



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 24 de maio de 1989

ACÓRDÃO Nº 101-78.676

Recurso nº - 93.910 - IRPJ - EXS: DE 1985 a 1987

Recorrente - TRANSO TRANSPORTES LTDA.

Recorrida - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAMPINA - (SP).

PERÍCIA - Deve ser requerida na Impugnação (art. 17 do Dec.70.235/72) para provar fatos que não possam ser comprovados com a juntada de documentos.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - 1) Configura o ilícito a construção de imóvel em terreno locado aos sócios da pessoa jurídica, sem direito à indenização do valor dos custos assumidos, constituindo os dispêndios assim realizados o montante da distribuição. Igualmente, os empréstimos aos sócios, possuindo a empresa lucros acumulados ou reservas de lucros, caracteriza hipótese de distribuição disfarçada de lucros, e bem assim a venda de bens da empresa a pessoa ligada por valor notoriamente inferior ao de mercado.

DESPESAS DE AMORTIZAÇÃO - São indedutíveis as despesas de amortização com construção de imóveis em terrenos locados a sócios da empresa, sem direito a indenização, porque o custo das construções em tal situação são considerados legalmente lucros distribuídos aos sócios e não imobilizações da pessoa jurídica.

SUPRIMENTOS DE CAIXA - A escrituração comercial deve assentar-se em documentação adequada a comprovar o registro efetuado, não atendendo essa exigência a prova produzida pela própria empresa e pelos sócios interessados nela, dado que embora com personalidades jurídicas distintas estes controlam e

91

e expressam a vontade daquela. Neste caso, a ausência de comprovação do ingresso do valor suprido é indício que autoriza a presunção legal de omissão de receita de que trata o § 3º do artigo 12 do Decreto-lei nº 1598/77, cumprindo à empresa desfazê-la com a juntada de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em data e valores. Esses dois requisitos são cumulativos e indissociáveis.

SALDO CREDOR DE CAIXA - A existência de saldo credor de caixa na escrituração da pessoa jurídica autoriza o lançamento do imposto por desvio de receitas (Dec.-lei nº 1598/77, artigo 12, § 2º).

OMISSÃO DE RECEITAS - A falta de escrituração de receitas com a alienação de bens do ativo imobilizado da empresa configura a infração e justifica o lançamento para a cobrança do imposto devido.

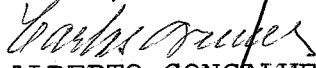
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANSO TRANSPORTES LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 24 de maio de 1989


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

26 MAI 1989

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10830-000.875/88-15

RECURSO Nº: 93.910

ACÓRDÃO Nº: 101-78,676

RECORRENTE: TRANSO TRANSPORTES LTDA.

R E L A T Ó R I O

TRANSO TRANSPORTES LTDA., qualificada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado (fls. 396/402) contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Campinas-SP (fls. 383/390) que manteve integralmente o autode infração de fls. 353.

A peça básica descreve e enquadra na legislação do imposto de renda as irregularidades, da seguinte forma:

- I - "Distribuição disfarçada de lucros caracterizada pela transferência de numerário aos quotistas Eddison Silveira Franco e José Joaquim Morete, através de dispêndios efetuados pela fiscalizada na construção de edificação em terreno de propriedade dos aludidos quotistas conforme consta do Termo de 26.02.88, item "d".

Exercício de 1986 - período-base 1985 Cr\$350.008.744
Exercício de 1987 - período-base 1986 Cr\$623.081,37

- II - Despesas operacionais indedutíveis relativas ao débito de 30.09.85 da conta 3103040016-2-Arrendamento Mercantil, lançado em dobro, de acordo com o item "a" do Termo de 09.09.87 e resposta de 13.10.87.

Exercício de 1986 - período-base 1985 Cr\$ 34.397.525
Artigos 143g 172, 191, 192 e 387, I, do RIR/80.

- III - Distribuição disfarçada de lucros caracterizada por empréstimos realizados pela empresa aos quotistas em 1984, conforme discriminação nos itens "a" e "b" do Termo de 26.02.88, e a respectiva provisão para imposto de renda não constituída sobre os referidos.

Acórdão nº 101-78.676

valores, deduzidas dos lucros acumulados para efeito da correção monetária do patrimônio líquido, conforme demonstrado no item "b" do Termo desta data.

Exercício de 1985 - período-base de 1984 Cr\$82.298.168
Exercício de 1986 - período-base de 1985 Cr\$279.420.985
Exercício de 1987 - período-base de 1986 Cz\$155.845,30
Artigos 367, V, e 370, IV, do RIR/80, com redação alterada pelo artigo 20, incisos V e VII do Decreto-lei 2065/83, e artigos 157, parágrafo 1º, 172 e parágrafo único, 347 e 387, I, do RIR/80.

- IV - Despesas operacionais indedutíveis por se referirem a amortização de dispêndios com construção em terreno de quotistas, caracterizados como distribuição disfarçada de lucros (item I).

Exercício de 1986 - período-base 1985 Cr\$ 93.306.085
Exercício de 1987 - período-base 1986 Cr\$ 20.208,27

Artigos 154, 172, 191, 208, 209 e 387, I, do RIR/80

- V - Omissão de receitas caracterizada por recursos de Caixa fornecidos pelos quotistas à empresa, sem a comprovação da efetividade da entrega e a origem dos recursos supridos, conforme discriminado no item "c" do Termo de 26.02.88.

Exercício de 1986 - período-base 1985
Artigos 157, parágrafo 1º, 172, 181 e 387, II, do RIR/80.

- VI - Omissão de receitas caracterizada por saldos credores de Caixa evidenciados pela existência de saldos credores fictícios de contas bancárias e saldos credores de caixa, conforme demonstrados no item "g" do Termo de 26.02.88, item "c" do Termo de 18.03.88 e item "a" do Termo desta data.

Exercício de 1986 - período-base Cr\$345.712.292
Artigos 154; 157, parágrafo 1º, 167, 172, 180 e 387, II, do RIR/80.

- VII - Distribuição disfarçada de lucros caracterizada por alienação e aquisição de veículos de sua propriedade, com recebimentos e pagamentos em 29.07.85, conforme discriminado no item "b" do Termo de 18.03.88 e item "c" do Termo desta data.

Exercício de 1986 - período-base 1985 Cr\$38.459.000
Exercício de 1987 - período-base 1986 Cr\$84.603,00

- VIII - Omissão de receitas não operacionais decorrente de alienações de veículos no ano de 1985, escrituradas, conforme Termo de 16.09.87 e item "a" do Termo de 18.03.88.
- 47
- 17

Exercício de 1986 - período-base 1985 Cr\$312.100.000
Artigos 154, 157, parágrafo 1º, 172, 317 e 367, II, do
RIR/80 (Decreto 85.450/80)."

A autuada impugnou o lançamento, sustentado que os fatos descritos na peça vestibular não se ajustam à hipótese de que trata o art. 367, I, do RIR/80, tendo a locação do terreno dos sócios em que foi feita a construção sido realizada em benefício da empresa. As construções são removíveis e que, de acordo com o art. 61 do Código Civil Brasileiro, são acessórios do solo. Cita jurisprudência administrativa em prol de sua tese (Ac. 103_03.237, 103-4069). O art. 209 do RIR/80 autoriza a amortização das construções realizadas. Também não ocorreu distribuição disfarçada de lucros por empréstimos aos sócios, mas simples devolução de empréstimos anteriormente incomprovados. A efetiva entrega desses suprimentos à empresa deu-se através de transferência bancária da conta dos sócios para o Caixa da pessoa Jurídica e tiveram origem em economias pessoais conquistadas a duras penas pelos sócios. A comprovação da realidade dos suprimentos põe por terra o lançamento sobre a distribuição disfarçada de lucros. Ademais, a empresa não possuía lucros acumulados ou reservas de lucros. O lançamento repetido de despesas com assentamento mercantil foi estornado posteriormente consoante documentação apresentada ao fiscal autuante. Quanto à omissão de receitas indiciada por saldos credores de caixa, esclarece a impugnante que o item "a" do Termo lavrado em 28.03.88 refere-se a assunto totalmente diverso do focado no item VI; quanto ao mérito, os "saldos credores fictícios de contas bancárias" não representam o pagamento de "responsabilidades da empresa sem a comprovação da correspondente disponibilidade", mas devido a mudanças dos sistemas contábeis distintos decorrente de substituição de contadores. Como as contas Banespa c/Carreteiro e Bamerindus c/Carreteiro onde foram constatados os saldos eram utilizadas para pagamento de pessoal encarregado das operações do transporte, com muita movimentação, os cheques eram emitidos bem antes das datas de vencimento das correspondentes obrigações, sendo muito provável, que, por se tratar de final de ano, os correspondentes desembolsos tenham sido contabilizados sem que tenha ocorrido o efetivo descont dos cheques. A distribuição disfarçada de lucros por alienação aos sócios de veículos e subsequente aquisição dos mesmos, com recebimentos e pagamentos em 29 de julho de 1985, nada mais representa do que um artifício do sócio pa

7.

q

Acórdão nº 101-78.676

ra obter recursos para a sociedade junto a estabelecimentos bancários já que as recompras foram objeto de financiamentos, amortizáveis a longo prazo, obtidos junto à Itauleasing de Arrendamento Mercantil. A suposta omissão de receitas não operacionais decorrente da venda de veículos não procede, tendo sido a receita devidamente escriturada, consoante farta documentação exibida a fiscalização que se equivocou diante de lançamento que esclarece tratar-se de regularização de veículos.

Informação fiscal às fls. 375/381.

A exigência foi mantida integralmente (Fls. 383/390) porque, de acordo com o PN CST nº 869/71 e Ac. CSRF/01.0206, o custo de construção em terreno de propriedade de sócios, construtivamente não indenizáveis, caracteriza distribuição disfarçada de lucros, tendo sido o acórdão citado pela defesa reformado pelo acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, acima citado. O artigo 43, II, do Código Civil Brasileiro conceitua como imóveis os edifícios e construções. O contrato de locação nº 154 não é peça de mera formalidade dele decorrendo dois contratos de sublocação que fazem, inclusive, referência a plantas do prédio. Os valores questionados referem-se a materiais de construção, não-de-obra em construção e encargos sociais da construção, devidamente contabilizados, o que afasta a alegação de que as benfeitorias foram realizadas pelos antigos locatários. O duplo lançamento de despesa foi confessado pela parte e a sua providência não impediu a redução indevida do lucro Líquido do exercício. Pela forma de apuração dos empréstimos efetuados pelos saldos mensais em 1984, improcede a alegação de que os mútuos representam devolução de valores emprestados à empresa pelos sócios. O PN CST nº 869/71 veda a amortização de custo de construção de prédio em terreno de quotistas caracterizado como distribuição disfarçada de lucros. Apesar de intimada por diversas vezes a comprovar a realidade dos suprimentos, a empresa não logrou fazê-lo. Os recibos de depósitos bancários em favor da fiscalizada foram realizados através de cheques não identificados e as declarações de bens dos sócios-quotistas não militam em favor das alegações da empresa. Nos itens VI e VIII do auto de infração constam outras provas de omissão de receitas. A em-

7.

47

Acórdão nº 101-78.676

presa não atendeu a intimação para apresentar os extrados das contas bancárias credoras o que comprova a inexistência delas. Tais saldos ~~credores~~ inexistentes representam pagamentos de obrigações ' sem que houvesse disponibilidade na conta Caixa, transferindo-sedaquela para estas, a fim de que aquela conta não figurasse em 31 de dezembro de 1985, com saldo credor. A parcela de Cr\$ 78.435.046 é representada por ingressos não efetivados e por despesa comprovadamente realizadas porém não escrituradas, que, considerado o saldo devedor de Cr\$ 10.64.272, apresenta aquele saldo credor. O lucro de Cr\$ 250.000,00 apurado pelo quotista Edison Viana Silveira' Franco dispensa maiores comentários face à confissão do referido sócio às fls. 349, sendo que a empresa, intimada a apresentar cópias dos cheques 7241 e 7242; de Cr\$ 417.000.000, do Banespa, não as apresentou. A alienação dos veículos por Cr\$ 312.000.000 está comprovada às fls. 29,30, 283 a 286 e 109, sem que fosse escritura da a receita correspondente; a receita de dois veículos (Cr\$ 297.000.000) foi escriturada a crédito da conta "Depreciações-Veículos", sem que fosse apurado o resultado (fls. 36).

Na fase recursal (fls. 396/402), a empresa insurge-se contra a manutenção integral da exigência, alegando em síntese que: a) no tocante aos itens I e IV do auto de infração, jamais alienou bem do seu ativo a pessoa ligada por valor notoriamente inferior ao de mercado, sendo improcedente a capitulação legal invocada, ao passo que a amortização de dispêndio com construção de prédio em terreno de propriedade de quotistas tem amparo no artigo 209, letra "d", do RIR/80. A empresa foi, ao contrário, sumamente beneficiada com a locação do terreno dos sócios em situação altamente vantajosa, fato não considerado pelo julgador, como também a remansosa jurisprudência sobre a matéria indicada na impugnação para louvar-se no PN CST nº 869/71; b) relativamente aos itens III e V do autode infração, diz que não houve a distribuição disfarçada de lucros por empréstimo a sócios nem omissão de receitas por suprimentos inprovados, mas primeiramente simples outorga de reursos financeiros em prol da recorrente para socorrê-la das graves dificuldades que vinha atravessando e que o fisco catalogou como omissão de receitas e, depois, mera devolução parcial desses mesmos recursos, sem juros ou encargos, que foi considerada distribui

7.

J

Acórdão nº 101-78.676

ção disfarçada de lucros. Além disso, o fundamento legal (art. 367, v, do RIR/80, com a redação dada pelo art. 20 do Dec.-lei nº 2065/85) não teria lugar na espécie porque nos balanços encerrados em 1985, 1986 e 1987 não apurou lucros e não possuía lucros acumulados ou reservas de lucros. Por outro lado, a simples ocorrência de suprimentos de caixa não implicam em omissão de receitas, sendo necessária provas mais robustas que meras suposições, c) o duplo lançamento da despesa de que trata o item II do auto de infração, foi estornado posteriormente, de modo que desaparecida a materialidade da infração não se justifica a manutenção da respectiva exigência; d) os "saldos credores de caixa" resultam de problemas, erros e de sencontros de ordem contábil, decorrente da substituição de profissionais encarregados da escrituração da recorrente, que acabaram redundando em algumas incompatibilidades de ordem escritural nas contas "Carreteiro" dos bancos Banespa e Bamerindus. Pleiteia a realização de perícia; e) igualmente, em relação aos itens VII e VIII do auto de infração não configuram distribuição disfarçada de lucros e omissão de receitas, sendo apenas o resultado final dos engenhosos expedientes arquitetados pelo sócio majoritário da recorrente, seu irmão e o antigo funcionário da empresa destinados à obtenção de fundos necessário ao giro de seus negócios, como a prática de "refinanciamento" de veículos de propriedade da empresa que os vendia a preços módicos para recomprá-los em seguida a preços majorados pagos mediante concessão de financiamento bancário, cujo produto era integralmente destinado ao fortalecimento do capital de giro da empresa.

Requer a realização de perícia com refazimento de escrita, quando for o caso e, por fim, o cancelamento do auto de infração.

É o relatório.

7. 47

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, tele tomo co
nhecimento.

O pedido de perícia deve ser formulado na impugna—
ção, com indicação dos pontos de discordância e as razões e pro—
vas que tiver e do nome e endereço do seu perito (Decreto número
70.235/72, art. 17 e parágrafo único), o que não foi feito.

Ademais, a perícia não deve ser determinada quando
o fato puder ser provado com a juntada de documentos, como ocorre'
com as questões em que a recorrente a pleiteou.

A fiscalização arrolou as irregularidades comprovan—
do-as com documentos e na escrita da própria empresa, cabendo a
esta contrapor-lhes documentos e lançamentos que infirmassem a a—
cusação.

O relator entende que os autos contêm os elemen—
tos necessários à formação da convicção dos julgadores, sendo dis—
pensável, portanto, a realização de perícia.

A natureza e o custodas obras realizadas no imóvel'
de propriedade dos sócios estão ~~indicados~~ no Termo de Verificação de
fls. 313. nada têm a ver com eventuais obras que inquilinos ante—
riores tenham realizados no terreno. São gastos independentes e e—
fetutados nos anos-base de 1985 e de 1986.

Em se tratando de construções elas realmente se in—
corporam ao solo e são bens imóveis (Código Civil Brasileiro, art.
43, II).

Por outro lado, segundo consta do contrato de loca—
ção nº 154, de 01.07.85 (fls. 371-v) as obras efetuadas no terreno
dos sócios não serão indenizáveis e nem demolidas e/ou retiradas

7.

4

Acórdão nº 101-78.676

sem permissão dos locadores.

Desta forma, opera-se realmente uma distribuição disfarçada de lucros para os sócios quotistas da empresa através da integração na propriedade deles e, por consequência, em seus patrimônios, de construções a preço algum. Desnecessário dizer que a transferência a título gracioso é notoriamente inferior ao preço de mercado dessas construções, caracterizando-se a hipótese prevista no inciso I, do art. 367 do RIR/80.

O valor da distribuição é a soma das despesas a esse título realizadas e apropriadas no período-base.

Nesse sentido, a jurisprudência desta Câmara consagrada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. CSRF-01.0206).

As vantagens para a sociedade a que se refere a defesa são simples alegações bem infirmadas na informação fiscal (folhas 376).

Consequentemente, também descabe a dedução de despesas de amortização desses valores porque, considerados legalmente como distribuídos disfarçadamente aos sócios, não compõem o ativo da empresa.

Os empréstimos às pessoas ligadas configuram caso de distribuição disfarçada de lucros (Decreto-lei nº 1598/77, art. 60, inciso V) se a empresa possui lucros acumulados ou reservas de lucros.

A empresa alega, mas não prova que esses valores seriam simples devoluções de empréstimos anteriormente concedidos pelos sócios à entidade (fls. 362).

A verdade é que, conforme demonstrado pela fiscalização (fls. 313 e 350), os sócios obtiveram empréstimos em conta-corrente, no curso do ano-base de 1984, que foram, nos limites dos lucros acumulados, da ordem de Cr\$ 21.374.438, segundo o balanço

M.

47

Acórdão nº 101-78.676

da empresa encerrado em 31.12.83 (fls. 10), considerados distribuídos aos sócios, e excluídos do patrimônio líquido dela, juntamente com o valor da provisão do imposto de renda, para efeito de correção monetária como determinam os artigos 60, I, e 62, v, do Decreto-lei nº 1598/77.

Em 1985, figurou da contabilidade da fiscalizada a portes de recursos da ordem de Cr\$ 642.939.918, cuja realidade a fiscalização exigiu fosse comprovada, face ao disposto no § 3º do art. 12 do Dec.-lei nº 1598/77.

Os documentos acostados às fls. 234/282 não comprovam a efetiva entrega porque não demonstram a passagem dos recursos do patrimônio do sócio para o da pessoa jurídica. Constituem-se por recibos passados pela própria empresa, por fichas de controle elaboradas por ela e por recibos de depósitos bancários dos quais não figuram sequer o nome do depositante. Seria necessário realmente que a empresa e/ou sócio apresentasse cópia do cheque e da conta corrente bancária. Vencida essa etapa, impugna-se a prova da origem dos recursos com que os sócios teriam suprido a empresa, pois tais depósitos poderiam perfeitamente ter sido feitos com recursos desviados da sociedade.

A escrituração comercial deve assentar-se em documentação adequada a comprovar o registro efetuado.

A prova produzida internamente, sem apoio em prova realizada por terceiro, não é prova hábil porque, inobstante a empresa possuir personalidade jurídica distinta de seu sócios, tem sua vontade con-rolada por eles, que a constituíram para obter resultados econômicos das atividades ela desenvolvidas. Como se sabe a ninguém é dato constituir a própria prova ("NEMO SIB TITULUM CONSTITUIT"), realidade a que se reduz o documento em que os sócios se intitulam credores da sociedade através de empréstimos.

A ausência de comprovação do ingresso do valor suprido é indício que autoriza a presunção legal de omissão de recei

3.

9

Acórdão nº 101-78.676

ta de que trata o § 3º do art. 12 do Decreto-lei nº 1598/77, cumprindo à empresa desfazê-la com a juntada de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores. Esses dois requisitos são cumulativos e indissociáveis.

A fiscalização, nos termos de fls. 313/314 e no de fls. 345/6, detectou o artifício de se transferir saldo credor de caixa em saldo credor de bancos, na esperança de que nesta conta o fato passasse despercebido pela fiscalização, no que foi infeliz, face à perspicácia do autuante.

A empresa alega mudanças de assessores e critérios contábeis com a ocorrência de alguns erros e enganos. No presente caso, é provável que os cheques tenham sido contabilizados antes de descontados, gerando saldo credor fictício.

Este argumento não tem a menor procedência e a empresa continua omitindo o extrato de conta-corrente reclamado pela fiscalização (fls. 314 e 345).

Configura-se assim a omissão de receitas por saldo credor de caixa, tributável nos termos do art. 12, § 2º, do Decreto-lei nº 1598/77.

No que respeita ao item VII do auto de infração, ou seja, distribuição disfarçada de lucros de Cr\$ 250.000.000 (..... 417.000.000 - 167.000.000), como demonstrado às fls. 345-v, há confissão escrita às fls. 349 e na impugnação (fls. 368), de que os veículos foram alienados ao sócio Edison Viana Silveira Franco, através de interpostas pessoas, por valor irrisório, com re aquisição posterior por valor acrescido, mediante financiamento bancário com o objetivo de obtenção de capital de giro para a empresa.

Apesar de intimada, a empresa não apresentou cópia dos cheques 7241 e 7242, de CR\$ 417.000.000, do Banespa utilizados para pagamento dos veículos e o destino dado aos mesmos (folhas 346).

fh *7.*

Acórdão nº 101-78.676

Na pessoa jurídica, a fiscalização limitou-se à glosar as despesas de depreciação dos veículos, como se vê às folhas 350-v e 353-v, e, na declaração da pessoa física, o lucro distribuído, segundo declarado pelo autuante na informação fiscal (folhas 380).

A empresa não logrou infirmar a realidade da distribuição disfarçada de lucros ao sócio.

A receita correspondente às alienações de veículos realizadas no ano de 1985 (item VIII do auto de infração) não foi realmente escriturada, como demonstra minuciosamente o autuante em sua informação fiscal (fls. 380/381), de forma tão irrefutável que, no recurso, a empresa não mais insistiu em dizer que as receitas 'tinham sido regularmente contabilizadas.

Variou para a fórmula genérica e incomprovada de que tudo não passava de um procedimento engenhoso para obter recurso para a empresa.

Só que nesse procedimento engenhoso não contabilizava a receita proveniente de vendas reais prejudicando o fisco.

Assim, nesta ordem de considerações, nego provimento ao recurso.

7.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR