



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

LADS/

Sessão de 24 setembro de 19 91

ACORDÃO Nº 105-6.016

Recurso nº: - 98.095 - IRPJ - EXS: 1984 a 1988

Recorrente: - ANDORFATO ASSESSORIA FINANCEIRA LTDA.

Recorrida: - DRF EM ARAÇATUBA - SP.

Provado o não atendimento pelo contribuinte, no prazo marcado, a sucessivas intimações para apresentar esclarecimentos, é cabível o agramento da multa de ofício.

Investimentos feitos em imóveis sujeitam-se à correção monetária.

A perda não integralizada do capital social, uma vez comprovada a não integralização, não será corrigida monetariamente.

O valor pago na aquisição de direitos ao uso de telefone não sofrerá depreciação uma vez provada a sua constante valorização.

A fixação de valor mínimo ou simbólico para a aquisição do bem, objeto de contrato de arrendamento mercantil, descaracteriza o contrato, ensejando a glosa das parcelas deduzidas a título de despesa operacional.

A apropriação de despesa operacional, sem a observância do regime de competência, caracteriza postergação do pagamento do imposto e enseja a cobrança dos acréscimos incidentes sobre o valor postergado.

As despesas de terceiros, pagas pela pessoa jurídica, não constituem despesas operacionais por lhes faltar as características de usualidade e normalidade.

Os bens com prazo de duração superior a um ano e valor superior ao fixado pela legislação no exercício devem ser ativados. A glosa, contudo, deve considerar o valor da depreciação e a sua repercussão nas contas do Patrimônio Líquido, nos exercícios posteriores.

v.v

Presume-se omissão de receita à existência de passivo fictício não comprovado.

A existência de suprimentos de caixa cuja efetiva entrega do supridor à pessoa jurídica suprida não foi comprovada, ao lado de outras irregularidades apuradas pela fiscalização, enseja a tributação da receita omitida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANDORFATO ASSESSORIA FINANCEIRA LTDA.,

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em REJEITAR as questões preliminares argüidas, vencidos os Conselheiros Afonso Celso Mattos Lourenço e Geraldo Agosti Filho, que acolhiam a preliminar de cerceamento do direito de defesa e, no mérito, por maioria de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir as parcelas e admitir as compensações discriminadas, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Afonso Celso Mattos Lourenço e Geraldo Agosti Filho, que excluía, ainda, as parcelas relativas a arrendamento mercantil e comissão sobre vendas.

Sala das Sessões (DF), em 24 de setembro de 1991


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS

- PRESIDENTE


JOSE ROBERTO MOREIRA DE MELO

- RELATOR

VISTO EM


RICARDO PY GOMES DA SILVEIRA

- PROCURADOR DA

SESSÃO DE: 22 NOV 1991

FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Verinaldo Henrique da Silva, Ursula Hansen e Sebastião Rodrigues Cabral.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10820-000.936/88-09

RECURSO Nº: 98.095

ACÓRDÃO Nº: 105-6.016

RECORRENTE ANDORFATO ASSESSORIA FINANCEIRA LTDA.

R E L A T Ó R I O

Recorre a empresa ANDORFATO ASSESSORIA FINANCEIRA LIMITADA., inscrita no CGC sob o nº 44.423.333/0001-17, domiciliada a Rua Carlos Gomes nº 149, Centro, Araçatuba-São Paulo, contra decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal em Araçatuba - SP, que considerou improcedente impugnação apresentada pela recorrente contra a exigência fiscal contida no auto de infração de fls. 01.

A citada exigência fiscal diz respeito ao imposto de renda pessoa jurídica relativo aos exercícios de 1984 a 1988, devido pelo cometimento de infrações fiscais diversas, conforme relatado em fls. 01 v./03, e resumido a seguir:

1) Diferença na correção monetária dos balanços encerrado entre 1983 e 1987 (item 24, do termo de constatação fiscal), com infração ao disposto nos arts. 347 e seguintes do RIR/80.

2) Apropriação de encargos de depreciação de uso de linha telefônica, com infração ao disposto no art. 199, do RIR/80.

3) Apropriação como despesas de encargos relativos a contraprestações de arrendamento mercantil contratado em desacordo com a Lei 6.099/74 e/ou não comprovadas (item 4), com infração ao disposto nos arts. 235 e 289, do RIR/80.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 105-6.016

4) Apropriação de despesas com serviços de terceiros, de realização não comprovada (itens 2 e 17, com infração ao disposto nos arts. 191, parágrafos 1º e 2º, 197 e 387, inc. I, do RIR/80).

5) Apropriação de despesas financeiras indedutíveis, cuja assunção não foi comprovada como usual e necessária, com infração ao disposto no art. 191, parágrafos 1º e 2º, do RIR/80.

6) Apropriação de despesas de terceiros, a título de contas telefônicas, combustíveis e lubrificantes ou conservação e reparos de veículos (itens 1 a 10), com infração ao disposto no art. 191, parágrafos 1º e 2º, do RIR/80.

7) Apropriação como despesas de (valores classificáveis no ativo permanente (item 3), com infração ao disposto no caput e no parágrafo 2º, do art. 193, do RIR/80.

8) Omissão de registro de receitas, apurada através da verificação da ocorrência de saldo credor da conta caixa gerado (item 25), sendo os respectivos valores computados na determinação do lucro real de cada exercício, sem prejuízo da tributação relativa a distribuição desses valores aos sócios, como lucros.

9) Falta de reconhecimento da correção monetária incidente sobre empréstimos realizados a pessoas jurídicas ligadas, não inferior a variação do valor da ORTN/OTN (item 11), com infração ao disposto no art. 21, do Decreto-lei nº 2.065/83.

10) Distribuição disfarçada de lucros, mediante realização de operações em benefício das pessoas ligadas, em prejuízo da contribuinte (itens 13 a 16), devendo os montantes indevidamente distribuídos ser computados na determinação do lucro real.

11) Apropriação indevida de despesas com brindes, sem comprovação da necessidade do dispêndio (item 8).



Acórdão nº 105-6.016

12) Apropriação de prejuízo indedutível ocorrido na alienação de quotas do FINOR e ações da EMBRAER (item 20).

13) Apropriação de despesas com processamento de da dos em importância superiores às devidas, mediante pagamento de faturas de serviços emitidas em relação a períodos já cobrados pela prestadora, e transferência indevida para a conta de resultados do valor de direito de uso de Programa de computador, que deveria ser mantido em conta do ativo permanente, para amortização.

Consta ainda em fls. 03, do auto de infração, a aplicação das seguintes multas:

1) De 75%, prevista no art. 728, inciso II, do RIR/80, em virtude de embaraço a fiscalização (art. 651, parágrafo 1º, do RIR/80).

2) Multa de 225%, prevista no art. 728, inciso III e parágrafo 1º, do RIR/80, pela verificação de conluio entre os ad ministradores da pessoa jurídica, na distribuição disfarçada de lucros.

Na impugnação de fls. 136/159, a recorrente insurgiu-se contra a exigência fiscal, sob as alegações a seguir resu midas:

1) A recorrente entende que é incorreta a aplicação da multa prevista no art. 728, II, parágrafo 1º, constante no au to de infração, uma vez que não deixou de prestar os esclareci-
mentos necessários à fiscalização. Toda a documentação que foi possível apresentar chegou às mãos do Auditor Fiscal, tanto que foi com base nela que os levantamentos puderam ser efetuados. Por outro lado, é marcante, também a presença de triplicidade de cobranças porque, com base num só levantamento, foram lavra-dos três autos de infração, a saber, os de nºs 1.906, 1.907 e 1.909, todos eles inferidos do auto de infração de nº 1.538.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

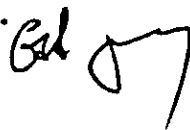
Acórdão nº 105-6.016

2) No que diz respeito ao mérito, a recorrente assim refuta os diversos itens da autuação:

A recorrente afirma que, à luz do disposto no artigo 199, do RIR/80, é cabível a depreciação dos direitos de uso das linhas telefônicas, uma vez que as mesmas estão sujeitas a desgaste pelo uso ou por causas naturais, ou ainda, por obsolescência normal.

No que se refere às glosas, as quantias relativas aos pagamentos feitos a título de arrendamento mercantil, afirma a recorrente que os arts. 235 e 238, do RIR/80, não contêm vedações à dedutibilidade das citadas parcelas. Ao contrário, as afirmações da fiscalização de que teria havido uma compra e venda e não um arrendamento não passam de presunções incapazes de justificarem uma autuação fiscal. Tais raciocínios, ademais, são inferências subjetivas ou meros indícios. Quando a fiscalização afirma que os valores residuais dos contratos são insignificantes ou simbólicos, e por isso mesmo descaracterizam o contrato de arrendamento mercantil, está contrariando o princípio maior da estrita legalidade da tributação, uma vez que está tributando sem que haja uma lei específica que justifique a exação.

A recorrente contesta, ainda, as glosas relacionadas com "despesas de telefone", "comissões pagas" e "serviços de terceiros", que a fiscalização julgou não justificadas no auto de infração, questionando a realização dos serviços e das vendas de que originaram os desembolsos. Diz a recorrente (fls. 147) que (1) não possui os documentos relativos aos pagamentos das contas de telefone mas que os valores debitados à TELESP constam dos extratos bancários e podem ser perfeitamente identificados, (2) a glosa das despesas com comissões de venda ocorreu exclusivamente porque a fiscalização constatou que a empresa beneficiária, Valério Representações e Mediações S/C Ltda., funcionava nos fundos do imóvel da autuada. Ao que se saiba a lei não faz qualquer restrição quanto a este fato.



Acórdão nº 105-6.016

O item 5 do auto de infração diz respeito à glosa de despesas financeiras que a fiscalização considerou indedutíveis uma vez que não foram comprovadas como usuais ou necessárias. Entendeu a fiscalização que uma administradora de consórcios não necessitaria de recursos extraordinários, por empréstimos bancários, para realizar suas transações normais, representando tais recursos, exercício de desvio de finalidade. Defendendo-se da autuação, afirma a recorrente que a usualidade dos empréstimos, no caso, está provada, uma vez que existem situações em que, mesmo obtendo a antecipação do valor do bem a ser entregue aos consorciados, em forma de prestação mensal paga por eles, necessita de recursos adicionais, os quais são obtidos através dos empréstimos bancários objeto de glosa.

O item 6 da autuação trata da glosa das despesas de terceiros pagas pela recorrente, a título de contas telefônicas, combustíveis e lubrificantes ou conservação e reparos de veículos (itens 1 e 10). A elas se reporta a recorrente, em fls. 150, informando que o telefone em foco e a aeronave, ainda que de propriedade de outra empresa, eram por si mesma utilizados a título de comodato, o que justifica a despesa realizada.

No item 7 da autuação fiscal, consta a glosa de despesas relativas a valores classificáveis no ativo permanente, com infração ao disposto no "caput" e parágrafo 2º, do art. 193, do RIR/80. O valor mínimo do bem cuja aquisição o legislador considerou passível de ser considerado como despesa é fixado para vigorar em cada período-base. A recorrente acredita que o mencionado valor representa mero referencial e que poderia constituir-se em uma grande quantia para uma empresa de pequeno porte mas certamente será uma pequena quantia para uma empresa do porte da recorrente. Quanto à durabilidade dos bens relacionados no item que informa a glosa, a fiscalização não apresentou provas de que a mesma não atinja um ano.

Quanto, ao item 8 da autuação fiscal, relativo a ocorrência de saldos credores de caixa tributados como omissão de receita, diz a recorrente, em fls. 153/154, que as quantias que in

17 82

Acórdão nº 105-6.016

gressavam na citada conta para aplicação eram todas cobertas por cheques, por outro lado, qualquer que fosse a irregularidade, esta seria de natureza meramente contábil e não afetaria, de qualquer modo, o lançamento do IR.

No que concerne ao item 9 da autuação, a recorrente afirma que houve duplicidade na autuação fiscal, uma vez que foram autuados mutuantes e mutuários, por infração às normas do art. 21, do Decreto-lei nº 2.065/83. As operações, de acordo com a recorrente em fls. 155, eram válidas e a imputação só subsiste porque houve erros de escrituração que o próprio fisco reconheceu.

O item 10 da autuação trata da distribuição disfarçada de lucros aos sócios, pela realização de operações em benefício de pessoas ligadas em prejuízo da recorrente (itens 13 a 16, do termo de constatação). A recorrente afirma que ocorreu apenas um atraso na escrituração, que não autoriza o lançamento do imposto. Tal circunstância poderia ser facilmente comprovada caso tivesse a autuada acesso a seus livros e documentos.

Quanto à cessão de veículos e aeronave adquiridas por meio de leasing, o que ocorreu foi o seguinte: ao término do arrendamento, a autuada quitou esse contrato com a empresa de leasing e, num momento posterior, esses veículos foram adquiridos pelos sócios. Todavia, houve por bem o autuante entender venda o que era arrendamento e cessão o que era venda.

No item 11, consta a glosa de despesas com brindes sem comprovação da necessidade do dispêndio. Diz a recorrente que (fls. 156) não exige a lei que tal justificativa tenha prova documental e fica desde logo esclarecido que 44, 45 metros quadrados de carpete e cola para aplicação podem parecer brinde inusitado mas tem a sua razão de ser: os promotores não são empregados da firma e, o agraciado com o brinde, por seu empenho, solicitou esse tipo de presente.

No que concerne às glosas contidas no item 12, relacionadas com os prejuízos deduzidos, ocorridos na alienação de quotas da EMBRAER e FINOR, diz a recorrente textualmente (fls.

87 62

Acórdão nº 105-6.016

157): Não é necessário alongar-se quanto a este tópico vez que o próprio trabalho fiscal deixa claro tratar-se de mera irregularidade de ordem formal, que não tem o condão de transformar prejuízo dedutível em receita tributável.

Quanto, finalmente ao último item, o de número 13, relativo à glosa de despesas relativas a processamento de dados, que a fiscalização entendeu que (1) deveriam ter sido ativadas por se tratar de programa de computador e (2) não poderiam ser deduzidas por terem sido pagas em duplicidade, afirma a recorrente que não houve duplicidade de pagamento mas complementação do mesmo. A firma, ademais (fls. 158) que este tópico traz impossibilidade de defesa porque demandaria em exame da documentação cujo exame foi obliterado, como já denunciemos.

A recorrente informa, por último, que o balanço relativo ao ano de 1987 foi elaborado e assinado pelo liquidante sob as vistas do próprio Banco Central e do conhecimento dos administradores da autuada. Evidencia-se que as cobranças referentes a esse exercício devem de pronto ser arquivadas.

Em fls. 192/212, com base nas conclusões contidas na informação fiscal de fls. 173/191, a autoridade julgadora de primeira instância julgou insubsistente a impugnação, mantendo totalmente a exigência fiscal. Por medida de economia processual, referir-me-ei às duas peças citadas quando da elaboração do voto, à vista da consonância existente em suas conclusões.

Finalmente, o recurso de fls. 215/246 reprisa todos os argumentos de defesa utilizados na impugnação, acrescentando o que se resume a seguir:

1) A recorrente apresenta uma preliminar de cerceamento do direito de defesa pelos seguintes motivos: (1) a autoridade julgadora de primeira instância só se pronunciou decorridos mais de dois anos da entrega da impugnação, decidindo simultaneamente as impugnações da recorrente e de suas coligadas e exarando mais de dez decisões. O fato importou em que todas as empresas possuem um único prazo de trinta dias para a interposição dos

87 Bsl

recursos. Diz a recorrente, a propósito, em fls. 218, do recurso:

"Acresça-se a isso a diversidade das matérias versadas, a distância no tempo em que os fatos ocorreram, o número de exercícios atingidos pelo processo fiscalizatório e, principalmete, a circunstância de que todas as empresas autuadas se servem dos mesmos profissionais da área contábil e administrativa, o que é do conhecimento dos funcionários da Receita Federal em Araçatuba. Sem falar, é claro, nos incontáveis pedidos de esclarecimentos, informações e documentos, nas inúmeras autuações levadas a efeito contra a contribuinte e suas coligadas e no desesbadeamento de processo fiscalizatório contra todas as empresas do grupo."

E adiante:

"Impõe-se, assim, o reconhecimento do vício do cerceamento, com a decretação de nulidade da decisão fiscal e do ato de sua notificação ao sujeito passivo, nos termos do art. 59, II, do Dec. nº 70.235/72 e principalmente do inciso IV do art. 5º, da Constituição Federal."

2) A recorrente apresenta, ademais, uma preliminar relacionada com a tributação confiscatória, pelo fato de a autuação fiscal ter atingido um valor superior à sua capacidade econômica. Após informar que a Constituição Federal veda expressamente o confisco, em seu art. 150, inciso IV, diz a recorrente que: "A análise do trabalho desenvolvido pela fiscalização deixa entrever, concessa vênia, uma ânsia incontrolável de tudo tributar, tratando qualquer fato, por mais insignificante que fosse, como motivo para impor taxaço. Para os agentes, ao que parece, a autuada não passa de uma cornucópia inesgotável de tributos."

Tendo em vista que o auto de infração atingiu a quantia de 39 milhões de BTNF, ou, 2,5 bilhões de cruzeiros, a recorrente entende que foi ferido, ainda, o princípio constitucional da graduação do imposto segundo a capacidade econômica do contribuinte (art. 145, parágrafo 1º, da C.F.).

3) Ainda preliminarmente, a recorrente sustenta que o imposto de renda devido no exercício de 1983, período-base de 1982, por força da decadência disciplinada pelo Código Tributário

876

Acórdão nº 105-6.016

Nacional, não pode mais ser objeto de lançamento pelo fisco. Isto porque, nos termos do disposto no parágrafo único do art. 173, do Código citado, o direito de a Fazenda lançar decai no prazo' de cinco anos contados da data em que tiver sido iniciada a consti_tuição do crédito tributário. Ora, no caso vertente, o lançamento' ainda não está completado, uma vez que o crédito não se constituiu por estar suspenso. Como se vê, o prazo da decadência só começa a correr a partir da constituição definitiva do crédito tributário, não ocorrida até a presente data por estar o lançamento ainda sub judice, na esfera administrativa.

A propósito, diz a recorrente, em fls. 221:

"Enquanto não definitivo o crédito, situação de que fala o art. 154, do CTN, não reunirá ele, dado que sujeito a eventuais ajustes, os requisitos de liquidez e certeza, e continuará sujeito a decadência, até que, como acontece nas relações jurídicas da espécie, se inicie a contagem do prazo de prescrição; e este, como prevê o art. 174 do mesmo Código, só começa a correr após a constituição definitiva do crédito tributário."

Em socorro ao seu entendimento, a recorrente reproduz em fls. 222/223, trecho extraído da obra do tributarista Helcias Pelicano.

A recorrente, em fls. 223, insurge-se, ademais, contra a multa de 225% imposta à distribuição disfarçada de lucros sob o argumento de que a fiscalização não logrou produzir prova suficiente para justificar o conluio, a sonegação ou a fraude. Considerando que a fiscalização menciona a existência de conluio (folhas 69), argumenta a recorrente (fls. 224) que:

"Ademais, não se concebe, em raciocínio lógico como possa ocorrer conluio entre os sócios e a própria empresa da qual são componentes. Teria a empresa vontade própria, distinta da vontade de seus sócios? Onde a manifestação do elemento volitivo, do desígnio, enfim do evidente intuito, a que faz alusão o inciso III, do art. 728, do RIR/80?"

E o relatório.

V O T O

Conselheiro JOSÉ ROBERTO MOREIRA DE MELO, Relator:

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A recorrente exercia as atividades de administradora de consórcios e teve a sua liquidação decretada administrativamente pelo Banco Central do Brasil. Durante o procedimento de liquidação, ocorreu a fiscalização de que redundou a exigência fiscal em exame.

A recorrente não juntou aos autos, quer na fase de impugnação, quer na de recurso, documentos que devessem ser apreciados pela fiscalização. Os autos não de ser considerados conclusos, neste particular, e o processo apto a ser julgado.

Entendo não ter cabimento as preliminares argüidas na impugnação e no recurso, pelos motivos a seguir descritos:

1) A aplicação da multa prevista no parágrafo 1º do art. 728, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Dec. nº 85.450/80, fundamentou-se nas reiteradas recusas da recorrente em apresentar a documentação solicitada pela fiscalização no curso da ação fiscal. Os termos de fls. 76, 77, 79, 80, 81, 83, 85, 87, 88, 89, 90, 91, 92, 94, 95, 97, todos eles reintimando a recorrente a apresentar elementos necessários à fiscalização mereceram resposta evasiva da recorrente, que solicitou o prazo de 1 (um) ano para atender a intimação (requerimento de fls. 75, a título de exemplo).

2) Conforme explicitado na informação fiscal de fls. 175, a recorrente equivocou-se quando menciona a existência de uma tríplice cobrança. A fiscalização, na verdade, lavrou dois autos de infração relativos ao imposto de renda pessoa jurídica, os quais decorreram, isto sim, de três fichas multifuncionais, documento expedido para controle interno da própria fiscalização e que nem sequer faz parte do auto de infração.

3) O cerceamento do direito de defesa pelo não aces

so da recorrente a documentação, de forma idêntica às demais preliminares, não está provado nos autos. Isto porque inexiste no processo prova qualquer de que os liquidantes da pessoa jurídica tenham impedido o acesso da mesma a sua própria documentação. Ademais disso, o fato de a recorrente ter recebido, de uma só vez, dez notificações relativas a decisões proferidas em dez processos fiscais, a despeito de poder lhe ter causado dificuldades no preparo dos recursos, não é considerado como hipótese de cerceamento do direito de defesa pela legislação específica, a saber, o Dec. nº 70.235/72. Uma vez fundamentadas na legislação aplicável as diversas infrações, as exigências fiscais não serão julgadas' pelo seu número, mas sim, pelo seu mérito.

Entendimento idêntico aplica-se ao prazo considerado excessivo pela recorrente na apreciação das impugnações pela autoridade julgadora de primeira instância. Não obstante a ressalva contida no art. 27, do Dec. nº 70.235/72, o não julgamento do feito no prazo de trinta dias não constitui, por si só, hipótese de nulidade, mormente se não ocorreram fatos novos, no período em que o processo esteve à disposição da autoridade julgadora, que pudessem justificar um cerceamento do direito de defesa da recorrente. A simples demora na apreciação do feito, a meu ver, não é motivo bastante para configurar a preterição em foco.

4) Quanto à alegação de que teria havido um confisco, dado o valor exagerado do auto de infração lavrado (2,5 bilhões de cruzeiros, aproximadamente), entendo que não é cabível' invocar a proteção do princípio, uma vez que a norma inserta na Constituição Federal (art. 150, inciso IV) e dirigida muito mais ao legislador que ao agente fiscal. Este último, ao contrário, fica obrigado, por força do disposto no parágrafo único do art. 142, do Código Tributário Nacional, a lançar o total do débito por ele conhecido, sob pena de responsabilidade funcional. Caberia, caso o Auditor tivesse exorbitado em seus poderes, falar-se em excesso de exação fiscal, fato, a meu ver, também não comprovado, conforme se examinará adiante.

5) Quanto a alegada decadência do direito do fisco de realizar o lançamento do imposto de renda relativo ao exercí-

87 Gel

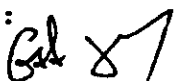
Acórdão nº 105-6.016

cio de 1984, é de se observar que a notificação à autuada concretizou-se em 20.05.88 (doc. de fls. 01). À luz, portanto, do disposto no parágrafo primeiro do art. 711, do RIR/80, entendo não ter ocorrido a decadência argüida. Não é outro o entendimento deste Colegiado, conforme Acórdão nº 104-2.787/82, que determina: "A teor deste parágrafo, o prazo para efetuar o lançamento decai no prazo de cinco anos da notificação primitiva." Ora, a notificação primitiva, a que alude a lei, ocorreu no decurso do ano de 1984, ocasião em que foi entregue a declaração de rendimentos da Recorrente, com a sua conseqüente notificação para pagamento do imposto. O lançamento contido no auto de infração realizou-se portanto antes de decorridos cinco anos a contar da data da notificação primitiva, ou seja, 1984.

6) Finalmente, conforme bem observou a autoridade de primeira instância em fls. 202, a nulidade do ato administrativo de liquidação extra-judicial declarada pelo Banco Central do Brasil, que não foi provada mas tão-somente alegada nos autos, e assunto que foge ao alcance da autoridade fiscal e não pode por ela ser examinado.

7) Entendo, ademais, que não é devida a aplicação da multa prevista no inciso III, do art. 728, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Dec. nº 85.450/80, uma vez que no termo que acompanha o auto de infração, em fls. 20/22, não ficou provado o evidente intuito de fraude da autuada, ao distribuir lucros aos seus sócios. Considerando que o item distribuição de lucros aos sócios é extenso e que, parte da exigência fiscal relativa às infrações nele contidas, a meu ver, não deve ser mantida por não comprovada efetivamente em sua prática, quando do exame do citado item exporei pormenorizadamente os motivos pelos quais considero não ter sido comprovado o evidente intuito de fraude, fundamento para o agravamento da multa de ofício.

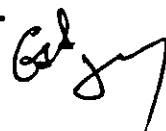
No que diz respeito ao mérito, por medida de clareza, passarei ao exame de cada item da autuação fiscal, tal como refutado na impugnação e no recurso pela recorrente. O meu voto, nessas condições, será proferido em relação a cada infração fiscal descrita no auto de infração:



1) As despesas de telefone glosadas pela fiscalização dizem respeito a (1) pagamento de contas relativas a aparelhos não pertencentes a recorrente (2) despesas realizadas mediante a compra de fichas e pagamentos de contas telefônicas dos representantes da recorrente (reembolso de despesas). As alegações da recorrente não foram provadas no recurso, o que determina a manutenção da exigência fiscal.

2) No que diz respeito à glosa das despesas com arrendamento mercantil, este Colegiado tem entendido que a fixação de um valor residual mínimo ou simbólico para a opção de compra caracteriza o contrato de arrendamento mercantil e enseja a glosa das parcelas deduzidas àquele título. A jurisprudência dominante está contida, a título de exemplo, nos Acórdãos 101-76.599/86 e 101-76.600/86 (D.O.U. 13.04.88). E, ainda, Ac. 103-8.204/88 e 103-8.217/88 (D.O.U. 22.04.88). A despesa, no caso, não pode ser ativada nem ser corrigida monetariamente ou depreciada, para fins fiscais, uma vez que o bem pertence a empresa arrendadora. A glosa da despesa será mantida, à vista do exposto e da orientação contida na jurisprudência dominante neste Conselho.

3) As despesas financeiras glosadas pela fiscalização por terem sido consideradas desnecessárias, conforme consta em fls. 11/12, do termo de constatação, não podem ser reconsideradas como despesas anormais e não usuais, à luz da jurisprudência dominante neste Conselho. O demonstrativo de fls. 12 pretende comprovar que, ao mesmo tempo em que a recorrente tomava empréstimos aos bancos, mantinha créditos diversos com as empresas coligadas, nada lhes cobrando pelo mútuo. A glosa, a despeito da existência do citado demonstrativo, não pode ser mantida, uma vez não trazidos aos autos elementos capazes de comprovarem o efetivo repasse dos recursos, da tomadora às beneficiárias do mútuo, empresas que lhe são interligadas. Este colegiado, a propósito, tem decidido reiteradamente que a glosa de despesas financeiras tidas como desnecessárias às pessoas jurídicas tomadoras dos empréstimos só é cabível, quando provado, nos autos, que ocorreu, efetivamente e comprovadamente, um repasse dos recursos mutuados, prova esta não produzida nos autos em exame. Leia-se, neste sentido, o Acórdão proferido em 1984 (101-75.558/84).



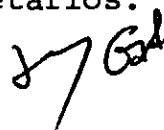
Acórdão nº 105-6.016

4) No que diz respeito a apropriação indevida de en cargos de depreciação e a avaliação de investimentos pela equi-valência patrimonial, a recorrente limita-se a dizer que a tribu-tação de lucros distribuídos, determinada pela fiscalização, produz efeitos nos cálculos da avaliação. Considerando que a equivalência patrimonial é procedimento contábil a ser feito pela pes-soa jurídica em relação aos seus investimentos, com base em dados extraídos em sua contabilidade e, considerando, ademais, que existe jurisprudência proferida pela Câmara Superior de Recursos Fis-cais a respeito da questão, entendo que deve a fiscalização rea-lizar novos cálculos relativos à equivalência patrimonial, neles considerando os valores (1) que influenciaram a apuração do lu-cro líquido, introduzidos pela própria fiscalização (2) relativos a depreciação de bens ativados de ofício e (3) relativos a reper-cussão da chamada reserva oculta nas contas do Patrimônio Líquido dos exercícios subseqüentes às glosas. A exigência fiscal quan-to ao item deve, à vista do exposto, ser mantida parcialmente.

5) As despesas feitas a título de brindes (compra de carpete e cola) não são usuais nem normais, se considerarmos que o brinde se caracteriza por bens de pequeno valor distribuído aos clientes da pessoa jurídica a título de propaganda. A glosa, quan-to ao item, deve ser mantida.

6) Diz a recorrente em fls. 232, que o fato de haverem sido os bens destinados ao processamento de dados transferi-dos para despesas não produziu consequência tributária, em face de sua subseqüente baixa, quando da transferência para outra em-presa. Os dados contidos nos autos confirmam o alegado. A trans-ferência dos citados bens foi inclusive motivo de autuação conti-da no auto de infração. Considerando que a baixa de bens do ati-vo imobilizado produz efeitos fiscais idênticos aos de uma conta-bilização de despesa, e considerando, ademais, que a transferên-cia foi tributa-da noutro item do auto de infração, voto no senti-do de que se dê provimento ao recurso neste particular.

7) A glosa das despesas feitas com a aeronave seria elidida caso a recorrente provasse a existência efetiva de um con-trato de comodato celebrado entre ela e os sócios proprietários.



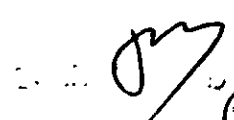
Acórdão nº 105-6.016

Tal prova não existiu, razão pela qual a glosa deveria persistir.

8) A tributação da correção monetária aplicável ao mútuo, prevista no art. 21, do Decreto-lei nº 2.065/83, configura hipótese de incidência nova, existente a partir da entrada em vigor do Decreto-lei nº 2.064/83. Neste sentido, dispõe a jurisprudência dominante neste Colegiado. A exigência, fiscal, no caso, só pode persistir para o mútuo contratado a partir de 20 de outubro de 1983, data da entrada em vigor do ato legal em foco que foi posteriormente modificado pelo Dec-lei nº 2.065/83. Considerando o pormenor, voto no sentido de que se dê provimento parcial ao recurso, para considerar a nova data a partir da qual se fará a exigência fiscal. Quanto aos demais exercícios, entendo não ser devido o imposto lançado de ofício quanto ao mútuo existente no período de 1º de março de 1986 a 28 de fevereiro de 1987, período em que a correção monetária foi suspensa por força do disposto no art. 7º, do Dec.-lei nº 2.283/86, e reinstituída pelo art. 6º, do Decreto-lei nº 2.341/87. (Plano Cruzado).

9) Consta nos itens 12, 13, 14, 15 e 16, a descrição de fatos que a fiscalização considerou como distribuição disfarçada de lucros, consistentes em (1) empréstimos a sócios quando a recorrente possuía lucros acumulados ou reservas de lucros (2) venda aos sócios de participação societária na empresa Andorfato Têxtil e Andorfato Construtora e Imobiliária Ltda., por valor inferior ao de mercado e sem a comprovação de que tivesse havido um efetivo pagamento dos sócios adquirentes à recorrente, uma vez que, pela pesquisa feita na contabilidade apurou-se que houve artifício na contabilização dos ingressos (fls. 20), (3) alienação de aeronave adquirida pelo sistema de arrendamento mercantil aos sócios, sem qualquer ônus (4) cessão, a título gratuito, à empresa Andorfato Processamento de Dados Ltda., de equipamentos diversos de informática que a recorrente havia adquirido, pelo sistema de arrendamento mercantil da empresa Itauleasing, e, finalmente (5) cessão gratuita de três veículos (fls. 23) adquiridos através de arrendamento mercantil aos sócios.

Com relação a distribuição de lucros quando a pessoa jurídica possuía lucros acumulados ou reservas de lucros, a



Acórdão nº 105-6.016

Recorrente não consegue elidir a autuação, razão pela qual o lançamento fiscal deverá ser mantido.

Por outro lado, voto no sentido de que se dê provimento ao recurso, no que diz respeito a parte em que a Recorrente refuta a distribuição disfarçada de lucros pela venda aos só cios Domingos Martins Andorfato e João Martins Andorfato de participação societária uma vez que (1) não existe prova, nos autos, de que o valor de alienação da participação societária tivesse sido feito por valor notoriamente inferior ao de mercado e (2) aplicando-se o coeficiente de 478,3% ao valor de Cr\$ 46.239.990,00 en contra-se um montante superior ao de venda da participação societária pelo sócio, em janeiro de 1985, fato que leva ao entendimento de que não teria havido uma alienação de participação societária por valor inferior ao de mercado. Por outro lado, o recebimento pela empresa de cheques não descontados pela alienação de bens quaisquer não autoriza a presunção de distribuição disfarçada de lucros mas de omissão de receitas. As conclusões acima me levam a votar no sentido de se dar provimento ao recurso neste particular, afastada a aplicação da multa de 150%, por não ter sido provado o evidente intuito de fraude.

No que diz respeito à alienação da aeronave, deve ser excluído, a meu ver, o valor de Cr\$ 145.113.351,00, da base de cálculo do imposto lançado, por se tratar do custo do aparelho alienado. Considerando que a fiscalização partiu do pressuposto de que a aeronave era de propriedade da Recorrente, adquirida pelo sistema de leasing e logo em seguida alienada aos sócios Domingos e João Martins Andorfato, entendo que deve ser deduzido da base de cálculo do imposto o valor de custo da aeronave, razão pela qual voto neste sentido.

O mesmo se pode dizer da alienação aos sócios dos equipamentos de informática. Deve ser excluído, a meu ver, da base de cálculo do imposto, o valor de Cr\$ 63.771.076,98, a título de custo do equipamento alienado.

Finalmente, é de se excluir da base de cálculo da exigência, no que diz respeito a alienação dos três veículos Fiat,

076

Acórdão nº 105-6.016

o valor de Cr\$ 96.000.000,00, que constitui o custo dos mesmos. Pelos mesmos motivos já examinados nos itens precedentes, não há como considerar que os bens alienados pela Recorrente não tivessem custo algum, consideração esta que contraria normas primárias da ciência contábil, expressamente introduzidas na legislação do imposto de renda a partir do Decreto-lei nº 1.598/77.

Esclareça-se, finalmente, que deve ser reduzida a multa de 150% para 50%, à vista da não comprovação do evidente intuito de fraude. Frise-se, a propósito, que a citada multa de 50% deverá ser agravada para 75% pelos motivos já expostos quando do exame das preliminares argüidas.

10) Em fls. 24, a fiscalização questiona as despesas pagas a título de comissões de vendas, uma vez que nos documentos apresentados inexistem a justificativa do pagamento, a identificação da natureza dos serviços recebidos, comprovação da efetividade da prestação dos serviços ou ainda indicação da necessidade de realização dos dispêndios. Considerando que a recorrente faz apenas prova da existência regular da empresa prestadora dos serviços, não logrando demonstrar as vendas, as quais estão ligadas às comissões pagas por elas, conforme recomenda a legislação de regência, voto pela manutenção da exigência fiscal quanto ao item.

11) A recorrente alega, em fls. 237, que o oferecimento à tributação do resultado dos prejuízos havidos na alienação de investimentos adquiridos mediante dedução do imposto de renda só é devido quanto ao valor original da dedução, uma vez que a correção monetária incidente anualmente sobre os citados investimentos sofreu a tributação anual do imposto ao longo dos anos. O argumento, a meu ver, não é consistente e não pode ser aceito, à vista da inexistência de previsão legal que o autorize. A exigência fiscal deve ser mantida quanto ao item.

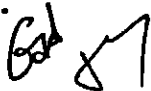
12) A glosa relativa à falta de escrituração de retiradas dos dirigentes não foi contestada documentalmente pela recorrente, que se limitou a afirmar, em fls. 236, que não foi possível pesquisar particularizadamente sobre fatos de menor expressão, uma vez que o seu pessoal administrativo estava, na data da

876

Acórdão nº 105-6.016

elaboração do recurso, assoberbada com inúmeras tarefas. Voto pe la manutenção da exigência fiscal, à vista do exposto.

13) Em fls. 26/32, a fiscalização refez os cálcu los relativos à correção monetária do balanço da recorrente, nos exercícios de 1984 a 1988, sob a alegação de que teria havido (1) excesso de correção monetária nas contas do patrimônio líquido, ge rado pela correção de parte do capital que a empresa não havia integralizado (2) insuficiência de correção monetária na conta de investimentos (imóveis adquiridos) (3) insuficiência de correção ' monetária dos investimentos na Andorfato Agropecuária e (4) cálcu lo incorreto do ajuste de equivalência patrimonial. Finalmente, a fiscalização informa, em fls. 32, que por causa do evaziamento pa trimonial provocado pelas sucessivas distribuições de lucros (re gulares e disfarçadas) e transferências patrimoniais (cisões par ciais e retiradas não contabilizadas), as contas do patrimônio lí quido passaram a apresentar saldos devedores (situação de passi vo a descoberto), a partir do período-base de 1985. Em fls. 237//238, a recorrente pede que se considerem, nos cálculos, os valo res apurados pela fiscalização dos lucros tributados no auto de infração, alegando que não é lógico, sensato, justo nem legal re visar o lançamento tributário parcialmente, apenas naquilo que pre judica o contribuinte, sob pena de nulidade. Entendo ser procedente o argumento. Isto porque os cálculos feitos pela fiscalização, no item examinado, afetaram a apuração, não apenas do lucro real, mas do lucro líquido do exercício, que, por seu turno, é afetado pelo cálculo da correção monetária do balanço. Nessas condições, voto no sentido de que se recalcule a correção monetária do balanço, levando-se em consideração os valores relativos ao lucro dos diversos exercícios e seus reflexos nas contas do patrimônio lí quido (repercussão da reserva oculta). No cálculo, não devem ser considerados como válidos os valores que a legislação considera pre sumidamente distribuídos aos sócios, tais como (1) saldo credor de caixa (2) passivo fictício (3) suprimentos não comprovados de caixa (4) omissão de vendas (5) notas frias, etc., etc., Vide, a propósito, o disposto no Parecer Normativo CST nº 20/84 e IN SRF nº 52/84.



14) Em fls. 32/61, a fiscalização elaborou uma minuciosa reconstituição da conta caixa geral da recorrente, concluindo pela apuração de saldos credores nos diversos períodos-base de 1983 a 1987. Os saldos mencionados foram tributados como receita omitida, nos termos do disposto no art. 180, do RIR/80. No recurso, a recorrente afirma que (1) a verdade é que a empresa em irregularidade puramente contábil usava a caixa geral para os registros pertinentes ao recebimento e trânsito do dinheiro de todo o grupo econômico do qual faz parte (fls. 240) (2) em fls. 241, afirma a recorrente que "eis as razões por que o saldo credor de caixa, já em si calculado pela fiscalização de forma incorreta, inclusive porque exclui o valor do saldo inicial, aponta números tão fora da realidade. (3) E mais: "Diante dessa realidade, é insensato pretender ajustar a situação do contribuinte aos genéricos parâmetros e regras contábeis e fiscais. Sua contabilidade era mantida com vistas aos controles essenciais, em que se incluem os direitos dos consorciados.

Apreciando o recurso, a impressão que se tem é que a recorrente utilizou-se da conta geral para contabilizar ou não contabilizar recursos retirados da conta consórcio, a qual deveria conter exclusivamente o registro dos valores relativos às prestações dos consorciados. E assim o fazendo, tornou imprecisos e falhos os seus registros, no que diz respeito às disponibilidades. A fiscalização, conforme consta em fls. 61, considerou os saldos no início do período-base, ao refazer a conta caixa, ao contrário do que afirma a recorrente. Ademais disso, é de se considerar que a recomposição feita pela fiscalização deveu-se a sistemática recusa da recorrente em lhe apresentar os livros próprios (Razão e Contas Correntes), nos quais são escriturados os valores da conta caixa. Tivesse a recorrente providenciado a exibição dos livros, não seria necessário o levantamento dos valores através dos cheques, conforme consta em fls. 33: "Os sócios proprietários da empresa, quando solicitados pela fiscalização, não efetuaram a exibição dos livros auxiliares, tais como razão, e contas correntes e outros registros específicos, etc, etc.... ,E adiante: Através das cópias carbonadas dos cheques lançados a débito da conta caixa geral, fichas de razão, documentos contábeis, etc., apresentados pelo Sr. liquidante da empresa, nomeado'

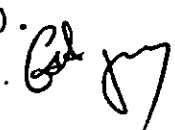
87 64

pelo banco Central do Brasil, apuramos que: ... "Do exposto, depreende-se que a recorrente pretende, sem fazer quaisquer provas, insurgir-se contra os dados apurados pela fiscalização, sob a alegação de que os mesmos estão incorretos. Ora, considerando que os citados dados foram extraídos, todos eles, exclusivamente dos registros da própria recorrente, e que, ademais, não existe, nos autos, nenhuma demonstração inequívoca de alguma falha cometida pela auditoria específica da conta caixa, voto pela manutenção integral da exigência fiscal neste particular.

15) Finalmente, a recorrente apresenta, em fls. 67, dois argumentos contrários à sistemática de cálculo utilizada pela fiscalização na fixação dos valores relativos às cisões parciais ocorridas nos períodos-base de 1984 e 1985, descritas em fls. 67. São eles: (1) o imposto devido pela recorrente, como empresa cindida, a ser tributado, nos termos dos disposto no art. 150, do RIR/80, e o imposto devido no período base em que ocorreu a cisão, ou seja, o período compreendido entre o dia 01.01.85 e 30.03, 30.09 e 11.11.85 (e não o lucro apurado no período-base' de 01.01 a 31.12.85, conforme quer a fiscalização) (2) A relação do patrimônio cindido será apurada levando-se em consideração os valores do patrimônio líquido e não os do ativo, conforme quer a fiscalização.

Não procede, a meu ver, o argumento utilizado pela Recorrente, uma vez que a fiscalização, em atendimento ao que dispõe o art. 139 do RIR/80, considerou, como de responsabilidade ' das empresas resultantes da cisão ou cisões, o imposto devido pelas infrações cometidas pela empresa cindida até 31.12.84, época, portanto, anterior às cisões efetivadas.

O rateio do imposto devido pelas empresas responsáveis por sucessão, portanto, não atingiu o período-base de 01 de janeiro de 1985 a 30.03, 30.09, e 11.11.85, datas das cisões parciais, em razão do fato de a Recorrente não ter levantado balanços extraordinários nem ter avaliado os bens cindidos, conforme recomendava a legislação vigente à época (Decreto-lei nº 1.730/79' e Lei nº 6.404/76).



Acórdão nº 105-6.016

Por outro lado, os cálculos relacionados com a proporcionalidade do imposto devido, por sucessão, pelas empresas resultantes da cisão estão, a meu ver, corretos, uma vez que foi tomado como base o valor total do ativo (e não o ativo permanente apenas) comparado ao valor dos bens objeto da cisão. Isto porque, conforme orienta o art. 229, da Lei nº 6.404/76, na cisão a empresa cindida transfere parcelas do seu patrimônio (que tanto podem ser ativos como passivos, ou melhor, tanto podem ser direitos como deveres) para uma ou mais empresas, não sendo cabível restringir a expressão patrimônio para ativo permanente ou mesmo patrimônio líquido, como entende a Recorrente. Lembro, a propósito, que patrimônio significa direitos e deveres, bens e obrigações, e não é traduzido, apenas; pelas contas do patrimônio líquido mas pelo total do ativo ou passivo mais patrimônio líquido da pessoa jurídica. Junto, ademais, ao voto, trecho extraído da obra: Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, de autoria dos Profs. Eliseu Martins e outros, editada pela Ed. Atlas (3a. edição pags. 755/756), onde se demonstra que a cisão pode abranger direitos e obrigações, e leva em consideração o total do patrimônio da pessoa jurídica e não apenas o patrimônio líquido.

Brasília (DF), em 24 de setembro de 1991

Jose Roberto Moreira de Melo
JOSE ROBERTO MOREIRA DE MELO - RELATOR

Ed

Cisão

Uma empresa poderá transferir parcelas do seu patrimônio para uma ou mais empresas, ou efetuar a transferência total do seu patrimônio; nesse caso, extingue-se a companhia cindida.

Quanto ocorrer a cisão com versão de parcela de patrimônio em sociedade já existente, obedecerá esta operação os preceitos legais sobre incorporação (art. 227 da Lei nº.6.404).

Vejamos, portando, um exemplo de cisão parcial com criação de uma nova empresa.

Suponhamos uma empresa de processamento de dados que presta adicionalmente serviços de assessoria em informática e deseja separar estas operações.

Na data-base que foi decidida pelos acionistas para a operação de cisão, esta empresa tinha a seguinte posição patrimonial:

ATIVO

Circulante

Disponibilidades	18.000
Contas a Receber	29.000
Almoxarifado	<u>14.000</u>
	<u>61.000</u>

Permanente

Imobilizado	<u>49.000</u>
Total do Ativo	<u>110.000</u>

PASSIVO

Circulante

Empréstimos e Financiamentos	30.000
Obrigações Sociais e Tributárias	19.000
Contas a Pagar	<u>8.000</u>
	<u>57.000</u>

PATRIMÔNIO LÍQUIDO



Acórdão nº 105-6.016

Capital	30.000
Reservas de Capital	15.000
Lucros Acumulados	<u>8.000</u>
	<u>53.000</u>
Total do Passivo	<u>110.000</u>

Com base neste balanço, os acionistas decidiram alocar à nova empresa os ativos e passivos ligados à operação que está sendo transferida, de forma que cada uma permaneça, após a cisão, com os ativos e passivos correspondentes, como se já existisse uma contabilidade divisional, segregando tais ativos e passivos, bem como os resultados e a posição patrimonial por operação.

É importante observar que este é o melhor critério, mas se poderia atribuir os elementos de ativo e passivo de outra forma que melhor conviesse aos acionistas e às negociações entre os mesmos.

Recomenda-se, novamente, que seja feita a capitalização dos lucros e reservas, antes da operação para que a empresa nova receba os ativos e passivos, tendo como contrapartida de patrimônio líquido somente o capital. Não havendo tal capitalização, o Patrimônio Líquido cindido será transferido proporcionalmente entre Capital, Reservas e Lucros Acumulados. Se houver reservas vinculadas a ativo, tais contas de reservas deverão ficar na empresa que remanescer com os ativos, como é o caso da Reavaliação. Nessa situação deverá haver compensação com outras contas patrimoniais, pois o total cindido não se altera.

Poderíamos ter, portanto, a seguinte posição patrimonial após a cisão:



	Empresa Cindida	Empresa Nova
ATIVO		
Disponibilidades	15.000	3.000
Contas a Receber	24.000	5.000
Almoxarifado	<u>14.000</u>	<u>-</u>
	53.000	8.000
Permanente		
Imobilizado	<u>45.000</u>	<u>4.000</u>
Total do Ativo	<u>98.000</u>	<u>12.000</u>
PASSIVO		
Empréstimos e Financiamentos	30.000	-
Obrigações Sociais e Trib.	14.000	5.000
Contas a Pagar	<u>8.000</u>	<u>-</u>
	52.000	5.000
PATRIMÔNIO LÍQUIDO		
Capital	<u>46.000</u>	<u>7.000</u>
Total do Passivo	<u>98.000</u>	<u>12.000</u>

107 64