



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS./

Sessão de 16 maio de 1990

ACÓRDÃO Nº 101-80.110

Recurso nº - 96.282 - IRPJ - EX: 1987

Recorrente - COLORAMA LABORATÓRIO FOTOGRÁFICO LTDA.

Recorrid - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA (PR).

PERDA NA ALIENAÇÃO OU BAIXA DE INVESTIMENTO ORIUNDO DE INCENTIVO FISCAL - A perda sofrida na alienação ou baixa de investimento adquirido à conta de incentivo fiscal é vedada por disposição literal de lei (art. 6º do Dec. lei nº 1648/78, consolidado no art. 318 do RIR/80). A glosa da dedução indevida apenas recompõe o lucro real, base de cálculo do imposto, não havendo no procedimento do fisco violação ao Código Tributário Nacional.

SALDO CREDOR DE CAIXA - Comprovado que na recomposição do saldo da conta Caixa não foram considerados os débitos decorrentes de retorno de recursos de volvidos ao Caixa pelos sócios; infirma-se o saldo credor apurado pela fiscalização.

DESPESA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO - Não confirmada a distribuição de lucros que ensejou a redução do patrimônio líquido para e feito de correção monetária, improcedente a glosa da despesa correspondente efetuada pela fiscalização.

DESPESAS E CUSTOS OPERACIONAIS - A utilização pela empresa de veículos dos sócios em regime de comodato, comprovado por contrato escrito e contemporâneo aos dispêndios, justifica a apropriação das despesas com combustíveis e lubrificantes desses bens, cabendo ao fisco comprovar a desnecessidade dos mesmos para as atividades da empresa ou outros fatos que descaracterizariam o empréstimo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COLORAMA LABORATÓRIO FOTOGRÁFICO LTDA.: *h*

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação a importância de Cz\$2.983.183,77, mais o adicional de Cz\$298.318,38, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 16 de maio de 1990

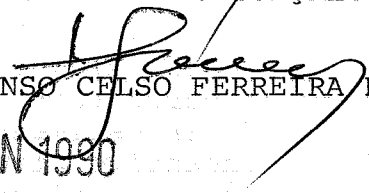

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

- RELATOR

VISTO EM


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE:

21 JUN 1990

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

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL**

PROCESSO Nº 10980-006.163/89-82

RECURSO Nº: 96.282

ACÓRDÃO Nº: 101-80.110

RECORRENTE: COLORAMA - LABORATÓRIO FOTOGRÁFICO LTDA.

R E L A T Ó R I O

COLORAMA LABORATÓRIO FOTOGRÁFICO LTDA., qualifi-
cada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado (fls. 317/337)
contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Curitiba'
(PR) (fls. 305/312) que indeferiu a sua impugnação (fls. 255/266)
para manter o auto de infração contra ela lavrado às fls. 249/251.

O litígio submetido ao julgamento do Colegiado'
pode ser assim exposto:

1 - PREJUÍZO NA ALIENAÇÃO DE INVESTIMENTOS AD—
QUIRIDOS COM INCENTIVOS FISCAIS

A atuada contabilizou prejuízos de Cz\$ 236.671,86,
sofridos na alienação de investimentos decorrentes de incentivos'
fiscais, no período-base de 1986, exercício de 1987, e não adicio-
nou aquele valor do lucro líquido do exercício, na apuração do lu-
cro real. O enquadramento legal foi feito nos arts. 318, 387, in-
ciso I, 676, inciso III, e 678, todos do RIR/80.

Em sua impugnação, a atuada considera injusta'
a indedutibilidade dos prejuízos, uma vez que estes somente bene-
ficiam as empresa captadoras de recursos, enquanto que para os op-
tantes as ações de nada servem por que não geram dividendos e não
têm valor de mercado. O art. 6º do Decreto-lei nº 1.648/78, ao ve-
dar a dedução, afronta flagrantemente o Código Tributário Nacio—

nal que diz que a aquisição de disponibilidade econômica é que gera o imposto de renda. Essa disponibilidade é ditada pelo lucro e, se a dedução não é permitida, a base de cálculo do imposto (disponibilidade econômica) estará alterada para maior.

A exigência foi mantida porque a indedutibilidade resulta de lei (art. 6º do Decreto-lei nº 1.648/78 e RIR/80, artigo 318) e, portanto, trata-se de aplicação da lei no seu sentido estrito.

Na fase recursal, a empresa renova os argumentos apresentados na impugnação, ~~dizendo~~ afirmando que a autoridade recorrida não apreciou as razões apresentadas.

5 - OMISSÃO DE RECEITAS POR SALDO CREDOR DE
CAIXA

A empresa foi autuada (fls. 249) por omissão de receitas caracterizada pela falta de contabilização na conta "CAIXA - MATRIZ", de valores efetivamente retirados pelos sócios e representados pelos cheques relacionados no ANEXO III de fls. 178 a 180, conforme descrito no item 5 e subitem 5.1 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (fls. 241/247) com infração ao art. 180 combinado com os artigos 157 parágrafo 1º, 167 e 179, sujeitando-se ao disposto nos arts. 676, III, e 678, III, todos do RIR/80. A base de cálculo foi a quantia de Cz\$ 2.603.405,02, no exercício de 1987.

A empresa, em resumo, alegou que parte dos cheques que originaram o lançamento referente a retiradas efetuadas pelos sócios e não escrituradas foi depositada em conta-corrente dos sócios por melhoria do movimento e a pedido dos gerentes para "justificar a concessão de regalias" como consignado no Anexo I (fls. 268). A parte restante foi empregada no pagamento de despesas particulares dos sócios, mas o numerário correspondente era devolvido de imediato. O registro dos cheques emitidos para entrega aos sócios a débito da conta "Caixa", sem o registro da respectiva saída faz com que o saldo fique elevado de forma irreal. Os fiscais, no entanto, no dia 13-06-88, conferiram o sal-

7.

97

do de caixa, considerando-o correto, dando, automaticamente fê ao saldo de caixa espelhado no balanço de 31 de dezembro de 1987. Na verificação fiscal não foram registradas saídas fictícias, pois' todos os pagamentos significativos foram efetuados com cheque e todos os depósitos foram comprovados com recibos e extratos bancários. Comprovando suas alegações, demonstra a ocorrido em 03 de novembro de 1987, às fls. 261/3, e conclui que os pagamentos em chques superam os pagamentos em dinheiro que a escrituração da conta "Caixa" abriga apenas dois tipos de lançamentos a crédito: pagamentos e depósitos. Os primeiros estão vinculados a cheques e os depósitos tem origem nos outros cheques emitidos e em vendas. Afirma que se os recibos de depósitos existiam os recursos para efetivá-los, obviamente os sócios depositaram numerário nas contas bancárias da empresa com cheques próprios, ou de terceiros, ou em dinheiro. Acosta cópia do Ac. 103-04.705 em favor do seu entendimento de que não é lícito desconsiderar os saldos apurados em balanço. Assevera também ser incorreto tributar o somatório dos saldos credores e, sim, o maior saldo credor de Caixa.

O julgador manteve a exigência afirmando que os saldos de Caixa revelaram-se fictícios porque os recursos de que tratam os cheques emitidos tiveram outro destino, justificando a recomposição dessa conta com a verificação de saldo credor em diversas datas. Assevera que o fato de o saldo de caixa estar correto por ocasião da conferência física feita pela fiscalização não implica em que, anteriormente àquela data, não tenham ocorrido irregularidades. Contesta os efeitos do detalhamento do movimento de caixa apresentado pela impugnante (fls. 261/3) e da declaração juntada às fls. 268 por versar sobre atividade estranha às suas atividades.

Em seu recurso, a empresa sustenta que os fatos apurados não justificam a autuação sob os fundamentos adotados mas poderiam caracterizar distribuição disfarçada de lucros por empréstimos a pessoas ligadas à empresa. Diz que, embora se possam arrolar inúmeros fundamentos para demonstrar a falta de amparo para as quatro exigências formuladas um só a todos atinge, qual seja a falta de amparo legal e fático para transformar empréstimos em retiradas definitivas não escrituradas em despesas gerais.

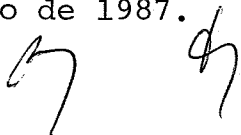
M

n

ou contas subsidiárias. Afirma que, no dia 13 de junho de 1988, a equipe fiscal procedeu à conferência do saldo de Caixa, dando-o como certo e, em nenhum momento, questionaram os dados do balanço, decorrendo daí que não se poderiam desconsiderar os saldos de Caixa em 31.12.85, 31.12.86 e 31.12.87, sob pena de negar validade à contabilidade, contrastando-a com a boa-fé emprestada pelas leis comerciais. Esses fatos provam que se as retiradas fossem definitivas não haveria o retorno ao Caixa e o fisco não cogitou de desclassificar a escrita da fiscalizada. A lei tampouco equipara empréstimos a distribuição disfarçada de lucros. As retiradas que a lei manda tributar como lucros distribuídos (RIR/80, art. 236, § 5º, alínea "a") na pessoa jurídica e na pessoa física (no artigo 34, II, do citado regulamento) são aquelas que afetaram a conta Resultado do Exercício, o que não ocorreu no caso concreto, não se ajustando aos fatos as referidas normas legais. O saldo credor foi constituído com base na presunção de que os empréstimos ou adiantamentos não escriturados fossem equiparados a retiradas definitivas. Os pagamentos significativos eram efetuados com cheques, não tendo sido apurada qualquer saída fictícia de Caixa (pagamento de notas frias) e os depósitos estão devidamente comprovados e têm origem nas vendas, em transferência de outros bancos e nos valores que os sócios devolviam de imediato, através de depósitos nas contas bancárias da empresa, não tenho o fisco apurado qualquer sonegação de vendas. Diz que o art. 180 do RIR/80 somente pode ser invocado quando se comprova que o contribuinte desembolsou mais do que tinha e não quando, partindo de uma presunção. Cita jurisprudência do Colegiado em favor de sua tese.

6 - DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DA
CONTA LUCROS ACUMULADOS

A fiscalização, por entender como lucros distribuídos os valores das retiradas não escrituradas excedentes ao valor tributado como emissão de receita por saldo credor de caixa, glosou a despesa de correção monetária do patrimônio líquido, correspondente àqueles valores. A tributação incidiu sobre a importância de Cz\$ 306.231,00, no exercício de 1987.



A empresa impugnou a exigência basicamente nos argumentos anteriores contrários à retirada definitiva pelos sócios. Os empréstimos a sócios se contabilizados movimentariam apenas contas integrais (Caixa e Contas-correntes) não afetando os resultados e, somente quando caracterizam distribuição disfarçada de lucros, justificam a glosa da despesa de correção monetária. Fora disso, não há amparo legal para o procedimento adotado pela fiscalização.

O lançamento foi mantido na decisão recorrida sob o argumento de que realmente houve apropriação dos valores por parte dos sócios, sem que houvesse o necessário registro contábil dos fatos ocorridos, sendo incontestável que os lucros distribuídos reduzem a conta "Lucros Acumulados".

Na fase recursal, a empresa persevera na tese já desenvolvida em primeira instância de ausência de previsão legal para a presunção de que empréstimos representariam lucros distribuídos, ressalvada a hipótese legal de distribuição disfarçada de lucros, hipótese não objeto da autuação.

7 - GASTOS COM COMBUSTÍVEIS DE VEÍCULOS

A fiscalização glosou as despesas com combustíveis e lubrificantes com veículos pertencentes aos sócios com infração aos artigos 191 e 387, inciso I, do RIR/80, sujeitando-se ao disposto nos artigos 676, III, e 678, III, todos do RIR/80. A glosa incidiu sobre a quantia de Cz\$ 735.547,75, no exercício de 1987.

Em sua impugnação, a sociedade alega cerceado o seu direito de defesa porque não foi intimada para esclarecer a necessidade das despesas, sustentando que à exceção dos dispêndios com "o veículo" Mercedes Benz" de propriedade de terceiro, os demais foram objeto de comodato entre a empresa e seus sócios, conforme contratos que acosta aos autos, ficando os veículos a serviço da pessoa jurídica. Diz que esses veículos são normalmente em-

17.

87

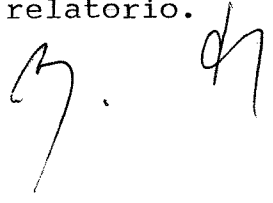
pregados no transporte de clientes especiais que não devem ser servidos por veículos da frota da empresa, desconfortáveis e com logotipo da empresa pintado à porta.

O julgador de primeira instância rejeitou a nulidade por cerceamento de defesa porque só se opera após a intimação da exigência, e, a peça básica continha todos os elementos necessários à elaboração da defesa.

No mérito, diz que se os veículos dos sócios ficaram à disposição da empresa certamente eles continuaram a utilizá-los em suas atividades particulares, considerando ainda o elevado valor das despesas, o fato de a fiscalizada possuir frota própria e não ter sido demonstrada a real necessidade dos dispêndios para as atividades normais e mensais dela.

Em seu recurso, a empresa reitera as alegações da impugnação e diz que o art. 191 do RIR/80 é justamente o dispositivo que permite a exclusão das despesas em questão. Afirma que são inovadoras as alegações do julgador quando diz que certamente os sócios continuam a utilizar-se dos veículos para tratos particulares o que descaracterizaria o comodato, o valor das despesas e a existência de frota própria, o que implica em cerceamento do direito de defesa por supressão do duplo grau de jurisdição. Presumiu a continuidade de utilização dos veículos para tratos particulares. Alega que o sistema do comodato empregado favorece amplamente a empresa, pois poupa-a das despesas com depreciações (20% a.a) etc.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

O voto segue a mesma ordem de matéria adotada no relatório.

Assim, tem-se:

1 - PREJUÍZO NA ALIENAÇÃO DE INVESTIMENTO ADQUIRIDOS COM INCENTIVOS FISCAIS

Tem razão o julgador quando assevera que a glosa do prejuízo deduzido do lucro operacional é simples aplicação da lei que expressamente considera indedutível o prejuízo apurado na alienação de investimentos decorrentes de incentivos fiscais.

Diz o art. 6º do Decreto-lei nº 1.648/78, com solidariedade no art. 318 do RIR/80, "in verbis":

"Art. 6º - Não será dedutível na determinação do lucro real a perda apurada na alienação ou baixa de investimento adquirido mediante dedução do imposto sobre a renda devido pela pessoa jurídica."

O dispositivo excepciona a regra de dedutibilidade de prejuízos sofridos na alienação de investimento porque aqui os recursos empregados na aquisição do direito foram destacados, como incentivos fiscais do imposto de renda devido. Daí, não se pode dizer que "de lege ferenda" teria havido injustiça na indedutibilidade da perda experimentada na realização do investimento. Do contrário, haveria um duplo favor à conta de recursos destinados à Fazenda Pública.

O fato gerador do tributo ocorreu na obtenção do lucro pela empresa, expresso pela disponibilidade econômica

M

dh

ca (CTN art. 43). A glosa da dedução do prejuízo de natureza indutível, adicionando-o ao lucro líquido do período, apenas restabelece o valor do lucro real, afetado pela ilegítima dedução. Não há, assim violação ao Código Tributário Nacional.

5 - OMISSÃO DE RECEITAS POR SALDO CREDOR DE CAIXA

Realmente, a autuação partiu da suposição de que as retiradas bancárias e contabilizadas como reforço de Caixa e, no entanto, entregues aos sócios para depósitos em suas contas ou pagamentos de despesas particulares, sem escrituração dessas passagens aos sócios, representariam retiradas definitivas dos sócios.

No entanto, em posterior auditoria do Caixa da empresa, a fiscalização verificou que os saldos ali existentes conferiam com os constantes da contabilidade. Este fato de substancial importância para o deslinde da controvérsia não foi contestado na informação fiscal (fls. 299) e antes admitida pelos autuantes e subscritores dessa informação e pelo julgador de primeira instância (fls. 309) os quais procuravam reduzir-lhe a importância com o argumento de que ele não implicava em que, anteriormente àquela data, não tenha ocorrido irregularidade.

Entendo que pela sua relevância, a fiscalização deveria ter investigado a veracidade ou não dessa suposição.

Embora não deixando claro que tipo de irregularidades poderiam ter sido cometidas, uma delas se impunha para que a restrição se operasse. Seria a prática de omissão de receitas entre a data da autuação e da realização da contagem física dos recursos em Caixa que conferiram com os da contabilidade, de modo que o Caixa se fosse recompondo ao longo desse lapso de tempo.

Mas isso seria uma hipótese que não encontra amparo na rigorosa auditoria a que foi submetida a pessoa jurídica, como se pode inferir dos elementos constantes dos autos, sem que fosse registrada a ocorrência de desvio de receitas, em qualquer de suas espécies.

47 17.

Assim, o lançamento que se baseou na presunção, desfeita na auditoria de Caixa, de que os recursos não mais retornaram à empresa, reencontraria consistência em outra presunção, a de que outras irregularidades poderiam ter sido cometidas.

Ora, dado o princípio da reserva legal consagrado no Código Tributário Nacional (art. 142, par. ún.) a exigência de tributos com base em presunção requer autorização legal.

Os fatos constantes dos autos, notadamente o retorno dos recursos, sinalizavam para a figura da distribuição 'disfarçada de lucros, que tem previsão legal específica.

Assim, o lançamento que se baseou na presunção, desfeita na auditoria de Caixa, de que os recursos não mais retornaram à empresa, reencontraria consistência em outra presunção, a de que outras irregularidades poderiam ter sido cometidas.

Ora, dado o princípio da reserva legal consagrada no Código Tributário Nacional (art. 142, par. único) a exigência de tributos com base em presunção requer autorização legal.

As consequências fiscais extraídas do fato apurado firacam, desta forma, insubsistentes porque a recomposição desta conta levou em consideração apenas as saídas não contabilizadas, não se considerando igualmente os retornos também não escriturados daqueles recursos que iriam ao longo do tempo equilibrar existências físicas e registros contábeis.

Poderia até ter ocorrido algum saldo credor do Caixa se fossem considerados os retornos, mas certamente não seriam os valores apontados na peça básica.

Desta maneira, deve-se excluir da exigência a quantia de Cz\$ 2.603.405,02, no exercício de 1987.



6 - DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DA
CONTA LUCROS ACUMULADOS

A glosa da despesa de correção monetária sob o fundamento indicado no auto de infração, não pode prosperar porque baseada também no mesmo suporte fático de retiradas pelos sócios e lucros a ele distribuídos que, como já se disse, não se verificou.

Impõe-se assim a exclusão das importâncias de Cz\$ 306.231,00, no exercício de 1987.

7 - GASTOS COM COMBUSTÍVEIS DE VEÍCULOS

A empresa, contestou a exigência comprovando que os veículos estavam a serviço da empresa, em regime de comodato (fls. 289/292) contemporâneo aos dispêndios, o que seria o bastante para infirmar o fundamento da autuação, que fora a desnecessidade das despesas para os serviços da empresa.

A continuidade da utilização dos veículos para assuntos particulares não foi comprovada e trata-se de uma suposição, o que não pode justificar a manutenção da exigência.

Por outro lado, o valor das despesas conquanto não seja pequeno e a existência de frota própria não justificam também a medida, porque o primeiro fator varia em função da utilização dos bens e o segundo já fora objeto de esclarecimento na impugnação que teria de ser infirmado pelo fisco com base em elementos consistentes.

Assim, deve-se excluir a tributação a quantia de Cz\$ 73.547,75, no exercício de 1987.

B. 47

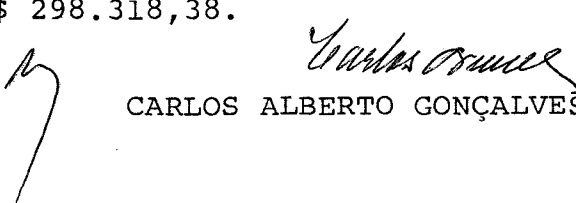
DO ADICIONAL

O lançamento foi da ordem de Cz\$ 3.219.855,63 (fls. 250), sendo excluído na fase recursal Cz\$ 2.983.671,86. Em consequência, foi mantida a parcela de Cz\$ 236.671,86 que é considerada excedente ao limite de 40.000 OTNs pois a empresa pagara adicional sobre a parcela do lucro real declarado excedente àquele limite.

Deste modo, o adicional do imposto de renda será Cz\$ 23.667,18. Como foi lançado o adicional de Cz\$ 321.985,56, deve-se excluir da exigência o adicional de Cr\$ 298.318,38, no exercício de 1987.

CONCLUSÃO

Na esteira dessas considerações, dou provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do imposto a quantia de Cz\$ 2.983.183,77 e o adicional do imposto de renda no valor de Cr\$ 298.318,38.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR