oficial e processo de nomeação' de proprietários.

Acórdão nº 101-80.587

Os documentos citados confirmam as afirmações da fiscalização.

O Parecer Normativo CST nº 44/77 relaciona esses gastos como custos ativáveis.

Incensurável o procedimento fiscal.

11) Correção monetária sobre pesquisas com jazidas ' (item anterior).

Exigido.....	5.366.880
Excluído.....	- 0 -
Mantido.....	5.366.880

Trata-se de mera decorrência do item anterior. Portanto, colhe a mesma sorte.

Não mais prevalece, por reformulada, a jurisprudência representada pelos Acórdãos nºs 101-77.138 e 103.7.767, citados pelas defendente.

Mantenho a tributação.

EXERCÍCIO DE 1986, ANO-BASE DE 1985

1) Glosa da correção monetária, incidente sobre a correção monetária do capital glosado no ano anterior (1984).

Exigido.....	1.950.111.233
Excluído.....	1.934.697.019
Mantido.....	15.414.214

Tal como no item 1 do exercício de 1985, ano-base 1984, inclusive quanto ao valor residual sobre o qual se manteve a tributação.

3.

Impõe-se igual desfecho, vale dizer, excluir a tributação.

- 2) Glosa da Correção Monetária incidente sobre a reserva de exaustão de jazidas.

Exigido.....	121.703.047
Excluído.....	<u>121.703.047</u>
Mantido.....	- 0 -

Nada a decidir.

- 3) Idem item 4, ano-base de 1984:

Exigido.....	849.170.937
Excluído.....	<u>849.170.937</u>
Mantido.....	- 0 -

Nada a decidir

- 4) Idem, item 5 do ano-base de 1984:

Exigido.....	364.397.527
Excluído	<u>- 0 -</u>
Mantido.....	364.397.527

Aplicáveis, aqui, as considerações feitas na análise do item 4 do exercício de 1985.

Mantenho a tributação.

- 5) Omissão de receitas caracterizada pela venda de produtos sem a emissão de notas fiscais. (Idêntico ao item 6 do exercício de 1985).

Exigido.....	1.477.981.463
Excluído.....	<u>- 0 -</u>
Mantido.....	1.477.981.463

M.

Aplicáveis aqui as considerações feitas no exame do item 6, "b", do exercício de 1985, no que têm de pertinente.

Dou provimento a este item.

6) Idem, item 7 do ano-base de 1984.

Exigido.....	508.532.993
Excluído.....	<u>409.545.439</u>
Mantido.....	98.987.554

Sendo idêntica a matéria, impõe-se a solução dada ao item 7 do exercício de 1985, pelos mesmos fundamentos.

Mantenho a tributação.

7) Idem, item 8 do ano-base de 1984.

Exigido.....	806.271.191
Excluído.....	<u>806.271.191</u>
Mantido.....	- 0 -

8) Idem, item 9 do ano-base de 1984.

Exigido.....	2.316.787.737
Excluído	<u>1.679.216.473</u>
Mantido.....	637.571.264

Tal como o item 9 do exercício de 1985, este item de compunha-se nas rubricas a seguir discriminadas, com o valor tributado, o valor excluído e o mantido após a decisão de primeiro grau. Também aqui o valor tributado correspondeu, apenas, aos valores tidos por não comprovados durante os trabalhos da ação fiscal.

<u>Conta</u>	<u>Tributado</u>	<u>Excluído</u>	<u>Mantido</u>
1. Fornecedores	327.859.735	26.547.450	301.312.285
2. Obrig. a pagar	90.538.453	34.255.072	56.283.381

h.

h

Acórdão nº 101-80.587

3. Honor. a pagar	25.492.469	2.699.990	22.792.479
4. Adiant. de clientes	265.251.816	262.251.816	- 0 -
5. Adiant. de clientes do ext.	772.353.589	772.353.589	- 0 -
6. Contas a pagar	94.717.421	- 0 -	94.717.421
7. Inst. financeiras - custo e longo prazo	1.387.166.471	1.173.829.066	213.337.405
8. Energia elétrica	7.890.427	7.890.427	- 0 -
9. Obrig. fiscais, sociais e trabalhistas	144.002.507	- 0 -	144.022.507
(sub-totais)	3.122.272.888	2.279.827.410	832.445.478
(-) Passivo ex. 1985	795.485.151		194.874.214
Totais	2.316.787.737		637.571.264

Pelos mesmos fundamentos alinhados no exame do item 9 referente ao exercício de 1985, mantenho a tributação.

De se notar que a ação fiscal foi, até certo ponto, benéfica para o contribuinte, neste itens pertinentes ao passivo fictício, na medida em que compensou, no exercício de 1986, o passivo fictício do exercício de 1985, critério que a esmagadora jurisprudência deste Conselho adota, tão-somente, nos casos em que há absoluta identidade das obrigações, detectadas num exercício e em aberto no subsequente.

9) Idem, item 10 do ano-base de 1984,

Exigido,.....	79.058.670
Excluído	- 0 -
Mantido	79.058.670

Pelas mesmas razões expendidas na análise do item 10 do exercício de 1985, mantenho, também aqui, a tributação,

10) Omissão de receita caracterizada pelo suprimento de caixa efetuada pelo acionista controlador ROLAND FEIERTAG

Exigido.....	480.000.000
Excluído	- 0 -
Mantido	480.000.000

3.

Acórdão nº 101-80.587

A controvérsia gira, principalmente, em torno da origem dos recursos objeto do suprimento para aumento de capital.

Incensuráveis as conclusões do fisco no sentido de que os documentos de fls. 34/35, do Anexo IV, são imprestáveis para a comprovação discutida.

No seu recurso a contribuinte pretende que a origem está comprovada pela emissão do cheque utilizado para o suprimento. Confunde origem com disponibilidade financeira. Nestes casos o que se entende por origem é a proveniência dos recursos, que, eventualmente, foram parar na conta bancária do sócio. Onde ele os ganhou; que serviços prestou, ou que bens alienou, onerosamente, para auferir os recursos desaguados em sua conta bancária, ou em cofre particular etc. Dispor de recursos monetários em banco ou na residência significa possuir disponibilidade financeira. O que se cura é de saber a origem dessa disponibilidade financeira.

Isso a contribuinte não logrou comprovar, o que é bastante para a configuração da presunção legal de omissão de receitas contida no art. 181 do RIR/80. A exigência de outro indício, além do suprimento, conforme menção da recorrente, já foi, por inúmeras vezes, rejeitada neste Conselho e na própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Mantenho a tributação.

11) Idem, item 11 do ano-base de 1984

Exigido.....	68.473.748
Excluído.....	<u>22.723.636</u>
Mantido.....	45.750.112

Pelas razões expostas na análise do item 11 relativo ao exercício de 1985, mantenho, também aqui, a tributação.

7,

5

Acórdão nº 101-80.587

- 12) Glosa da correção monetária incidente sobre o valor do capital não integralizado (item 10, acima).

Exigido	203.664.000
Excluído.....	203.664.000
Mantido.....	- 0 -

Nada a decidir

- 13) Glosa de correção monetária do capital, incidente sobre o valor considerado não integralizado em 22.04.85, em consequência da baixa de lucros suspensos e da inexistência de lucros acumulados (baixados em 1984), decorrentes da distribuição disfarçada de lucros e em consequência da inexistência da reserva de reavaliação.

Exigido.....	346.098.934
Excluído.....	- 0 -
Mantido.....	346.098.934

Não encontrei, nos autos, esclarecimentos adequados para a procedência deste item.

Não se esclarece de que distribuição disfarçada de lucros se tratou.

Pelas considerações expendidas na análise do item 1, do exercício anterior, dou provimento a este item.

- 14) Insuficiência de correção monetária do ativo imobilizado.

Exigido.....	738.785.388
Excluído.....	- 0 -
Mantido.....	738.785.388

A contribuinte adquiriu bens do imobilizado, no curso do ano-base, somente ativados no exercício seguinte.

A fiscalização efetuou a correção monetária a partir das datas das emissões das notas fiscais.

A contribuinte pleiteia a retificação dos cálculos para que se considerem as datas dos efetivos pagamentos.

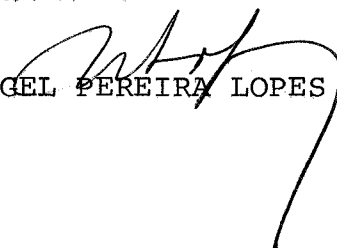
Admite o fisco que a tese da contribuinte seria correta se exercida a opção, pela contribuinte, na altura própria. Não se - como no caso - a contribuinte deixou a contabilização para o exercício subsequente.

Consoante se lê na decisão recorrida:

"a opção prevista no § 3º do artigo 349 do RIR/80 não pode ser exercida indefinidamente".

Mantenho a tributação.

Isto posto, voto pelo provimento parcial do recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 58.908.539,00 e Cr\$ 1.839.494.611,00, nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente.


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR.