



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/
.....

Sessão de 19 fevereiro de 1991

ACÓRDÃO Nº 101-81.166

Recurso nº - 97.719 - IRPJ - EXS: DE 1985 a 1987

Recorrente - NATERRA-NACIONAL SEMENTES COMERCIAL IMPORTADORA LTDA.

Recorrida: - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RIBEIRÃO PRETO (SP).

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTOS PARA AUMENTOS DE CAPITAL - Caracterizam omissões de receitas os suprimentos de recursos, para aumentos de capital, de origem e ingresso comprovados.

IRPJ - BENS E GASTOS ATIVÁVEIS - Bens e gastos correlacionados, como mão-de-obra, que pela sua expressão quantitativa e qualitativa afastam a idéia de despesas com conservação e/ou manutenção, devem ser escriturados no Ativo Permanente, repelindo-se a dedução dos dispêndios como despesas operacionais.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - Procede a correção monetária extracontábil dos bens ativáveis como se figurassem no Ativo Permanente. Contudo, cabe, igualmente, a dedução da depreciação, considerados os desdobramentos legais e fiscais que a envolvem, tratando-se de bens que sofreram os efeitos do desgaste ou obsolescência, inobstante escritura dos em conta não integrante do Imobilizado.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO ATIVO - RESERVA OCULTA - REPERCUSSÃO NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO - A correção monetária extracontábil do Ativo gera reserva oculta a ser considerada no Patrimônio Líquido nos exercícios subsequentes alcançados pela ação fiscal, inclusive para fins de correção monetária, reserva essa a ser computada pelo líquido, isto é, diminuída do imposto de renda provisionado e devido.

IRPJ - DESPESAS INDEDUTÍVEIS - São in-

3

Acórdão nº 101-81.166

dedutíveis as despesas desnecessárias que, ademais, se revelam estranhas à atividade da empresa.

IRPJ - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS, ALIENAÇÃO DE BEM DO ATIVO A PESSOA LIGADA. DILUIÇÃO DO PREÇO EM PROMISSÓRIAS "PRO SOLUTO", SEM JUROS NEM CORREÇÃO MONETÁRIA - Não configura distribuição disfarçada de lucros a alienação de bem do Ativo a pessoa ligada, por valor notoriamente inferior ao de mercado, cujo preço foi representado por notas promissórias "pro soluto" e vencidas, se a correção monetária pós-fixada, tomada por indicador pelo fisco, inviabiliza a determinação da base de cálculo do fato gerador (RIR/80, art. 367, I) e da adição ao lucro líquido do exercício (RIR/80, art. 370, I).

PRELIMINARES rejeitadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NATERRA-NACIONAL SEMENTES COMERCIAL IMPORTADORA LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, dar provimento, em parte, ao recurso, para: (a) admitir a depreciação, calculada em seus desdobramentos fiscais, sobre os bens ativáveis, nos exercícios de 1986 e 1987; (b) admitir a correção monetária da reserva oculta, pelo seu valor líquido, no exercício de 1987, oriunda da correção monetária dos bens ativáveis relativa ao exercício de 1986; (c) excluir da tributação a importância de Cr\$. 32.222.828,00 (padrão monetário da época), no exercício de 1985; e (d) determinar a retificação dos cálculos dos demonstrativos de apuração do imposto de renda, objeto das preliminares suscitadas, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 19 de fevereiro de 1991

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE E RELATOR



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10840-002.503/89-13

RECURSO Nº: 97.719

ACÓRDÃO Nº: 101-81.166

RECORRENTE: NATERRA-NACIONAL SEMENTES COMERCIAL IMPORTADORA LTDA.

R E L A T Ó R I O

NATERRA-NACIONAL SEMENTES COMERCIAL IMPORTADORA LI
MITADA., empresa jurisdicionada à D.R.F. em Ribeirão Preto-SP, re
corre para este Conselho pleiteando a reforma da decisão de primeir
ro grau.

2. Segundo o Auto de Infração de fls. 01 e seus ane-
xos, lavrado em 29.11.89, foram imputadas à contribuinte as irregu-
laridades a seguir resumidas:

- 1 - Omissão de receitas caracterizada pela conta-
bilização de recebimentos destinados a integra-
lização de aumentos de capital pelos sócios,
sem a devida comprovação.

Ex. 1985 -	Cr\$ 4.317.490
Ex. 1986 -	Cr\$ 671.687
Ex. 1987 -	Cr\$37.469.068

- 2 - Contabilização a título de despesas operacio-
nais de valores que deveriam integrar o ativo
permanente.

Ex. 1986 -	Cr\$ 31.620.150
------------	-----------------

- 3 - Insuficiência de correção monetária do ativo

Acórdão nº 101-81.166

permanente.

Ex. 1986 -

Cr\$ 23.679.324

- 4 - Falta de adição na apuração do lucro real
de valores relativos a despesas não necessá
rias.

Ex. 1986 -

Cr\$ 4.539.970

- 5 - Distribuição disfarçada de lucros.

Ex. 1985 -

Cr\$ 32.222.828

3. As despesas tidas por ativáveis estão relacionadas a fls. 10/11 e as notas fiscais estão a fls. 12/60.

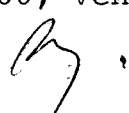
As despesas desnecessárias, por corresponderem a aquisição de bens para os sócios, estão relacionadas a fls. 61, e documentadas a fls. 62/67.

A insuficiência de correção monetária do ativo permanente relaciona-se com as despesas ativáveis.

A distribuição disfarçada de lucros, tipificada como alienação de bem do ativo a pessoa ligada por valor notoriamente inferior ao de mercado (RIR/80, art. 367, I), foi assim descrita:

"Por escritura de compra e venda, lavrada em 16 de novembro de 1983 (...) foi alienado ao sócio Doacir Batista da Freiria um terreno urbano constituído de parte do lote nº 99, do Parque e Cidade Industrial Lagoinha - gleba com frente para a avenida Castelo Branco, lado ímpar, adquirido pela empresa pelo montante de Cr\$ 19.000.000, em 30 de dezembro de 1982 (...)

Embora este imóvel tivesse o valor corrigido, à época da alienação, de Cr\$ 44.972.304, foi vendido pela importância de Cr\$ 30.000.000, sendo Cr\$..... 3.000.000 no ato e 27 notas promissórias de Cr\$ 1.000.000, vencendo-se a primeira no dia 21.11.83'



Acórdão nº 101-81.166

e as demais sempre em igual dia dos meses subseqüentes.

Tendo em vista que o preço ajustado foi 'diluido' em notas promissórias "pro soluto", resgatáveis em longo período, sem juros e correção monetária, avilando a expressão monetária do valor de venda do bem, é de se recompor referido montante para o valor real, que passa a ser de Cr\$ 12.749.476.

Considerando que é fato notório que o valor dos imóveis urbanos jamais se situam abaixo do valor de aquisição corrigido monetariamente, é incontestável a ocorrência, no caso, da figura da Distribuição Disfarçada de Lucros, prevista nos dispositivos citados acima, que deve ser tributada no exercício de 1985, na importância de Cr\$ 32.222.828 (Cr\$ 44.972.304 - Cr\$ 12.749.476), conforme demonstrativo nº 01, anexo."

4. Impugnação a fls. 105/106, contraditada pela informação fiscal de fls. 108/109.

5. A decisão de primeiro grau manteve o lançamento, consoante as razões de decidir e conclusões a seguir:

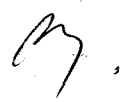
"Da análise dos elementos que compõem o processo verifica-se que não assiste razão à interessada naquilo que pleiteia.

A petição impugnatória tem caráter nitidamente protelatório, uma vez que não trouxe aos autos qualquer argumento de mérito que pudesse elidir o procedimento fiscal, bem como não juntou nenhum documento comprobatório de suas arguições.

Correta é a tributação das entregas de dinheiro contabilizadas a débito da conta Caixa sem a devida comprovação das origens e efetivas entregas dos recursos à empresa.

É vasta, reiterativa e remansosa a jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes, no sentido de que os fornecimentos de numerários pelos sócios à pessoa jurídica devem ser comprovados através de documentação hábil, idônea e coincidentes em datas e valores, sob pena de serem considerados resultantes de receitas apuradas à margem da contabilidade pela pessoa jurídica.

A arguição da autuada de que os valores considerados pela fiscalização como ativáveis são despesas indispensáveis à conservação das benfeitorias



Acórdão nº 101-81.166

existentes no período, não pode ser acatada, uma vez que o volume das aquisições e a proximidade das datas das notas fiscais de aquisição de materiais de construção evidenciam não se tratar de simples reparos, como quer fazer crer a impugnante.

Em decorrência da manutenção da glosa efetuada pela fiscalização, deve também ser mantida a exigência fiscal quanto à insuficiência de correção monetária credora, decorrente da contabilização indevida como despesas de bens que deveriam integrar o Ativo Permanente, exigência essa devidamente apontada no termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 08-verso) e demonstrada às fls. 10/11 e 69.

A tributação relativa a Distribuição Disfarçada de Lucro encontra-se devidamente caracterizada de acordo com a legislação de regência e a jurisprudência firmada a respeito do assunto.

O 1º Conselho de Contribuintes decidiu no Acórdão nº 101-77.022/87 que a alienação de bens do ativo ao sócio por preço inferior ao da escrituração contábil, refletido pelo custo corrigido, caracteriza lucros distribuídos disfarçadamente.

Acrescente-se que o Ac. CSRF/01-0356/83 afirma que configura distribuição disfarçada de lucros a alienação de imóvel de propriedade da empresa ao sócio, quando o preço ajustado é diluído em notas promissórias "pro soluto", resgatáveis em longo período, sem juros, ou correção monetária, aviltando a expressão monetária do valor de venda do bem, com evidente repercussão patrimonial negativa para o alienante.

Desta forma, correta está a deflação dos valores das prestações pagas a fim de recompô-los nos seus montantes reais.

Em relação à glosa das despesas consideradas pela fiscalização como não necessárias à atividade da empresa, a peticionária não trouxe qualquer argumento aos autos, donde se conclui que, apesar de ter requerido a insubsistência total da pretensão fiscal, a mesma concorda com aquela exigência.

Face ao exposto, acolho a impugnação, tempestivamente apresentada, para INDEFERÍ-LA quanto ao mérito julgando procedente a ação fiscal e de terminando a manutenção do lançamento nos termos em que foi constituído."

6.

Ciente em 20.06.90 a contribuinte interpôs o recur

Acórdão nº 101-81.166

so voluntário de fls. 118/129, protocolizado em 13.07.90.

Sobre os suprimentos para aumentos de capital diz que a origem dos recursos está provada pelas declarações de rendimentos e bens dos sócios. Sendo identificadas as origens dos rendimentos declarados, impossível desprezar a validade dos de sembolsos para as integralizações. Quanto à entrega, sobrelevam os registros regulares na contabilidade.

Sobre os dispêndios tidos como ativáveis assinala que a autuação louvou-se em considerações subjetivas. Que a maioria dos encargos refere-se indubitavelmente à conservação e manutenção tanto da malha rolante do pátio quanto do piso de suas instalações, constituídas que são de barracões rústicos ' tipo bloco aparente porém de constante uso pelas entradas e saídas de carretas carregadas, geralmente transportando em média 30.000 quilos de carga de sementes, que obriga a realização de frequentes reparos para manter o piso em permanentes condições de utilização, exigindo uma compactação de até 15 centímetros de massa de concreto com malha de ferro trançado.

Quanto à correção monetária derivada do item anterior cita decisões da 3ª Câmara.

A respeito da glosa das despesas consideradas des necessárias afirma que a situação é idêntica à das despesas ati váveis.

Por fim, aborda a questão disfarçada de lucros co meça por dizer que ela tem por lastro complexos e aleatórios ' cálculos aritméticos, parece indicar um procedimento muito vago e totalmente desprovido de consistência jurídica para poder prosperar como uma exigência legalmente legítima.

Em seguida consta:

"a) o imóvel compreende um terreno urbano sem benfeitorias, adquirido por Cr\$...... 19.000.000,00 em 30.12.82. Pelo fato de

B.

Acórdão nº 101-81.166

a Empresa encerrar seu período de apuração nos meses de abril de cada ano, em 30.04.84, submeteu à tributação a correção monetária sobre dito imóvel, calculada na quantia de Cr\$ 20.265.764,96, como pode ser verificado pela cópia da pg. 54 do Diário nº 08, ora juntada (doc. 9);

- b) antes de procedida a venda, preocupou-se a Recorrente em apurar o exato valor de mercado - do bem, e o fez através de avaliação de empresa especializada no mercado imobiliário, surgindo o LAUDO da Plan tel Riberopretano de Imóveis Ltda., dando como certo no mercado a importância de Cr\$ 30.000.000,00. De citar que esta AVA-LIAÇÃO foi devidamente consignada no texto da escritura de alienação (fls. 77/78), cópia do LAUDO está sendo juntada neste ensejo (doc. 10) e, para facilitar o manuseio, também é anexada outra cópia da escritura (doc. 11);
- c) para corroborar no sentido de se admitir a lisura e idoneidade da avaliação, junta-se agora cópia da notificação do lançamento municipal do IPTU (doc. 12), referente ao terreno questionado, cadastrado sob o nº 126.217, onde é dado a observar que o valor venal situava-se no montante de Cr\$ 22.570.954,56, portanto, coerente e abaixo do VALOR ATRIBUÍDO PELO MERCADO;
- d) dos procedimentos narrados, restou sabido que a correção monetária sobre o terreno foi regularmente tributada, isto na ordem de Cr\$ 20.265.764,96, sendo então correta a afirmação que até a quantia de Cr\$ 30.000.000,00 - preço do mercado e da operação, verificou-se a incidência do imposto como decorrência do próprio resultado contabilmente apurado;
- e) assim sendo, jamais se poderá aceitar os cálculos elaborados pela fiscalização, os quais são impertinentes e totalmente fora da realidade dos fatos que se relacionam com a matéria."

7. Em 02.11.90 a contribuinte ofereceu as "razões ativas" de recurso, juntadas a fls. 182/187, que leio em Plenário.

É o relatório.



Acórdão nº 101-81.166

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

Nas suas "Razões Aditivas" ao recurso voluntário' a contribuinte suscitou algumas preliminares.

Assim, quanto à distribuição disfarçada de lucros, invoca a decadência, que, segundo o art. 150 e seus parágrafos, do Código Tributário Nacional, começa a fluir a partir da ocorrência do fato gerador. Como a alienação do imóvel foi em 16.11.83, a Fazenda Nacional só poderia efetuar o lançamento até o dia 16.11.88, ao passo que o lançamento impugnado foi notificado à contribuinte em 29.11.89.

De fato a escritura de compra-e-venda do imóvel ' que deu origem à questionada distribuição disfarçada de lucros, tem a data de 16.11.83.

Na época, o exercício social da recorrente, em que incidiu a referida operação, foi de 01.05.83 a 30.04.84.

Entretanto, o inciso I, do art. 62, do Decreto-lei nº 1598/77, reproduzido no inciso I, do art. 370, do RIR/80 , até hoje inalterados, dispõe:

"Art. 62 - Para efeito de determinar o lucro real da pessoa jurídica:

I - nos casos dos itens I e IV do artigo 60 a diferença entre o valor de mercado e o da alienação será adicionada ao lucro líquido do exercício."

O caso do item I do art. 60, como se sabe, é o da alienação, por valor notoriamente inferior ao de mercado, de bem do seu ativo a pessoa ligada.

Assim, embora o fato gerador da distribuição dis-



Acórdão nº 101-81.166

farçada de lucros seja instantâneo, a meu ver, desde que concretizada a ação de cada um dos verbos que iniciam os diversos incisos do art. 62 citado (no presente caso, alienar), o fato é que a pessoa jurídica tem oportunidade de deslocar o pagamento do imposto para as datas correlacionadas com a da apresentação da declaração de rendimentos do exercício financeiro correspondente ao ano-base em que distribuiu os lucros pela via disfarçada.

Isto implica considerar que não é possível lançar o tributo, mesmo de ofício, enquanto a pessoa jurídica não apresentar sua declaração de rendimentos.

Por conseguinte, o prazo decadencial, que não pode ser inferior a 5 (cinco) anos, tem seu início deslocado para a data do início de igual prazo para os lançamentos com base na declaração, desde que não se trata de lançamento por homologação, como parece pretender a recorrente, ao invocar o art. 150 e §§ do C.T.N.

Cai o prazo decadencial na hipótese cogitada no § 2º, do art. 711, do RIR/80, isto é, 5 (cinco) anos, contados da notificação do lançamento primitivo.

Ora, a declaração de rendimentos da recorrente, relativa ao exercício de 1985, período-base de 01.05.83 a 30 de abril de 1984, foi apresentada em 26.02.85 (fls. 87), data em que se deu o tal lançamento primitivo.

Conseqüentemente, o prazo decadencial terminou em 26.02.90, vale dizer, muito depois do lançamento de ofício aqui debatido, que ocorreu, conforme já referido, em 29.11.89.

Não há, portanto, procedência na pretendida decadência.

Ainda a propósito do tema "distribuição disfarçada de lucros" a recorrente invoca erro na identificação do



Acórdão nº 101-81.166

sujeito passivo.

Remeto a contribuinte para as modificações introduzidas na legislação sobre a matéria, consubstanciadas nos Decretos-lei nºs 2.064/83 e 2.065/83, entrados em vigor antes de 16.11.83.

Penso que isso é bastante para rejeitar, também, esta preliminar, na medida em que a recorrente não lhes questionou a vigência, incidência e aplicabilidade.

Ainda nas citadas "razões aditivas" de recurso a contribuinte aponta erro material cometido pela autoridade lançadora e não percebido pela decisão recorrida, consistente no fato de que o padrão monetário correspondente aos suprimentos' de caixa, no exercício de 1987, período-base de 01.05.85 a 31 de dezembro de 1986 é o cruzeiro, enquanto que ao efetuar os cálculos do tributo foi considerado o mesmo valor, só que em cruzados, sem considerar a paridade de mil por um.

Neste ponto parece assistir razão à contribuinte, à vista do Demonstrativo de fls. 04. Mas não se trata de questão prejudicial do julgamento do mérito, ao qual voltarei, mais adiante.

A propósito do item referente aos bens ativáveis (Cr\$ 31.620.150) e sua correção monetária (Cr\$ 23.679.324), a recorrente insurge-se contra o que chama de inobservância do regime de competência, também à guisa de preliminar. Afirma que, por se referirem a fatos ocorridos no período-base correspondente ao exercício de 1986, essas parcelas não poderiam compor a base de cálculo do tributo relativo ao exercício de 1985.

De fato, a relação de fls. 10/11, que enumera os bens e serviços adquiridos considerados pelo fisco como ativáveis, indica que essas operações ocorreram entre 01.05.84 e 30.04.85, período-base correspondente ao exercício financeiro.

7.

Acórdão nº 101-81.166

de 1986.

Todavia, confrontados os Demonstrativos de Apuração do Imposto de Renda de fls. 02 e 03, correspondentes aos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente, verifica-se que as importâncias de Cr\$ 31.620.150 e Cr\$ 23.679.324 foram computadas, equivocadamente, no exercício de 1985.

Esse engano, pois que de engano se trata, não foi antes suscitado pela contribuinte.

Porém, no relatório da decisão recorrida está indicado, expressamente, que os dois itens em questão se referem ao exercício de 1986. Isso está em perfeita consonância com o período-base mencionado no Anexo ao Auto de Infração IRPJ de fls. 07 e não discrepa do Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 08/09, peças integrantes do Auto de Infração.

É óbvio que o Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda contém equívoco, mas esse equívoco não tem outros efeitos que não de natureza numérica, ficando incólumes outros elementos do lançamento bastante claros no sentido de que se estão tributando, no exercício de 1986, irregularidades cometidas no ano-base de 1985.

Importante considerar que o engano do Demonstrativo de Cálculo jamais foi capaz de ao menos sugerir que se estava penalizando infrações cometidas no ano-base de 1984 ao invés de no ano-base de 1985 (01.05.84 a 30.04.85).

Penso que da mesma forma que é sanável o erro da conversão de cruzeiros em cruzados, visto acima, também o é a questão da quantificação do montante devido neste problema do Demonstrativo de cálculo.

Tudo seria diferente, consoante jurisprudência deste Conselho, se o engano estivesse na indicação do ano-base em que as irregularidades tivessem sido cometidas.



Acórdão nº 101-81.166

É legítimo, aqui, recorrer-se ao Código de Processo Civil Brasileiro, como diploma subsidiário do processo administrativo fiscal.

Reza o art. 245 do C.P.C. que a nulidade dos atos deve ser alegada na primeira oportunidade em que couber à parte falar nos autos, sob pena de preclusão.

Comentando esse artigo, ensina PONTES DE MIRANDA (in Comentários ..., Forense, 2ª ed., 1974, Tomo III, pág. 340/1):

"A parte culpada, que deixa prosseguir o processo, soma à sua culpa de infratora a má-fé, com que embarça, protela, ou inutiliza o processo, ou algum ato ou atos processuais. A outra parte, mais interessada em arguir a nulidade, pode ter o intuito de conservar o defeito de forma, ou de fundo, para que, ao alegá-lo mais tarde, possa obrigar o adversário a mais custosos suprimentos, ou repetições. O dever de arguição é na primeira vez que, após a perpetração, a parte fala no processo."

Rejeito, pois, as preliminares argüidas e passo ao exame do mérito.

Em 27.07.83 a contribuinte promoveu aumento de capital, parte integralizado em moeda corrente, pelos sócios:

Doacir Batista de Freiria	Cr\$ 3.453.994,00
Geraldo Souza de Oliveira	Cr\$ 863.496,00
	Cr\$ 4.317.490,00

Em agosto de 1984 novo aumento, parte integralizado em moeda corrente pelos sócios:

Doacir Batista de Freiria.....	Cr\$ 537.352,00
Geraldo Souza de Oliveira	Cr\$ 134.335,00
	Cr\$ 671.687,00

Depois, em 26.02.86, novo aumento de capital, par

M.

Acórdão nº 101-81.166

te integralizado em moeda corrente, pelos sócios:

Doacir Batista de Freiria	Cr\$ 29.975.255,00
Geraldo Souza de Oliveira	Cr\$ 7.493.813,00
	37.469.068,00

Como prova da origem dos recursos a defendente invoca as declarações de rendimentos e de bens dos sócios supridores. De regra, a jurisprudência deste Conselho rejeita o argumento, vez que essas declarações retratam uma situação estática em 31 de dezembro de cada ano, no caso, dos anos anteriores, isto é, em 31.12.84, 31.12.85 e 31.12.86. Refletem, nessa data limite, uma posição síntese do que se passou no curso de todo o ano-base.

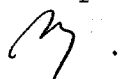
Os rendimentos auferidos no ano-base compõem a renda consumida pelo contribuinte e, eventualmente, a renda poupada, no período. Salvo algumas operações ligadas à aquisição ou alienação de bens, não especificam em que ou no que foi consumida.

No caso, por exemplo, do aumento de capital de 27.07.83, a comprovação da origem de que se cogita não pode ser dada pela totalidade dos rendimentos tributados e não tributados auferidos em todo o ano de 1983, acusados nas declarações de rendimentos apresentadas no exercício de 1984, pois não se sabe o que permanecia em poder do contribuinte, de forma disponível, em 27.07.83.

O importante é comprovar com que recursos o sócio, em 27.07.83, integralizou o capital do aumento dessa data.

Que operação realizou em datas proxima~~mente~~ anteriores, ou, se em datas muito anteriores, como e onde conservou esses recursos até julho, se em bancos, se em aplicações financeiras etc.

De um modo geral, o mesmo se passou nos demais aumentos e com o outro supridor.



Acórdão nº 101-81.166

Quanto à efetiva entrega dos recursos supridos o único argumento da defesa repousa na escrituração regular na contabilidade, chegando a mencionar o § 1º, do art. 174, do RIR/80.

Ora, a proteção dada pelo referido dispositivo legal apoia-se, precisamente, no requisito nele expressamente inserido, qual seja o de que "... os fatos nela registrados (sejam) comprovados por documentos hábeis ...". O que o fisco questiona é a existência de documentação hábil e idônea a respaldar os tais lançamentos contábeis. Sem documentação adequada, o lançamento contábil, por si só, fica enfraquecido no seu valor probante, de sorte que a proteção do § 1º, do art. 174, do RIR/80, se dissipa como fumaça breve.

Sem razão, pois, a recorrente, nesta parte.

O segundo item da autuação fiscal diz respeito à contabilização, como despesas operacionais, de dispêndios que deveriam integrar o Ativo Permanente. Isso deu-se no exercício de 1986, período-base de 01.05.84 a 30.04.85, e atingiu o montante de Cr\$ 31.620.150.

Os bens e serviços adquiridos estão relacionados a fls. 10/11, vindo as notas fiscais nas fls. seguintes dos autos.

A impugnação foi sintética e ligeira, mas o recurso desenvolve mais o tema. (Como fez com os demais). Insiste na idéia de que se tratou de encargos com a manutenção e conservação de bens; alude às peculiaridades de suas instalações e à entrada e saída de carretas carregadas, transportando em média 30.000 quilos de carga e semente, exigindo uma compactação de até 15 centímetros de massa de concreto com malha de ferro trançado.

O certo, porém, é que a ação fiscal abrangeu 3 (três) exercícios e somente detectou o problema no ano de 1986,



Acórdão nº 101-81.166

o que sugere que nos outros dois, 1985 e 1987, nada foi encontrado a respeito. Evidentemente, a pretendida manutenção e conservação, nos termos e na expressão daquela ora exame, não é, se quer, anual.

Por outro lado, cósóante exemplifica a fiscalização, a empresa adquiriu 4.610 blocos de 15 x 20 x 40, 750 blocos de 15 x 15 x 40 e 950 blocos de 10 x 20 x 40, 77 kgs de tubos de ferro metalon 40 x 30, 7.750 kgs de ferro de vários tipos para construção, 430 m³ de concreto da Concrelix S.A., vários metros de fio, poste e transformadores etc. A nota fiscal de fls. 47 refere "barracão novo".

Nessas circunstâncias, é possível, objetivamente, considerar incensurável a decisão recorrida.

Quanto à insuficiência de correção monetária do ativo permanente, derivada do item anterior, cumpre considerar o que se segue:

Os bens ou direitos ativáveis, segundo as normas de direito comercial, contábeis e fiscais de regência, devem ser considerados como se estivessem contabilizados no Ativo Permanente.

Como, na verdade, os bens não estão no Ativo, obviamente não sofreram a correção monetária quando da correção do Balanço.

O remédio é proceder-se à correção monetária extracontabilmente, para se achar a respectiva "receita" de correção monetária.

Todavia, não se perderão de vista os princípios maiores da justiça fiscal.

Assim, se é legalmente possível cobrar tributo em



Acórdão nº 101-81.166

função de diferenças de correção monetária do Ativo Permanente, feita extracontabilmente, por não efetuada pelo contribuinte, no todo ou em parte, no local e na época próprios, é igualmente possível e legítimo, por um princípio de simetria e de justiça desejáveis, considerar as demais consequências fiscais, ainda que pertinentes a faculdades jurídicas à disposição dos contribuintes.

Nessa linha de pensamento, se os bens ou direitos ativáveis devem ser considerados como se no Ativo estivessem, essa regra tanto há de valer para a correspondente correção monetária credora, que é um direito do fisco e o favorece, como para a depreciação que o bem sofreu, ou para a amortização cabível que constituiria uma faculdade do contribuinte e o beneficiaria.

Mesmo porque o fato de o bem não estar no imobilizado não significa que tenha deixado de ser utilizado pelo contribuinte, igualmente sofrendo desgaste ou atingido pela obsolescência.

Nesses casos, a justiça fiscal sobreleva eventuais inobservâncias dos fundamentos técnicos da depreciação ou da amortização.

Por conseguinte, na recomposição dos resultados tributáveis, cumpre deduzir as depreciações que, em execução, forem apuradas cabíveis, à luz das regras legais de regência do instituto, sobre os bens que a autuação considerou ativáveis.

No presente litígio a ação fiscal alcançou os exercícios de 1985, 1986 e 1987, consoante se deu notícia no relatório que precedeu este voto.

Como se sabe, os mecanismos da correção monetária das contas do balanço perseguem o saldo da conta de correção monetária. Quer ela seja contábil, como deve ser, quer seja extracontábil, como pode ser, a correção monetária do Ativo, levantada



Acórdão nº 101-81.166

em procedimento fiscal, gera reserva oculta que deve repercutir no Patrimônio Líquido, onde vai propiciar correção monetária subtrativa no exercício subsequente. Evidentemente, essa reserva oculta só pode ser considerada pelo valor líquido, depois de deduzida a correspondente provisão para o imposto de renda.

Entretanto, a recomposição dos resultados de um contribuinte, por decorrência de ação fiscal, não pode ir além dos exercícios alcançados por essa mesma ação fiscal. O que se passou nos exercícios subsequentes, por exemplo, não foi objeto de verificação por parte dos agentes do Fisco, de sorte que o desfecho do litígio fiscal não pode autorizar recomposição de resultados de exercícios não fiscalizados.

Nessa ordem de idéias, a reserva oculta acima referida, derivada da correção extracontábil do Ativo no exercício de 1986, repercutirá na correção do Patrimônio Líquido no exercício de 1987.

Isto posto, dou provimento, em parte, a este item, para reformar a decisão recorrida, deferindo-se ao sujeito passivo: (a) a depreciação, calculada com seus desdobramentos fiscais, sobre os bens ativáveis, nos exercícios de 1986 e 1987; (b) a correção monetária da reserva oculta, pelo seu valor líquido, no exercício de 1987, oriunda da correção monetária dos bens ativáveis relativa ao exercício de 1986.

Sobre as despesas consideradas desnecessárias, no exercício de 1986 (Cr\$ 4.539.970), a elas a contribuinte não se referiu na sua impugnação.

No recurso reporta-se aos argumentos expendidos a respeito do item relativo aos gastos ativáveis.

A relação desses gastos está a fls. 61, e as notas fiscais correspondentes estão a fls. 62/67.



Acórdão nº 101-81.166

Trata-se de materiais entregues em endereços que não o da recorrente. Há, inclusive, telas para galinheiro.

Mantenho a tributação.

Finalmente, vem o problema da distribuição disfarçada de lucros.

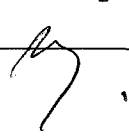
O fisco tomou o preço de aquisição em 30.12.82, de Cr\$ 19.000.000 e converteu-o em ORTN's, pelo valor de dezembro de 1982, apurando 6.951,3806 ORTN's. Depois, converteu esse número de ORTN's em cruzeiros (da época), em novembro de 1983 e encontrou Cr\$ 44.972.304, achando ser esse o valor de mercado. Em seguida deflacionou o valor das prestações pagas pelo sócio adquirente, de fevereiro de 1984 a fevereiro de 1986 (24 meses, eis que houve meses em que foram pagas mais de uma nota promissória, de modo a perfazer o total de 27). Para tanto, converteu o valor de Cr\$ 1.000.000,00 em ORTN's e cruzeiros de cada mês em que foram pagas as prestações, chegando ao valor de Cr\$ 12.749.476, como sendo esse o preço pago pelo adquirente. De Cr\$ 44.972.304 subtraiu Cr\$ 12.749.476 achando a diferença de Cr\$ 32.222.828 que entendeu ser o montante da distribuição disfarçada de lucros.

Em contraposição, a recorrente trouxe à colação laudo de avaliação, juntado por cópia a fls. 176, com data de 07.11.83, avaliando o terreno em Cr\$ 30.000.000,00.

Afirma que em 30.04.84, quando encerrou o exercício social, corrigiu monetariamente o valor do referido imóvel, apurando Cr\$ 20.265.764,96, que ofereceu à tributação.

Que o valor venal, para os efeitos do IPTU, era de Cr\$ 22.570.954,56, no exercício de 1983.

Esses os principais argumentos em confronto.



Acórdão nº 101-81.166

O fisco, a meu juízo, falhou na determinação do valor de mercado. É inconsistente a premissa de que "o valor dos imóveis urbanos jamais se situam abaixo do valor de aquisição corrigido monetariamente". Mormente tratando-se de terrenos. Mesmo que essa premissa fosse válida para a região onde se situa o imóvel em questão, a fiscalização não a demonstrou. Afirmou que se trata de "fato notório". Para este Relator, a mais de 1.000 Km, não ficou patente tal notoriedade.

Foi ignorado o valor pelo qual o bem alienado figurava na contabilidade, se era inferior, igual ou superior ao preço de aquisição corrigido pela variação das ORTN.

Por outra parte, o laudo de avaliação trazido ao debate pela recorrente é de singeleza confrangedora. Em nada observou, por exemplo, dos preceitos contidos no art. 8º da Lei nº 6.404/76. Absolutamente imprestável.

Mas se não bastasse a inconsistência do alegado valor de mercado, ainda me parece que a hipótese não configura distribuição disfarçada de lucros.

Consoante escrevi, linhas acima, ao rejeitar a preliminar de decadência, o fato gerador de distribuição disfarçada de lucros, mediante alienação de bem do Ativo, a pessoa ligada, por valor notoriamente inferior ao de mercado, ocorre com a alienação. Contudo, a pessoa jurídica há de adicionar ao lucro líquido do exercício a diferença entre o valor de mercado e o da alienação (RIR/80, art. 370, I).

O exercício, no caso destes autos, foi o de 1985, período-base de 01.05.83 a 30.04.84.

Ora, se o lançamento tributário teve de socorrer-se da conversão das prestações em ORTN pagas até fevereiro de

7,

Acórdão nº 101-81.166

1986, cabe perguntar que valor a contribuinte deveria adicionar ao lucro real em 30.04.84. Ou que valor teria considerado o fisco se tivesse de efetuar o lançamento, digamos, em 30.06.84, se nessa altura visitasse a contribuinte e verificasse que ela nada adicionara ao lucro líquido do exercício social correspondente ao exercício financeiro de 1985.

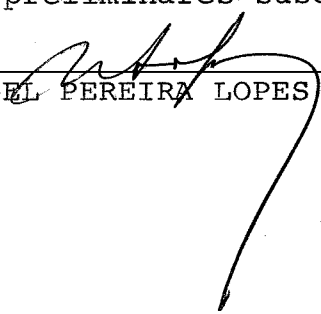
É consabido que não há falar em lançamento sem base de cálculo determinada.

Tenho para mim que a operação em causa foi lesiva aos interesse da empresa.

Esta, no mínimo, abriu mão, por liberalidade excessiva, de receitas de juros e correção monetária. Ou, nas suas operações normais, terá assumido encargos, a esses títulos, desnecessários.

Porém, de distribuição disfarçada de lucros, ao título em que a operação foi enquadrada, não se trata. (Nesse particular, modifiquei, há anos, o entendimento que me levou a acompanhar o Relator no Acórdão nº CSRF/01-0.356/83).

Isto posto, rejeito as preliminares argüidas e, no mérito, dou provimento, em parte, ao recurso, para: (a) admitir a depreciação, calculada com seus desdobramentos fiscais, sobre os bens ativáveis, nos exercícios de 1986 e 1987; (b) admitir a correção monetária da reserva oculta, pelo seu valor líquido, no exercício de 1987, oriunda da correção monetária dos bens ativáveis relativa ao exercício de 1986; (c) excluir da tributação a importância de Cr\$ 32.222.828,00 (padrão monetário da época), no exercício de 1985; e (d) determinar a retificação do imposto de renda, objeto das preliminares suscitadas.


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR