

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

SESSAO DE 24 DE JANEIRO DE 1994 ACORDAO Nº 101-85.994

RECURSO Nº: 104.070 - I.R.P.J. - EX. DE 1986

RECORRENTE: MARISOL S/A - INDUSTRIA DO VESTUARIO

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOINVILLE (SC)

NOTIFICAÇÃO POR VIA POSTAL - SUA VALIDADE -

Para que a notificação feita por via postal seja eficaz é necessário que seja recebida no domicilio do contribuinte.

DESPESAS DE EXERCICIOS FUTUROS -

A apropriação, no período-base, de despesas pertencentes a exercicios futuros acarreta a postergação do pagamento do imposto e autoriza o fisco a recompor o lucro real dos períodos alcançados e lançar o crédito tributário cabível. Insubsiste o lançamento tributário baseado, pura e simplesmente, na glosa da despesa.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Aquisição de bem por valor notoriamente superior ao de mercado - Prova - Nesta hipótese, a imputação de distribuição disfarçada de lucros impr escinde de prova, a ser feita pelo Fisco, do valor de mercado, segundo sua previsão legal, para se poder chegar à conclusão de realização ou não da hipótese legal de incidência dessa figura.

ALIENAÇÃO DE AÇÕES A PESSOA LIGADA POR VALOR NOTORIAMENTE INFERIOR AO DE MERCADO- DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Configura distribuição disfarçada de lucros a alienação de ações a pessoa ligada por valor notoriamente inferior ao de mercado, devendo a diferença ser adicionada ao lucro líquido do exercício, para fins de tributação.

T

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

ACORDAO Nº 101-85.994

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE - A subavaliação de estoques acarreta diferimento do lucro, recuperado parcialmente nos exercícios em que sejam alienados, cabendo, pois, a exigência da correção monetária e dos juros de mora sobre o valor e pelo período diferido, bem como a multa de lançamento de ofício sobre o montante da correção exigida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARISOL S/A - INDUSTRIA DO VESTUARIO

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de tempestividade do recurso, para conhecê-lo e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para excluir da tributação a importância de Cz\$3.131.781,07 (padrão monetário à época), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, DF, em 24 de janeiro de 1994

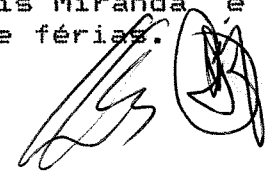

MARIAM SEIF

PRESIDENTE E RELATORA


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSAO DE: 24 FEV 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Jezer de Oliveira Cândido, Manoel Antonio Gadelha Dias, Celso Alves Feitosa, Raul Pimentel e Sebastião Rodrigues Cabral. Ausentes os Conselheiros Francisco de Assis Miranda e Roberto William Gonçalves, este último por motivo de férias.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

RECURSO Nº: 104.070 - I.R.P.J. - EX. DE 1986

ACORDÃO Nº: 101- 85.994

RECORRENTE: MARISOL S/A - INDUSTRIA DO VESTUARIO

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOINVILLE (SC)

R E L A T O R I O

MARISOL S/A - INDUSTRIA DO VESTUARIO, com sede à Rua Bernardo Dornbusch, 740, Jaguará do Sul (SC), inscrita no CGC/MF sob o nº 84.429.752/0001-62, recorre a este Conselho da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Joinville (SC), que julgou procedente o lançamento do Imposto de Renda-Pessoa Jurídica, relativo ao exercício de 1986, período-base de 01/01/86 a 30/06/86, formalizado no Auto de Infração de fls. 287/296.

As irregularidades que deram origem ao lançamento e seu enquadramento legal estão assim descritos na peça vestibular:

1) DESPESAS COMPUTADAS NO EXERCÍCIO DO PAGAMENTO, RELATIVAS A EXERCÍCIOS POSTERIORES, correspondentes a dispêndios com ônus iniciais de locação de equipamentos de processamento de dados, cuja apropriação deveria ser feita no decorrer do prazo de duração do contrato de locação - Valor: Cz\$787.397,07 - Artigos 191, 387, inciso I e 728, inciso II, do RIR/80;

2) ADIANTAMENTO A FORNECEDOR DAIWA DO BRASIL LTDA.

