



MINISTÉRIO DA FAZENDA

GSS.

Sessão de 13...fevereiro de 19 80...

ACORDÃO Nº 101-71.550

Recurso nº 79.490 - IRPJ - EXS - DE 1969 a 1973

Recorrente COMPANHIA INDUSTRIAL MADEIREIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE RE-FLORESTAMENTO

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAXIAS DO SUL (RS)

IRPJ - EXS. de 1969 a 1973 - DESPESAS NÃO OPERACIONAIS (1) MULTAS FISCAIS - "Sendo a multa uma penalidade pecuniária imposta por violação das leis fiscais, não pode ser considerada como custo ou despesa operacional necessária à percepção do rendimento ou à manutenção da fonte pagadora". (2) PRÊMIOS DE SEGUROS - Trata-se de mera liberalidade da administração da pessoa jurídica o pagamento de prêmios de seguros em favor dos diretores. (3) REPRESENTAÇÃO SOCIAL - Restou incomprovada a tributação do excesso referente ao mês de fevereiro de 1970.

SUPRIMENTOS DE CAIXA - São tributáveis como lucros desviados as importâncias relativas a suprimentos cuja origem financeira não for comprovada com documentação coincidente em datas e valores.

CORREÇÃO MONETÁRIA PRÉ-FIXADA - FINANCIAMENTO PARA AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO MEDIANTE "CONTRATO DE ABERTURA DE CRÉDITO" GARANTIDO POR ALIENAÇÃO FIDUCIÁRIA - A despesa é totalmente assumida no contrato pela devedora e se vincula, exclusivamente, ao financiamento. Simultaneidade da aquisição e da alienação fiduciária dos bens. Pertinência do registro do ônus em "Despesas Financeiras", no ano base.

SALDOS DEVEDORES DOS DIRETORES) - Os contratos vinculados a empréstimos aos diretores estipulam juros e encargos inferiores aos tomados pela sociedade.

Assinatura manuscrita em tinta preta, localizada no canto inferior direito da página.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 1020/05.263/73

Acórdão nº 101-71.550

Existência de reservas - De acordo com o artigo 251, "g", do RIR/66, nessas condições, os empréstimos concedidos pela pessoa jurídica aos diretores configuram distribuição disfarçada de lucros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA INDUSTRIAL MADEIREIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE REFLORESTAMENTO:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, dar provimento, em parte, ao recurso: I) Por unanimidade de votos, a) para excluir da tributação as parcelas de Cr\$4.700,00; Cr\$6.303,00; Cr\$6.996,00; Cr\$12.268,00 e Cr\$14.511,00, referentes aos exercícios de 1969 a 1973 e ainda Cr\$8.631,00, no exercício de 1970; b) para determinar a exclusão da cobrança de juros de mora; II) Por maioria de votos, excluir da incidência as parcelas de: Cr\$47.983,00; Cr\$75.110,00; Cr\$190.396,00 e Cr\$24.245,00, nos exercícios de 1969 a 1972. Vencidos os Conselheiros Sylvio Rodrigues, João Valenza e Amador Outereiro Fernández. Vencidos ainda os Conselheiros Fernando Cícero Velloso (Relator) e Raul Pimentel que ainda davam provimento, em parte, ao recurso para excluir da tributação as parcelas de Cr\$20.000,00; Cr\$29.000,00 e Cr\$10.000,00, nos exercícios de 1970 a 1972. Impedido o Conselheiro Francisco de Assis Miranda. Designado para redigir o voto vencedor a Conselheira Judite de Carvalho Guerra.

Sala das Sessões, em 13 de fevereiro de 1980

AMADOR OUTEREIRO FERNANDEZ

PRESIDENTE

JUDITE DE CARVALHO GUERRA

RELATORA DESIGNADA

ADHEMARLSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FA

ZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 22 MAI 1980

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RP/101-0.029

Participou, ainda, do presente julgamento o Conselheiro AGOSTINHO SERRANO FILHO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 1020/05.263/73

RECURSO N.º: 79.490

ACÓRDÃO N.º: 101-71.550

RECORRENTE N.º: COMPANHIA INDUSTRIAL MADEIREIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO
DE REFLORESTAMENTO

R E L A T Ó R I O

COMPANHIA INDUSTRIAL MADEIREIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE REFLORESTAMENTO, com domicílio fiscal em Caxias do Sul - RS, não se conformando com a decisão da autoridade julgadora singular que manteve a exigência de parte do imposto de renda e acréscimos relativos aos exercícios de 1969 a 1973, recorre a este Conselho.

1. A seqüência dos atos processuais pode ser assim resumida:

a. Através do auto de infração de fl. 140, foi arrolada a matéria tributada em 15 (quinze) tópicos e efetivada a intimação para recolhimento do imposto de renda respectivo.

b. A impugnação de fls. 142/176 é declarada intempestiva pela autoridade julgadora singular, através da decisão de fls. 315/316.

c. O recurso voluntário (fls. 319/358) é apreciado por esta Câmara que, mediante o Acórdão nº 67.810, de 16/06/75 (fls. 372/374), anula a decisão da instância singular e determina o julgamento do mérito da impugnação.

d. As fls. 376/381 é juntada aos autos petição invocando a decadência do direito de a Fazenda proceder ao lançamen-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/05.263/73
Acórdão nº 101-71.550

to relativamente ao exercício de 1968. A informação de fls. 469/523 serve de base à decisão em primeira instância de fl. 524, que declara a decadência do direito de lançar o tributo quanto ao exercício de 1968 e acolhe em parte, a impugnação. Há interposição de recurso de ofício.

e. Novo recurso voluntário encontra-se às fls. 528/558, estando a decisão que negou provimento ao recurso de ofício às fls. 559/560. O julgamento do recurso voluntário interposto é convertido em diligência pela Resolução nº 1.253, de 23/10/76 (fls. 563/570), com a determinação de que seja, a petição protocolizada como recurso, apreciada como impugnação.

f. As fls. 572/588 encontra-se a decisão da instância singular, seguindo-se o recurso às fls. 591/607. Através da decisão de fl. 611, é negado provimento ao recurso de ofício apresentado pela autoridade que proferiu a decisão de fls. 572/588.

2. Após os deferimentos e os provimentos parciais à contestação da exigência fiscal, e os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, resta à lide, a tributação das seguintes parcelas, conforme, aliás, se depreende da decisão da autoridade julgadora singular de fls. 572/588:

"a. Apropriou indevidamente aos custos operacionais pagamento de multas incidentes sobre tributos:

Ex. 69.....	Cr\$ 6.084,00
Ex. 70.....	Cr\$ 4.227,00
Ex. 71.....	Cr\$ 16.360,00
Ex. 72.....	Cr\$ 1.743,00
Ex. 73.....	Cr\$ 11.264,00

b. Considerou, como custos operacionais, o pagamento de prêmios de seguros efetuados a diversas companhias, tendo como beneficiários os Diretores, sócios e seus familiares:

Ex. 69.....	Cr\$ 16.591,00
Ex. 70.....	Cr\$ 34.859,00
Ex. 71.....	Cr\$ 8.348,00
Ex. 72.....	Cr\$ 9.658,00
Ex. 73.....	Cr\$ 2.678,00

c. Considerou, como despesa operacional, e

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-71.550

Processo nº 1020/05.263/73

não ofereceu a tributação, a gratificação paga aos sócios e Diretores à título de 13º salário:

Ex. 69..... Cr\$ 4.700,00
Ex. 70..... Cr\$ 6.303,00
Ex. 71..... Cr\$ 6.996,00
Ex. 72..... Cr\$12.268,00
Ex. 73..... Cr\$14.511,00

- d. Considerou como despesa operacional, em 24.02.70, na conta REPRESENTAÇÃO SOCIAL, valores pagos aos Diretores a título de representação, além das retiradas pro labore mensal e fixa, cujos montantes excederam os limites de que trata o art. 16. do D.L. 401/69:

Ex. 71 - excesso s/limite mensal.....
..... Cr\$57.796,00

- e. Excesso de remuneração a conselheiros fiscais levado a custo:

Ex. 70..... Cr\$ 8.631,00

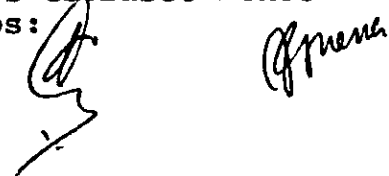
- f. Correção monetária referente a contratos de financiamento. Apropriou aos custos operacionais antecipadamente, fora do exercício de competência e relativas a quantias que deveriam ser contabilizadas no ativo pendente, conforme previsto no artigo 18 do DL 401:

Ex. 69..... Cr\$ 47.983,00
Ex. 70..... Cr\$ 75.110,00
Ex. 72..... Cr\$190.396,00
Ex. 73..... Cr\$ 24.245,00

- g. Em conta corrente mantida com os Diretores a empresa fez empréstimos aos mesmos representados por "saldos devedores" sem cumprir as exigências contidas na letra "g" art. 251 do RIR/66 - Pagam juros de 12% a.a., inferiores às taxas de despesas com financiamento que possui. Existindo reservas contabilizadas, foram os débitos considerados como lucros distribuídos:

Ex. 69..... Cr\$ 9.675,00
Ex. 70..... Cr\$ 37.506,00
Ex. 71..... Cr\$119.740,00
Ex. 72..... Cr\$105.218,00
Ex. 73..... Cr\$227.567,00

- h. Suprimentos de caixa cuja origem e procedência não foram devidamente provadas, não tendo sido os esclarecimentos julgados satisfatórios:



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 1020/05.263/73

Acórdão nº 101-71.550

Ex. 70..... Cr\$20.000,00
Ex. 72..... Cr\$29.000,00
Ex. 73..... Cr\$10.000,00"

3. Aduz a recorrente em defesa de seu direito:

a. MULTAS FISCAIS: Diz não ser aplicável o PN CST 174/74. Afirma ter o TFR decidido no sentido de que a restrição da dedução de multas fiscais é extravasamento do poder regulamentar, não contida na Lei 4.506/64.

b. PRÊMIOS DE SEGURO - Entende que se a jurisprudência se orienta no sentido de que os prêmios de seguros efetuados em benefício de empregados são admitidos como despesas operacionais (RF 51/968), sendo de justiça que idênticas despesas, feitas em nome de diretores e sócios, recebam o mesmo tratamento.

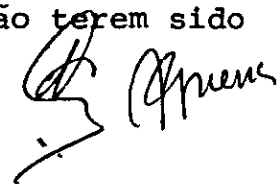
c. 13º SALÁRIO A DIRETORES - Não houve contestação de que tais parcelas tenham sido oferecidas à tributação.

d. DESPESAS C/ REPRESENTAÇÃO - Contesta a informação fiscal no sentido de que no ex. de 1970 não se verificou nenhum excesso de retiradas, já que não houve tributação a este título. Nesse exercício, simplesmente não ocorreu excesso de remuneração.

e. EXCESSO REMUNERAÇÃO A CONSELHEIROS - Diz que comprovou na primeira impugnação que o excesso em questão fora computado e tributado.

f. CORREÇÃO MONETÁRIA - Alega que utilizou faculdade da lei, ao apropriar tais despesas, independentemente de pagamento, tendo em vista que os contratos firmados com os Bancos representavam atos jurídicos irreversíveis, neles estando computados os montantes das obrigações assumidas, com destaque das correções monetárias prefixadas, tratando-se, portanto, de despesas incorridas.

g. EMPRÉSTIMOS A DIRETORES - Observa que originalmente não se falou na circunstância de os contratos não terem sido



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/05.263/73
Acórdão nº 101-61.550

pagos, quando realmente o foram. Caberia ao fisco apurar tal fato. Argúi cerceamento do direito de defesa quanto a este aspecto, pois somente agora tal argumento foi levantado.

h. SUPRIMENTOS - Protesta pelo fato de a autoridade julgadora singular não ter justificado a afirmativa de que os documentos apresentados são insatisfatórios. Alega que no caso não se provou o desvio de receita.

i. JUROS DE MORA - Pede o cancelamento da exigência de juros de mora, conforme pacífica jurisprudência do Conselho.

É o relatório.

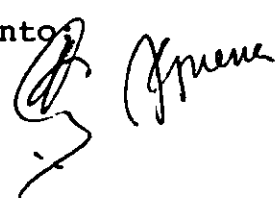
V O T O

Conselheira JUDITE DE CARVALHO GUERRA, Relatora Designada:

Acompanho o brilhante voto vencido, com uma única excessão — a que se relaciona com a exclusão do valor dos suprimentos de caixa, da imposição tributária. A origem do numerário correspondente não ficou comprovada. De acordo com remansosa jurisprudência deste Conselho lançam-se, como lucros omitidos, as importâncias de suprimentos ao caixa, incomprovadas na sua origem, e, relativamente às quais não se estabeleça vinculação das quantias supridas, em datas e valores, com os registros de entradas no caixa. Deixa de oferecer suporte válido, a alegação de suficiência econômica do supridor, ainda que observada através da declaração de bens.

