



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

LADS/

Sessão de 20 novembro de 1991

ACORDÃO Nº 105-6.183

Recurso nº: - 98.093 - IRPJ - EXS: DE 1984 e 1985

Recorrente: - ANDORFATO INCORPORAÇÕES E CONSTRUÇÕES LTDA.

Recorrida: - DRF EM ARAÇATUBA (SP).

Responde pelo imposto devido pela pessoa jurídica cindida, nos termos do art. 139, do RIR/80, a pessoa jurídica que incorporar parcela do patrimônio daquela.

O percentual a ser aplicado na relação entre a parcela do patrimônio cindido e o total do patrimônio deve ser calculado tomando-se por base (1) o valor dos bens objeto da cisão e (2) o valor total do patrimônio da empresa.

Provado o não atendimento pelo contribuinte, no prazo marcado, a sucessivas intimações para apresentar esclarecimentos, é cabível o agravamento 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 sofre a 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 despesas operacionais.

A apropriação de despesa operacional,

Acórdão nº 105-6.183

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.

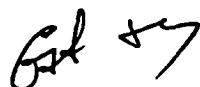
Os bens com prazo de duração superior a um ano e valor superior ao fixado pela legislação no exercício devem ser ativados. A glosa, contudo, deve considerar o valor da depreciação e a sua repercussão nas contas do patrimônio Líquido, nos exercícios posteriores.

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

A existência de suprimento 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 INCORPORAÇÕES E CONSTRUÇÕES LIMITADA.:-

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em REJEITAR a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo suscitada pela Câmara, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencidos os Conselheiros Geraldo Agosti Filho e Sebastião Rodrigues Cabral, e as demais preliminares argüidas pela recorrente, vencido o Conselheiro Afonso Celso Mattos Lourenço que acolhia a de cerceamento do direito de defesa, e, no mérito, por maioria de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo da exigência as parcelas discriminadas, no voto do relator, bem como reduzir percentual de multa

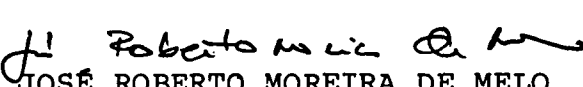


Acórdão nº 105-6.183

de ofício aplicada. Vencidos os Conselheiros Geraldo Agosti Filho e Sebastião Rodrigues Cabral que davam provimento integral ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 20 de novembro de 1991


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - PRESIDENTE


JOSÉ ROBERTO MOREIRA DE MELO - RELATOR

VISTO EM RICARDO GOMES DA SILVEIRA - PROCURADOR DA
SESSÃO DE: 19 NOV 1992 FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Verinaldo Henrique da Silva, Raymundo Franco Diniz e Ursula Hansen. Ausente justificadamente, o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral.



**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL****PROCESSO Nº** 10820/000.944/88-29**RECURSO Nº:** 98.093**ACORDÃO Nº:** 105-6.183**RECORRENTE:** ANDORFATO INCORPORAÇÕES E CONSTRUÇÕES LTDA**R E L A T Ó R I O**

Recorre a empresa ANDORFATO INCORPORAÇÕES E CONSTRUÇÕES LTDA., pessoa jurídica inscrita no CGC sob o nº..... 54.557.632/0001-80, domiciliada à Rua Carlos Gomes nº 149, Centro, Araçatuba, São Paulo, contra decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal em Araçatuba - SP, que considerou insubsistente impugnação apresentada pela Recorrente contra a exigência fiscal contida no auto de infração de fls.01.

A citada exigência fiscal diz respeito, conforme explicitado em fls. 01 v., à seguinte infração:

"A lavratura do presente auto, com exigência de pagamento do referido tributo, deve-se ao fato de ter sido a empresa ora autuada originada em cisões efetivadas no patrimônio da pessoa jurídica Andorfato Assessoria Financeira Ltda., em 30/03, 30/09 e 11/11/85, conforme está descrito no item 28, 'b' do termo fiscal acima mencionado. Através dos processos de cisão, a pessoa jurídica Andorfato Incorporações e Construções Ltda, recebeu transferências patrimoniais correspondentes a 7,8036% do ativo total da empresa cindida (base de cálculo em 31/12/84), data do último balanço levantado antes das cisões, com ajustes."

Acompanha o auto de infração de fls. 01, cópia do

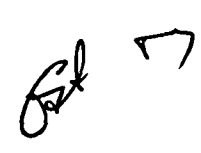
Acórdão nº 105-6.183

auto de infração lavrado contra a empresa Andorfato Assessoria Financeira Ltda. (fls. 03/67), no qual estão descritas as infrações apuradas pela fiscalização em relação àquela empresa.

Em fls. 68/73, a Recorrente impugnou a exigência fiscal sob a alegação, preliminarmente, de que teria havido um cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que a peça onde se contém o lançamento menciona a existência de um termo de constatação fiscal, no qual estariam narrados os fatos determinantes da exigência fiscal.

Com referência ao mérito, alegou a Recorrente, na impugnação, que, à luz do disposto no art. 124, do Código Tributário Nacional, a solidariedade não existe no caso descrito nos autos. Isto porque, invocando-se o disposto no art. 139, parágrafo único do C.T.N., verifica-se que a alínea "b", do dispositivo legal mencionado prevê o benefício de ordem, ou seja, nos casos de cisão parcial, quem responde pelo tributo é a sociedade cindida em primeiro lugar, e só nos casos em que o credor não puder ser cobrado, poderia o fisco direcionar a execução para aquele que dele recebeu parte do patrimônio. Alega a Recorrente, ademais, que esta tem sido a posição dominante na jurisprudência dos tribunais.

Em fls. 102, a informação fiscal esclarece que foi obtido, junto à empresa, cópia de correspondência dirigida ao tributarista José Carlos Graça Wagner, em 28/07 e 18/08/88 (fls. 100 e 101) encaminhando elementos (cópia de autos de infração e termos lavrados pela fiscalização) que seriam necessários à sua defesa. Ocorre que o tributarista é o encarregado da defesa de todas as empresas do grupo autuadas na mesma ocasião pela fiscalização. Nessas condições, a Recorrente teria tido acesso ao termo de constatação fiscal, mencionado em sua impugnação. No mérito, a informação fiscal afirma que a legislação citada no auto de infração acerca da cisão é tão clara que se pode considerar a defesa apresentada, onde se alega a existência de um benefício de



Acórdão nº 105-6.183

ordem, como mera protelação.

A decisão proferida em primeira instância, fls. 124/126, acatou as conclusões da informação fiscal, concluindo' que, com relação à solidariedade, a mesma ocorreu por força do disposto no art. 139, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Dec. nº 85.450/80, afastada a invocação do benefício de ordem face a proibição expressa contida no parágrafo único do art. 124, do Código Tributário Nacional. A autoridade monocrática, na peça citada, deixou de acatar a preliminar de cerceamento do direito de defesa por entender que o Termo de Constatação Fiscal, objeto da pretensa falha, lavrado em 20/07/88, foi entregue ao liquidante extra-judicial da Recorrente o Sr. Eduardo Felix Bianchini em 26/07/88.

No recurso de fls. 129/132, a Recorrente reitera os argumentos expendidos na impugnação e acrescenta o seguinte:

1) Preliminarmente, em razão da decorrência existente entre os feitos fiscais, a Recorrente invoca as nulidades argüidas no recurso interposto à exigência fiscal feita à empresa Andoríato Assessoria Financeira Ltda.

2) A proporcionalidade do imposto devido, contida no auto de infração, foi calculada de maneira errônea, uma vez que tomou por base o ativo total da empresa e não o seu patrimônio líquido, conforme recomenda a legislação de regência.

3) Além disso, os fiscais autuantes não tomaram por base o lucro real apurado pela empresa cindida no período compreendido entre o início do período-base e a data da cisão ou das cisões parciais, conforme também determina a legislação de regência. Ademais disso, não havendo balanço extraordinário' levantado pela empresa cindida, não há que se falar em solidariedade, devendo o total do débito ser imputado àquela.

4) Finalmente, a Recorrente argumenta que a pena

lidade não pode lhe ser imposta, tendo em vista que, decorrente de infração, a punibilidade não pode ser transferida da pessoa do infrator.

No que diz respeito à infrações imputadas à empresa Andorfato Assessoria Financeira Ltda., que constaram do recurso nº 98.095, já apreciado por esta Câmara, é o seguinte o relatório:

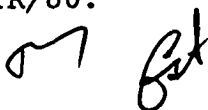
Recorre a empresa ANDORFATO ASSESSORIA FINANCEIRA LIMITADA., inscrita no CGC sob o nº 44.423.333/0001-17, domiciliada a Rua Carlos Gomes nº 149, Centro, Araçatuba-São Paulo, contra decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal em Araçatuba - SP, que considerou improcedente impugnação apresentada 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 105-6.183

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.

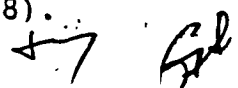
7) Apropriação como despesas de (valores classificáveis no ativo permanente (item 3), com infração ao disposto no caput e no parágrafo 2º, do art. 193, do RIR/80.

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).



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 dados 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 embarço 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 administradores 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 resumidas:

1) A recorrente entende que é incorreta a aplicação da multa prevista no art. 728, II, parágrafo 1º, constante no auto de infração, uma vez que não deixou de prestar os esclarecimentos 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 lavrados 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.

47 621

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 105-6. 183

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.

47

Est

Acórdão nº 105-6. 183

O item 5 do auto de infração diz respeito à glosa de despesas financeiras que a fiscalização considerou indedutíveis u ma 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

Est 7

Acórdão nº 105-6.183

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.

Rat 47

Acórdão nº 105-6.183:

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 expendendo mais de dez decisões. O fato importou em que todas as empresas possuem um único prazo de trinta dias para a interposição dos

22 47

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 desencadeamento 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. 59, 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 Tribu

Acórdão nº 105-6.183

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 constituição 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?"

É o relatório.



Acórdão nº 105-6.183

V O T O

Conselheiro JOSÉ ROBERTO MOREIRA DE MELO, relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A recorrente, conforme examinado no decisório relativo ao Recurso nº 98.095, onde foram rejeitadas as preliminares argüidas de cerceamento do direito de defesa, surgiu a partir de cisões parciais da empresa Andorfato Assessoria Financeira Ltda., realizadas nas datas seguintes: 30 de março, 30 de setembro e 11 de novembro de 1985.

Não foram levantados balanços extraordinários naquelas datas, conforme recomenda a legislação de regência (art. 33, da Lei nº 7.450/85 e art. 11, do Decreto-lei nº 2.323/87).

Na ausência dos balanços extraordinários, a fiscalização tomou como base de cálculo da divisão patrimonial os dados contidos no balanço da empresa cindida levantado em 31/12/84 (fls. 65).

Com referência à preliminar argüida pela Recorrente, relativa ao cerceamento do direito de defesa pelo não conhecimento de termo de fiscalização que deveria estar juntado ao auto de infração, entendo não ter a citada argüição cabimento. Isto porque, conforme demonstrado na informação fiscal, o citado termo foi entregue ao advogado da Recorrente (fls. 100 e 101), que, à época, elaborou as diversas impugnações às exigências fiscais feitas contra as empresas do grupo empresarial Andorfato, incluindo, dentre elas, a empresa cindida.

Ainda, no que diz respeito ao mérito, entendo que os cálculos procedidos pela fiscalização não merecem reparos.

Com efeito, os fiscais autuantes, uma vez apurado o total do imposto de renda devido pela empresa cindida, An-

Acórdão nº 105-6.183

dorfato Assessoria Financeira Ltda., ratearam o seu valor pelas três empresas responsáveis, a saber: (1) a própria Andorfato Assessoria Financeira Ltda., (2) a ora Recorrente, Andorfato Incorporações e Construções Ltda. e (3) a Andorfato Investimentos e Participações Ltda.

É de se observar, a propósito, que o imposto devido foi apurado com base em infrações cometidas pela empresa cindida em datas anteriores aos processos de cisão. Nessas condições, agiu a fiscalização em conformidade com a legislação de regência, a saber, o disposto nos arts. 150 e 139, do RIR/80.

Ao calcular o percentual de proporcionalidade da cisão sobre o patrimônio cindido, a fiscalização, a meu ver, não cometeu o erro, ressaltado no recurso, em considerar como base de cálculo do citado percentual o valor do ativo permanente cindido em relação ao valor dos bens objeto da cisão.

Ora, conforme já examinado no decisório relativo ao Recurso nº 98.095, os valores a serem considerados, na ausência de um balanço extraordinário no qual deveria constar uma memória de cálculo do citado percentual, devem ser os seguintes:

(1) como base de cálculo, toma-se o valor total do patrimônio da empresa, considerando-se como tal o valor total do ativo ou do passivo mais o patrimônio líquido. (2) Em seguida, compara-se tal valor ao valor dos bens objeto da cisão, encontrando-se o percentual a ser aplicado ao imposto devido.

Por medida de maior clareza, faço anexar ao presente voto demonstrativo, na qual são explicitados os entendimentos da fiscalização e do Recorrente, uma vez que, o último entendimento falha e discrepa do entendimento correto acerca da cisão.

Entendo, ademais, que a simples inexistência de um balanço extraordinário não impede que a solidariedade, no pagamento do imposto devido, ocorra de imediato na cisão desloca-

Acórdão nº 105-6.183

do-se para o fisco a tarefa de calcular, com os dados de que dispuser, o alcance e o valor do imposto solidariamente devido. Não é outro o comando contido no art. 139, do RIR/80, que determina a responsabilidade em foco.

Finalmente, entendo não serem devidas pela Recorrente as multas aplicadas aos autos, uma vez que os dispositivos legais que embasaram a sua aplicação falam, todos eles, na responsabilidade pelo imposto devido e não por penalidades impostas à pessoa jurídica cindenda.

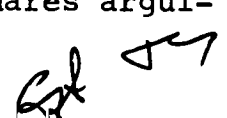
Isto posto, voto no sentido de que se conheça do recurso, por tempestivo, para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, determinando-se que se mantenha o percentual relativo à proporcionalidade dos bens objeto da cisão sobre o patrimônio ' total da empresa cindida e, em seguida, seja o mesmo aplicado sobre o imposto devido pelas infrações praticadas por aquele empresa, mantendo-se o lançamento na empresa recorrente, como responsável pelo pagamento do crédito proporcionalmente apurado, afastada a imposição de penalidades.

No que se refere especificamente as razões expendidas no recurso interposto pela empresa Andorfato Assessoria Financeira Ltda., que constam do Recurso nº 98.095, já apreciado por esta Câmara, profiro, a seguir, o meu voto.

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 hão de ser considerados ' conclusos, neste particular, e o processo apto a ser julgado.

Entendo não ter cabimento as preliminares argüi-



Acórdão nº 105-6.183

das 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 Decreto 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, do 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 acesso 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 ressal

Ed 47

Acórdão nº 105-6.183

va 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) é 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 exercício 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'

Acórdão nº 105-6.183

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, é 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 descaracteriza o contrato de arrendamento mercantil e enseja

602 57

ja 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 consideradas 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 ligadas, 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, efetiva 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).

4) No que diz respeito a apropriação indevida de encargos de depreciação e a avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial, a recorrente limita-se a dizer que a tributação de lucros distribuídos, determinada pela fiscalização, produz efeitos nos cálculos da avaliação. Considerando que a equivalência patrimonial é procedimento contábil a ser feito pela pessoa 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 Fiscais a respeito da questão, entendo que deve a fiscalização rea-

62 57

Acórdão nº 105-6.183

lizar novos cálculos relativos à equivalência patrimonial, neles considerando os valores (1) que influenciaram a apuração do lucro líquido, introduzidos pela própria fiscalização, (2) relativos a depreciação de bens ativados de ofício e (3) relativos a repercussão da chamada reserva oculta nas contas do Patrimônio Líquido dos exercícios subsequentes às glosas. A exigência fiscal quanto 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, quanto 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 transferidos para despesas não produziu consequência tributária, em face de sua subsequente baixa, quando da transferência para outra empresa. Os dados contidos nos autos confirmam o alegado. A transferência dos citados bens foi inclusive motivo de autuação contida no auto de infração. Considerando que a baixa de bens do ativo imobilizado produz efeitos fiscais idênticos aos de uma contabilização de despesa, e considerando, ademais, que a transferência foi tributada noutro item do auto de infração, voto no sentido 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 contrato de comodato celebrado entre ela e os sócios proprietários. Tal prova não existiu, razão pela qual às glosas deverá 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,

Acórdão nº 105-6.183

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) a 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 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 sócios

64 57

Acórdão nº 105-6.183

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 encontra-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, 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



A

Acórdão nº 105-6.183

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% foi devidamente 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

57
Est

A

Acórdão nº 105-6.183

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

13) Em fls. 26/32, a fiscalização refez os cálculos 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, gerado pela correção de parte do capital que a empresa não havia integralizado, (2) insuficiência de correção monetária de correção monetária na conta de investimentos (imóveis adquiridos), (3) insuficiência de correção monetária dos investimentos na Andorfato Agropecuária e (4) cálculo incorreto do ajuste de equivalência patrimonial. Finalmente, a fiscalização informa, em fls. 32, que por causado esvaziamento patrimonial provocado pelas sucessivas distribuições de lucros (regulares e disfarçadas) e transferências patrimoniais (cisões parciais e retiradas não contabilizadas), as contas do patrimônio líquido passaram a apresentar saldos devedores (situação de passivo a descoberto), a partir do período-base' de 1985. Em fls. 237/238, a recorrente pede que se considerem, nos cálculos, os valores apurados pela fiscalização dos lucros tributados no auto de infração, alegando que não é lógico, sensato, justo nem legal revisar o lançamento tributário parcialmente, apenas naquilo que prejudica 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 líquido (repercussão da reserva oculta). No cálculo, não devem ser considerados como válidos os valores que a legislação considera presumidamente 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.

87

68

Acórdão nº 105-6.183

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 dé

Gal 07

Acórdão nº 105-6.183

bito da conta caixa geral, fichas de razão, documentos contabéis, etc., apresentados pelo Sr. liquidante da empresa, nomeado pelo Banco Central do Brasil, apuramos que: ..." Do exposto, depreen— de-se que a recorrente pretende, sem fazer quaisquer provas, in— surgir-se contra os dados apurados pela fiscalização, sob a ale— gação de que os mesmos estão incorretos. Ora, considerando que os citados dados foram extraídos, todos eles, exclusivamente dos re gistros da própria recorrente, e que, ademais, não existe, nos autos, nenhuma demonstração inequívoca de alguma falha cometida pe la auditoria específica da conta caixa, voto pela manutenção in tegral da exigência fiscal neste particular.

15) Finalmente, a recorrente apresenta, em fls. 67, dois argumentos contrários à sistemática de cálculo utilizada pe la fiscalização na fixação dos valores relativos às cisões par— ciais ocorridas nos períodos-base de 1984 e 1985, descritas em fls. 67. São eles: (1) o imposto devido pela recorrente, como em— presa 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 par— ciais, em razão do fato de a Recorrente não ter levantado balan

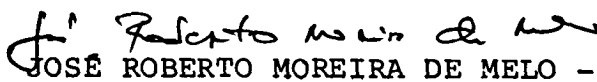
64 47

Acórdão nº 105-6.183

ços 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).

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 20 de novembro de 1991


JOSE ROBERTO MOREIRA DE MELO - RELATOR

47


ANEXO AO VOTO

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 cindi-da.

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, portanto, 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>

47

62

Acórdão nº 105-6.183

PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
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 a locar 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:

47

GA

Acórdão nº 105-6.183

	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>

57

GK

Acórdão nº 105-6.183

ANEXO AO VOTO

DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DA PROPORCIONALIDADE NOS CASOS DE CISÃO.

Empresa Cindida - Balanço

<u>Ativo</u>		<u>Passivo</u>	
Circulante	10	Circulante	5
Permanente	<u>30</u>	P. Líquido	<u>35</u>
Total	40		40

Supondo-se que o valor dos bens cindidos é 10, comparamos o seu valor com 40, isto é, com o total do patrimônio da empresa cindida, e apuramos o percentual de 25%.

A recorrente, no recurso entende, a nosso ver erroneamente, que o valor dos bens (10) deve ser comparado ao valor do Patrimônio Líquido, isto é, 35. Dentro deste raciocínio, o percentual seria 28,5%.

Diz o art. 229, da Lei nº 6.404/78, que:

"A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio, para uma ou mais sociedades..."

87

6x