2.1. GLOSA DE CUSTO INDEDUTÍVEL NA ALIENAÇÃO DE BEM ADQUIRIDO DE PESSOA LIGADA POR VALOR SUPERIOR AO DE MERCADO (DDL) - aquisição pela recorrente de 1.000 ações preferenciais ao portador da empresa METALÚRGICA DOUAT S/A, de propriedade de seus sócios/diretores, por preço notoriamente superior ao de mercado, caracterizando distribuição disfarçada de lucros; a operação foi contabilizada dissimuladamente como adiantamento à DAIWA DO BRASIL S/A, respaldada por documento fraudulento, no ativo circulante, não tendo sido escriturado o investimento relativo à compra das ações; na baixa factual desse investimento, em abril de 1986, a diferença entre o custo de aquisição do bem e o valor

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

ACORDÃO Nº 101- 85.994

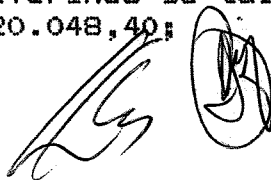
de mercado não se considera custo dedutível, devendo a mesma ser adicionada ao montante tributável do IRPJ do período-base a que se refere - Valor: Cz\$ 1.892.038,00 - Artigos 367, inciso II, 369, inciso I e parágrafos, 370, inciso II e 728, inciso III, do RIR/80 e artigo 20, inciso VI, dos Decretos-leis ngs 2.064 e 2.065/83;

2.2. OMISSÃO DE RECEITA DE CORREDO MONETARIA DO BALANÇO - decorrente da contabilização da compra das ações da Metalúrgica Douat em 17/02/86, por Cz\$ 3.150.000,00, no ativo circulante, quando o correto seria no ativo permanente (investimento), devendo a receita de correção monetária ser adicionada ao lucro real - Valor: Cz\$ 452.346,00 - Artigos 157, par. 1º, 172, par. único, 347, 349, 353 e 728, inciso II do RIR/80;

2.3. ADIÇÃO AO LUCRO LIQUIDO DA DIFERENÇA EXISTENTE ENTRE O VALOR DE MERCADO E O DE ALIENAÇÃO DO BEM DA EMPRESA A PESSOA LIGADA - distribuição disfarçada de lucros evidenciada pela baixa do valor investido em 16/04/86 relativo à compra das ações da Metalúrgica Douat, cuja operação foi contabilizada de forma dissimulada, na medida em que a empresa informou que o valor dessa alienação seria devolução do adiantamento ao fornecedor Daiwa do Brasil Ltda. - Valor de Mercado: Cz\$ 8.453.600,00 menos o valor da venda que lhe foi repassado pelos sócios: Cz\$3.150.000,00, resultando no lucro tributável distribuído disfarçadamente no valor de Cz\$ 5.303.800,00 - Artigos 367, inciso I, 369, inciso I e parágrafos, 370, inciso I e 728, inciso III, do RIR/80 e artigo 20, inciso VI dos Decretos - leis nº 2.064 e 2.065/83;

3) POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO DECORRENTE DE SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES, em razão dos seguintes procedimentos:

3.1. Valor de matérias primas e produtos intermediários em poder das filiais, pela utilização do preço médio do mês anterior ao do encerramento do período-base, não obstante a matriz possuir na data do encerramento do período-base (30/06/86) o custo de aquisição vigente para o referido mês, havendo, portanto, produtos semelhantes avaliados por preços distintos nas filiais em relação à matriz, referindo-se tal valor ao preço simbólico de remessa - Valor: Cz\$ 120.048,40;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

ACORDÃO Nº 101- 85.994

3.2. Subavaliação da quantidade física do produto "malha talhada" em poder da filial João Pessoa, cuja quantidade não foi computada corretamente no inventário de 30/06/86 - Valor: Cz\$505.261,91;

- Valor originário total: Cz\$625.310,31
- Imposto postergado acrescido de multa e juros de mora: Cz\$ 1.389.578,46 - Artigos 155, 157, 177, 182, 183, inciso I, c/c o art. 163, 185, 186, par. 2º e 728, inciso II do RIR/80.

A ação fiscal está instruída pelos documentos de fls. 01 a 570, inclusive Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal que é parte integrante do Auto de Infração.

Contestando a exigência, a autuada ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 298/320, alegando, em síntese, que:

a) é insubsistente a glosa de despesas com a instalação inicial de equipamento alugado, visto que é necessária e foi deduzida no momento do nascimento da obrigação, conforme previsto em contrato pactuado com o locador, não sendo ressarcida se houvesse desistência no uso do equipamento um dia após a instalação. Essa despesa não se equipara ao seguro ou ao aluguel, que se destinam ao custeio de contraprestações assumidas por seus credores, estas sim, serão por estes realizadas ao longo de certo período de tempo que se prolonga por dois ou mais exercícios;

b) conforme dispões o art. 367 do RIR/80 e os Acórdãos ngs 101-62.765/69 e 111-00.767/72, não havia à época reserva de lucros ou lucros acumulados suspensos em sua contabilidade. Não houve, praticamente, inflação no período questionado, não havendo, assim, influência decorrente da correção monetária do balanço. Não lançou a saída dos valores de caixa em investimentos, mas no circulante. O mútuo foi feito aos sócios em dinheiro, resgatado antes de 2 (dois) anos, e o lucro na compra/venda das ações da Douat S/A está mencionado nas declarações do IRPF dos sócios, conforme cópias que anexa aos autos e, portanto, a estes unicamente compete tal assunto fiscal;

c) quanto aos valores unitários do estoque das filiais inferiores aos do mesmo produto no estoque da matriz,

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

ACORDÃO Nº 101- 85.994

alega que o valor do estoque é calculado por processamento eletrônico de dados, baseado no custo médio de aquisição, preço este que é baixado do almoxarifado e acrescentado ao estoque da filial daquele momento. Ao adquirir novos produtos, os preços maiores, para o estoque no almoxarifado central, altera-se aí o seu custo médio. Embora entenda que este não é o melhor sistema para o controle dos estoques e que o preço médio do almoxarifado central deveria integrar o custo dos produtos estocados nas filiais, o que já foi providenciado, na prática tal não subavalia o estoque, pois não altera sua soma algébrica, não influenciando no custo médio global;

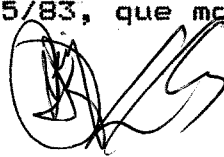
d) relativamente a quantidade física da malha talhada computada a menor no estoque da filial João Pessoa apontada pela Fiscalização, considera que tal subavaliação deve-se ao tipo de malha - resíduos e retalhos - que foram vendidos, conforme notas fiscais com que faz prova, não havendo, assim, subavaliação, mas sim excesso de honestidade, pois as indústrias têxteis em geral baixam esses resíduos como quebra de estoque, vendendo-os sem nota fiscal.

Em informação fiscal de fls. 526 a 534, o autor do feito contradita as razões da peça impugnatória e opina, ao final, pela manutenção integral da exigência.

A autoridade de primeira instância julgou procedente o lançamento, através da decisão de fls. 535/541, respaldando-se nos seguintes fundamentos:

a) Correta a glosa de despesas plurianuais, pois a apropriação no período-base contrariou o disposto no artigo 191 do RIR/80, a conclusão dos Pareceres Normativos nºs 122/75 e 58/77 - item 10, e ainda a posição reiterada da jurisprudência administrativa consubstanciada no Acórdão nº 101-75.423/84;

b) A empresa possuía, conforme evidenciado em suas demonstrações, reservas de lucros suficientes para cobrir tal empréstimo, sendo irrelevante o retorno dos valores à empresa antes dos dois anos, não havendo que se falar em operações de mútuo a partir do DL 2.065/83, que modificou a alínea "b" do par. 1º do art. 367 do RIR/80.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

ACORDAO Nº 101- 85.994

A autuada deu saída da caixa da quantia ora questionada (Cz\$3.150.000,00), de forma dissimulada, para compra das ações da Metalúrgica Douat S/A a Cz\$3,15 cada. A cotação de mercado de tais ações era de Cz\$ 1,10 cada, o que caracteriza a distribuição disfarçada de lucros, pela aquisição de bens de pessoa ligada por valor notoriamente superior ao de mercado, aludida no inciso II, do artigo 367 do RIR/80.

A correção monetária sobre o valor de compra de tais ações é consequência da falta de contabilização do bem no ativo permanente (ativo oculto).

A venda posterior de tais ações pelos sócios, em seus próprios nomes por Cz\$8.453.600,00, repassando à empresa apenas Cz\$ 3.150.000,00, portanto, um valor notoriamente inferior ao de mercado, caracterizando a hipótese de distribuição disfarçada de lucros de que trata o inciso I, do artigo 367, do RIR/80.

c) A interessada remete às filiais matérias-primas avaliadas por valores menores do que o custo médio apurado no mês da remessa, não procede, assim, a alegação de que não há alteração no resultado final do custo médio de todos os produtos. Constata-se que a suplicante faz transitar as referidas remessas pela conta "custo dos produtos". As baixas do estoque, incluindo tais remessas são debitadas nesta conta pelo custo médio real apurado no mês da remessa. Com este procedimento, o crédito efetuado na mesma conta, no momento da transferência/simples remessa é inferior ao débito na mesma conta, relativo a essa operação, como baixa de estoque, visto que a avaliação do valor do produto para simples remessa é feito com base no custo médio do mês anterior à remessa. Daí a subavaliação de estoque apurada.

Quanto ao que na impugnação chamou-se de "resíduos de malhas", os quais teriam sido vendidos em separado, não se referem ao produto estocado na filial de João Pessoa em 30/06/86, o qual foi objeto de autuação. As notas fiscais nos 2744 e 2745, às fls. 511 e 512, indicam a entrada de malhas e não de resíduos, em volume superior ao indicado no inventário, sem quaisquer saídas nessa data.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

ACORDÃO Nº 101- 85.994

Cientificada da decisão em 31/07/92 e tendo a empresa permanecido silente até 02/09/92, foi lavrado o Termo de Perempção de fls. 545.

Em 02/09/92 a contribuinte o recurso voluntário de fls. 547/569, onde sustenta o que segue:

1) Improcede a glosa de despesas que a autoridade "a quo" considerou como plurianuais, pois as mesmas são absolutamente necessárias e foram feitas e consumidas no próprio período-base, por isso são dedutíveis no exercício em que nasceu a obrigação, conforme orientação contida nos itens 6 e 7 do PN CST nº 58/77. Não representam as ditas despesas um pagamento antecipado de serviços a serem prestados ou consumidos em anos subsequentes - o que as levaria a serem confundidas com as despesas incorridas - mas uma remuneração de serviço já efetiva e integralmente usufruídos/consumidos naquele período-base como "ônus ou despesas iniciais, prévias, sem o que os equipamentos não seriam instalados";

2) Reitera seu repúdio à alegada distribuição disfarçada de lucros, na medida em que o numerário relativo à compra das ações da Metalúrgica Douat S/A "se manteve todo ele dentro da recorrente". O alegado artifício por parte dos sócios diretores da recorrente é aspecto secundário, sem reflexos no patrimônio ou lucro, e tal aspecto foi distorcido pelo Fisco ao seu exclusivo interesse. Há que haver a passagem de lucro tributável da empresa para pessoa a ela ligada, conforme cita em conceitos e conclusões jurídicas, que o DDL é uma construção legislativa, daí envolver a presunção legal, não absoluta, mas relativa, podendo ser provado que não se efetivou ou materializou. Para caracterizar a DDL haverá a ocorrência de 3 pressupostos: tipicidade (coincidência com os requisitos legais); interpretação restrita (vedada outra interpretação analógica ou extensiva da lei); a existência de lucros; a operação deverá envolver a pessoa jurídica e a pessoa física. Tais pressupostos não ocorreram e a compra e venda das ações foi de iniciativa exclusiva dos sócios, e a operação citada pelo Fisco como compra e venda das malsinadas ações, em 17/02/86, na verdade não houve. Cita jurisprudência judicial sobre o assunto e justifica que a operação impugnada ocorreu em 18/02/86, data em em deveria ser obtido o valor de mercado. Contesta que de janeiro de 1986 a 17 de fevereiro do mesmo ano foi tributada em Cz\$1.892.038,00 pela utilização do numerário (Cz\$3.150.000,00) pelos sócios, como se

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

ACORDAO Nº 101- 85.994

nesse intervalo os valores já estivessem com eles. Insurge-se ainda contra a correção monetária do referido valor no ativo imobilizado nos termos lançados pelo Fisco. Assevera que a operação posta a descoberto pelo Fisco é efetivamente empréstimo de dinheiro (mútuo) entre a empresa e seus sócios e como tal deve juridicamente ser tratado. Finaliza dizendo que "não havia, no período em tela, lucros em suspenso ou reserva de lucros, visto que o balanço imediatamente anterior, juntado aos autos, revela que tais parcelas já tinham destinação contábil definida.

Quanto à subavaliação dos estoques em poder das filiais e à subavaliação fisicado estoque de malha talhada em poder da filial João Pessoa, a recorrente apenas reitera seus argumentos apresentados na peça impugnatória de primeira instância, nada mais acrescentando aos autos, ou seja, alega que não caracteriza subavaliação valores médios de aquisição diferenciados, registrados em determinadas unidades, quando sua soma não se altera, não influenciando no resultado do custo médio global.

Posteriormente, a recorrente protocolizou junto a este Conselho o Memorial de fls. 571/579, alegando que a intimação da decisão de primeira instância não observou a norma processual, na medida em que seu deu na sede local dos Correios, portanto fora de seu domicílio fiscal, daí ter apresentado o recurso fora do prazo legal.

E o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

ACORDAO Nº 101- 85.994

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

Em preliminar ao mérito, a recorrente, em sua defesa oral, suscita a tempestividade do recurso, tendo em vista o Termo de Perempção lavrado à fls. 890.

Alega, em sua defesa, que a intimação para ciência da decisão de primeira instância não observou o dispositivo legal que rege a matéria, uma vez que a mesma foi entregue ao motorista da recorrente na agência dos Correios, e não em seu domicílio, conforme preceitua o artigo 23, inciso II c/c seu par. 2º, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.

Para corroborar suas alegações, junta ao memorial distribuído por ocasião do julgamento, que ora apensamos ao processo, declaração da Agência dos Correios em Jaguará do Sul, onde seu titular declara:

"Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, Rua Padre Francken, 13, Centro, Jaguará do Sul (SC), CGC 34.028.316/0028-23, declara ter entregue em julho de 1992 documentos e solicitado assinatura de recebimento ao Sr. Saturnino Ludovico Schweitzer, motorista da Empresa Marisol S.A, aproveitando sua passagem na Agência local para efetuar despacho de malotes".

Admite a legislação de regência que a notificação possa ser efetuada pessoalmente ou por via postal ou telegráfica, sendo que, na segunda hipótese, a ciência deve ser dada no domicílio do contribuinte, não sendo necessário, contudo, que seja pessoal, conforme destacado nos sólidos fundamentos do voto condutor do Acórdão 104-2.379/81, a seguir transcritos:

"A primeira modalidade, a intimação pessoal feita pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador e provada com assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar,

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 19973/000.118/91-11

ACORDAO Nº 101- 85.994

considera-se efetuada na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação (art. 23, I e par. 2º, I, do Dec. 70.235/72). Pode também a intimação ser feita via postal ou telegráfica contando-se seus efeitos a partir de seu recebimento, quando conhecida a data, ou, em caso contrário, a partir do 15º dia após a entrega da intimação à Agência postal-telegráfica (art. 23, II, e par. 2º, II, do Decreto nº 70.235/72).

Se as duas modalidades se evidenciarem improficuas, poderá ainda o órgão lançador intimar o sujeito passivo por edital, publicado em órgão de imprensa oficial local, ou fixado em dependência franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação, contando-se seus efeitos trinta dias após a publicação ou a fixação do edital (art. 23, III, e par. 2º, III, do Dec. 70.235/72).

A leitura atenta dos dispositivos acima revela que nem mesmo a primeira modalidade exige, para sua validade e para produzir os efeitos de direito, seja a intimação recebida pessoalmente pelo sujeito passivo. Caso há em que a intimação, embora pessoal, seja comprovada por terceiros, como prepostos ou mandatários do sujeito passivo, ou mesmo por declaração do intimador. **Maxime** quando a intimação se fizer por via postal ou telegráfica, ou por edital, não impões a legislação fique comprovado o recebimento pessoal, pelo sujeito passivo, da competente notificação ou intimação. Adite-se que o art. 200 do DL 5.844/43, com redação ainda mais clara, considera feita a intimação ou notificação "na data do recebimento no domicílio fiscal do contribuinte, quando através de via postal ou telegráfica, com direito a aviso de recepção (A.R.)"; este dispositivo encontra-se consolidado no art. 75 do RIR/80.

Exige-se, assim, que a notificação seja entregue no **domicílio fiscal do sujeito passivo**, não que este a receba pessoalmente."

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

ACORDAO Nº 101-85.994

No caso dos autos, indiscutivelmente, deixou de ser observado o pressuposto de validade da intimação relativo ao local da ciência, posto que, restou comprovado que a ciência foi dada na agência do correio, quando o correto seria no domicílio fiscal do contribuinte, viciando assim, a eficácia da intimação.

Por essa razão, acolho a preliminar suscitada pela recorrente, e conheço do recurso, por tempestivo.

Fasso, assim, ao exame do mérito do recurso, apreciando as matérias na ordem em que foram colocadas na peça vestibular.

I - GLOSA DE DESPESAS COMPUTADAS INDEVIDAMENTE NO EXERCÍCIO DO PAGAMENTO, COM INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA

A exigência tributária relativa a este tópico decorreu da apropriação de despesas, referentes a dispêndios com ônus iniciais de locação de processamento eletrônico de dados, no exercício do seu pagamento, com inobservância do regime de competência, uma vez que o prazo de vigência do contrato era superior a 50 (cinquenta) meses, atingindo, pois, a vários exercícios sociais.

Com fundamento no artigo 191 do RIR/80 e com base na orientação constante do Parecer Normativo CST nº 58/77, a Fiscalização glosou o valor relativo à despesas correspondentes aos exercícios subsequentes, considerando-as indedutíveis, destacando que o correto tratamento contábil e fiscal de tais dispêndios seria a sua classificação no Ativo Diferido, por corresponderem a aplicações de recursos que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social.

Em que pese a correta constatação da irregularidade pelo Fisco, entendo que o critério jurídico e capitulação legal adotados na formulação da exigência tributária são inadequados à espécie, posto que, segundo o art. 6º e par. 5º a 7º do Decreto-lei nº 1.598/77, consolidado no artigo 171, seus incisos e parágrafos, as irregularidades concernentes à inobservância do regime de escrituração contábil, passaram a ter

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

ACORDAO Nº 101-85.994

Um tratamento tributário próprio, assim definido no citado dispositivo:

"Art. 171 - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, par. 5º):

I - a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

Par. 1º - O lançamento da diferença do imposto com base em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no parágrafo único do artigo 154 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, par. 6º).

Par. 2º - O disposto no parágrafo único do artigo 154 e no parágrafo 1º deste artigo não exclui a cobrança da correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência."

Em consonância com a norma legal em vigor, este Conselho vem entendendo que a inexatidão quanto ao período-base de escrituração de valores relativos a receitas e/ou custos e despesas, constitui fundamento para o lançamento do IRPJ, acrescido de multa, correção monetária e juros de mora, pelo valor líquido, ou seja, após compensado da diminuição do imposto lançado em outro período-base, conforme se constata das ementas dos acordos abaixo indicados:

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

ACORDAO Nº 101-85.994

"CUSTOS DE EXERCICIOS FUTUROS - A apropriação, no período-base, de custos pertencentes a exercícios futuros acarreta a postergação do pagamento de imposto e autoriza o Fisco a recompor o lucro real dos dois períodos e lançar o crédito tributário cabível" (Ac. 101-76.532/86).

"CUSTOS OU DESPESAS DE EXERCICIOS FUTUROS - Insuficiência de pagamento do imposto no exercício, pela apropriação de custo ou despesa de exercício futuro, não se caracteriza como postergação quando não ocorreu pagamento do imposto nos exercícios seguintes em virtude de prejuízo apurado" (Ac. 105-6.372/92).

"CUSTOS OU DESPESAS MAJORADOS - O lançamento de ofício no curso do período-base seguinte àquele em que, por apropriação de custos ou despesas majorados, houve insuficiência no pagamento de imposto, exclui a hipótese de simples postergação de que trata o art. 6º, par. 4º a 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, se a ação fiscal antecipar-se ao lançamento por declaração da diferença de imposto questionada" (Ac. 101-80.109/90).

Nesta linha de raciocínio, entendo assistir razão à recorrente relativamente a este item da autuação, pois não obstante seu procedimento ter provocado a postergação do pagamento de imposto de que trata o artigo 171, seus incisos e parágrafos do RIR/80, a contribuinte não incidiu na irregularidade que lhe foi imputada (glosa de despesas indedutíveis, com base no art. 191 do RIR/80), posto que ao contabilizar a despesa antecipadamente, a contribuinte reduziu o imposto pago no primeiro exercício, vindo a compensá-lo nos exercícios subsequentes, uma vez que o lucro daqueles exercícios, indubitavelmente, restou majorado.

Portanto, não havendo qualquer questionamento em torno da dedutibilidade do dispêndio; inexistindo, por outro lado, qualquer notícia de apuração de prejuízo nos exercícios subsequentes e, finalmente, não tendo a ação fiscal se antecipado ao lançamento por declaração da diferença de imposto efetuada pelo contribuinte nos exercícios posteriores, considero improce-

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

ACORDAO Nº 101- 85.994

dente o lançamento fiscal com base no critério jurídico e fundamentação legal adotados, posto que, o procedimento da recorrente representado pela contabilização de despesa com inobservância do regime de competência e conseqüente postergação do imposto, justificaria tão somente o lançamento da diferença de imposto devido, líquido do imposto pago nos exercícios subsequentes, acrescido da correção monetária, juros de mora e multa de lançamento de ofício, mas não a tributação do valor bruto da diferença apurada, como ocorreu na espécie.

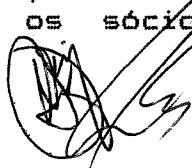
Sendo assim, e considerando que falece a este Conselho competência para promover ao aperfeiçoamento do lançamento, o que fatalmente resultaria da adequação dos fatos ao critério jurídico e capitulação legal aplicáveis à espécie, só nos resta concluir pela improcedência da autuação em causa, com a conseqüente exclusão da tributação relativa ao exercício de 1987 da importância de Cz\$787.397,07.

II - AQUISIÇÃO E ALIENAÇÃO DE BENS (AÇÕES) A PESSOA LIGADA POR VALORES SUPER/SUBAVALIADOS E OMISSÃO DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETARIA DO ATIVO PERMANENTE.

Discute-se neste item a prática de distribuição disfarçada de lucros, mediante aquisição e posterior venda de ações da METALUGICA DOUAT S/A, efetuada entre a empresa e seus sócios-diretores, que dissimularam a operação mediante lançamentos contábeis na escrituração da recorrente como sendo adiantamento ao fornecedor DAIWA DO BRASIL LTDA.

Os sócios-diretores da recorrente adquiriram, em 14/01/86, 1.000.000 de ações da aludida empresa ao preço unitário de Cz\$1,10, perfazendo o valor total de Cz\$1.100.000,00. Em 17/01/86, referidas ações foram alienadas à Cidade de São Paulo Corretora de Valores e Câmbio Ltda. a Cz\$3,10 cada, sendo vendidas por esta, no dia seguinte, à recorrente, ao preço de Cz\$3,15 cada.

No período de 04 a 09/04/86 as mesmas ações foram alienadas a terceiros, diretamente pelos sócios-diretores da autuada pelo preço total de Cz\$8.453.800,00. Somente no dia 16/04/86 é que os sócios repassaram à autuada o valor de Cz\$3.150.000,00.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

ACORDÃO Nº 101- 85.994

Rastreando os lançamentos contábeis da recorrente em relação a tais operações, a Fiscalização constatou que as mesmas foram dissimuladas sob a aparência de adiantamento para fornecedores, resultando daí a caracterização das seguintes irregularidades:

a) Glosa de custo indedutível, pela aquisição de bem de pessoa ligada por valor notoriamente superior ao de mercado, resultante da compra de 1.000.000 de ações da Metalúrgica Douat S/A, de sócios-diretores, ao preço de Cz\$3,15 cada, em 17/02/86, quando no mercado, nesta mesma data, as mesmas ações estavam sendo subscritas por Cz\$1,10 cada (fls. 279);

b) Omissão de receita de correção monetária de Investimentos, decorrente da errônea contabilização dessas ações no Ativo Circulante, quando o correto seria sua classificação no Ativo Permanente, sub-grupo Investimentos;

c) Adição ao lucro líquido da diferença a menor entre o preço de mercado e o da alienação de bem feito à pessoa ligada, representada pela alienação das mencionadas ações efetuada pela recorrente em 16/04/86 aos seus sócios, por valor inferior ao de mercado.

Em relação a esses três itens, a recorrente procurou centrar sua defesa na alegação de que houve empréstimo dos valores em questão aos sócios, em dinheiro, e que o lucro na operação de compra e venda das referidas ações está declarado na DIRF dos sócios, a quem compete responder por qualquer ilícito tributário. Aduz ainda que não houve inflação no período em tela, não havendo, pois, que se cogitar de correção monetária do investimento. Alega, finalmente, que tratando-se de mútuo, e não dispondo a empresa à época de reservas de lucros ou quaisquer lucros suspensos que possibilitassem o lançamento constante do auto de infração.

Ora, a existência ou não de reservas de lucros ou lucros em suspenso à época da operação é de todo irrelevante para descaracterização da irregularidade, na medida em que o dispositivo fundamentador da exigência, artigo 367, incisos I e II, do RIR/80, ao estabelecer a presunção de distribuição disfarçada de

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

ACORDÃO Nº 101-

lucros, nesses casos, não vincula a configuração do ilícito a tais elementos, "in verbis":

"Art. 367 - Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica:

I - aliena, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem do seu ativo a pessoa ligada;

II - adquire, por valor notoriamente superior ao de mercado, bem de pessoa ligada."

Vê-se, pois, que os argumentos da recorrente são improficuos para amparar a pretensão de ver descaracterizada a imputação que lhe foi feita. Ademais, sequer logrou carrear aos autos qualquer elemento concreto que corroborasse sua insistente afirmativa de que se tratava de mútuo. Nem mesmo os lançamentos contábeis registrados em sua escrituração denotam a ocorrência de algum empréstimo da empresa aos seus sócios.

Por outro lado, ressalta do dispositivo fundamentador da exigência que a caracterização da distribuição disfarçada de lucros nas hipóteses em causa, pressupõe unicamente a comprovação a notoriedade do valor inferior ou superior, conforme o caso, a ser feita pelo Fisco.

Tratando-se de ações de uma sociedade anônima, segundo entendimento jurisprudencial dominante, o valor de mercado se obtém na Bolsa de Valores, ou seja, é o valor pelo qual o título é ali negociado na época em que a operação impugnada foi realizada. No caso dos autos, indiscutivelmente, o Fisco logrou comprovar cabalmente a discrepância do valor da operação em relação ao valor de mercado no caso da alienação das ações feita aos sócios em 16/04/86, demonstrando que nessa data referidas ações foram negociadas pelos sócios na Bolsa por Cz\$ 8.453.600,00, tendo os mesmos repassado à recorrente somente o valor de Cz\$3.150.000,00, caracterizando, pois, o diferencial de Cz\$5.303.000,00 como distribuição disfarçada de lucros da empresa aos sócios.

Entretanto, no tocante a caracterização de distribuição disfarçada de lucros em razão da aquisição pela

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

ACORDÃO Nº 101-85.994

recorrente das ações da Metalúrgica Douat S/A que adquiriu dos sócios em 17/02/86, ao preço unitário de Cz\$3,15, sob a alegação de que no mercado a mesma ação estava sendo subscrita a Cz\$1,10 cada, entendo que o Fisco não logrou comprovar, de modo incontestado tal assertiva, na medida em que não há qualquer documento nos autos capaz de demonstrar que, de fato, em 17/02/86, referidas ações estariam sido subscritas por Cz\$1,10 cada.

O que há, isto sim, é a demonstração de que os sócios adquiriram em 14/02/86, portanto, três dias antes, as ações alienadas à recorrente, ao preço de Cz\$1,10 cada. Este parâmetro, no entanto, por si só, é insuficiente para dar suporte à acusação fiscal, tendo em vista que, em se tratando de títulos dessa natureza, sua cotação é extremamente variável, podendo sofrer sensíveis oscilações em frações de minutos, quanto mais num intervalo de três dias.

Com efeito, a jurisprudência deste Conselho é pacífica no sentido de que em se tratando de distribuição disfarçada de lucros baseada no pressuposto de venda de bem de pessoa ligada à pessoa jurídica por valor notoriamente superior ao de mercado, primeiro cabe ao Fisco a demonstração do valor de mercado do bem, para daí poder se inferir da superioridade notória do valor do bem objeto da transação realizada pela pessoa jurídica em benefício do sócio.

Não tendo restado cabalmente demonstrada a superioridade notória do preço unitário das ações, deve ser excluída da base de cálculo da exigência a importância de Cz\$1.892.038,00 relativa a este item.

Improcede, de igual modo, a exigência da receita de correção monetária, uma vez que tal procedimento implicaria em "bis in idem", já que o valor da alienação das referidas ações foi tributado pelo seu valor bruto, isto é, sem levar em conta o valor de aquisição corrigido monetariamente.

Assim, é de se excluir da tributação o valor de Cz\$452.346,00, correspondente à correção monetária decorrente da não ativação do investimento em causa.



PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

ACORDÃO Nº 101-85.994

III - POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DECORRENTE DE SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE.

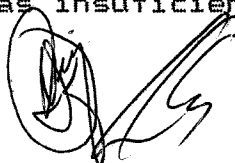
O litígio contido neste item diz respeito, à postergação do imposto, em razão de subavaliação de estoque, resultante da remessa pela autuada, à suas filiais, de produtos avaliados pelo custo-médio do mês anterior à remessa e também, por haver maior quantidade física do produto "malha talhada" na filial João Pessoa comparativamente ao que foi contabilizado pela empresa.

A defendente concorda que o procedimento contábil que adota é incorreto, discorda, contudo, da exigência, sob o argumento de que o procedimento por ela adotado não altera o resultado final do inventário em termos absolutos.

Segundo apurado pelo Fisco, a recorrente faz transitar a remessa de matérias-primas para as filiais pela Conta de Custo dos Produtos. As baixas de estoques, incluindo as remessas, são debitadas nessa conta pelo custo médio apurado no mês da remessa. Assim, ao promover tais transferências utilizando-se de um valor simbólico, inferior ao custo médio apurado para o mês da remessa, a empresa efetivamente subavalia seus estoques, na medida em que o crédito efetuado na conta de Custo dos Produtos, por ocasião da transferência, com base na nota fiscal de simples remessa, é inferior ao débito efetuado na mesma conta relativo a mesma operação, como baixa de estoque.

Tal procedimento acarreta majoração do custo das mercadorias vendidas e conseqüente subavaliação do estoque final, reduzindo, em conseqüencia o lucro sujeito à tributação do imposto de renda.

Relativamente à quantidade de malha talhada a menor no estoque da filial João Pessoa, as alegações da recorrente não tem como prosperar, dado que a autoridade fiscal comprovou concretamente que houve entrada, naquela filial, de malha talhada, não de resíduos, em volume superior ao indicado no registro de inventário, sendo as saídas insuficientes para justificar a quantidade declarada a menor.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13973/000.118/91-11

ACORDÃO Nº 101-85.994

Como a recorrente não logrou infirmar, com elementos concretos, a imputação que lhe foi feita neste item, é de ser mantida a exigência fiscal.

Por todo o exposto, acolho a preliminar de tempestividade do recurso, para conhecê-lo e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para excluir da tributação a importância de Cz\$3.131.781,07 (padrão monetário à época).

Brasília, DF, 24 de janeiro de 1994


MARIAM SEIF - RELATORA