Voto pelo desprovimento do recurso, nesta parte.

No tocante à correção monetária, acompanho o voto do ilustre Conselheiro Fernando Cícero Velloso, excluindo os valores correspondentes da exigência fiscal. Formei convicção acerca da matéria exclusivamente baseada no brilhante relatório do processo, nos debates por ocasião da conferência e no voto proferido. Acrescento, agora, as seguintes considerações sobre o assunto.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/05.263/73
Acórdão nº 101-71.550

No financiamento para aquisição de bens do ativo fixo com alienação fiduciária, a operação de compra e venda faz-se à vista, portanto, sem reserva de domínio, pagando o comprador (no caso, a recorrente), o preço mediante concessão pela financeira, de "abertura de crédito", em regra, a ser cumprida mediante aceite de cambiais emitidas pelo devedor. Simultaneamente, opera-se a alienação fiduciária dos bens, em virtude da qual, em garantia da liquidação das cambiais e de todas as obrigações contratadas (inclusive a correção monetária), o alienante fiduciário (no caso, a recorrente) transfere ao adquirente fiduciário (no caso, a entidade financeira), os bens objeto do contrato. Caracteriza-se, desta forma, a correção monetária, como despesa ligada, exclusivamente, ao financiamento.

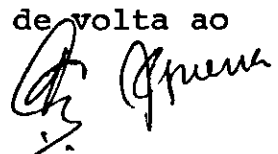
A alienação fiduciária em garantia é "um negócio jurídico típico, diferenciado e unitário, embora complexo, isto é, composto de uma série de negócios jurídicos determinados que podem existir de per si", criado integralmente pela lei, que lhe regula todos os requisitos e efeitos (Lei nº 4.728, de 1965, art. 66, com nova redação do artigo 1º do Decreto-lei nº 911, de 1969, cujo caput assim se expressa):

"art. 1º - O artigo 66, da Lei nº.... 4.728, de 14 de julho de 1965, passa a ter a seguinte redação:

"Art. 66. A alienação fiduciária em garantia transfere ao credor o domínio resolúvel e a posse indireta da coisa móvel alienada, independentemente da tradição efetiva do bem, tornando-se o alienante ou devedor em possuidor direto e depositário com todas as responsabilidades e encargos que lhe incumbem de acordo com a lei civil e penal."

Fica, desta forma, o alienante fiduciário (no caso, a recorrente) com a posse direta dos bens objeto da transação, como depositário, e o adquirente fiduciário com o domínio resolúvel.

Como doutrina Pontes de Miranda na alienação fiduciária, a "transmissão da propriedade é completa, e não parcial. O limite é apenas temporal, pela possibilidade de volta ao



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 1020/05.263/73

Acórdão nº 101-71.550

fiduciante, ou de venda pelo fiduciário para que com o apurado se pague" (Tratado de Direito Privado, vol. 52/348).

A cisão do elemento "posse" ocorre, no caso, não da alienação fiduciária, mas de outro negócio jurídico autônomo que concorre para compor o negócio jurídico complexo da alienação fiduciária em garantia: o contrato de depósito, regulado nos termos do artigo 1.265 do Código Civil.

Os dois pontos realçados no voto do ilustre Conselheiro Dr. Fernando Cícero Velloso, sobre a matéria, coloco-os nestes termos: (1º) a correção monetária pré-fixada e assumida pela recorrente, é despesa incorrida, tendo se verificado, no caso, "todos os pressupostos materiais que a tornam incondicional" (P.N. CST nº 58/77); (2º) não se incorpora a qualquer bem de propriedade da recorrente, eis que os bens adquiridos foram simultaneamente alienados fiduciariamente ao credor. Não tem pois a recorrente alternativa senão escriturar o valor da correção monetária pré-fixada a débito de despesas financeiras.

É óbvio, mas não custa repisar, que a simples posse direta, mantida a título de depositária dos bens alienados fiduciariamente ao credor, não autoriza a devedora o registro contábil da correção monetária em conta de ativo imobilizado, eis que nesse grupo não deverá ficar consignado o valor dos referidos bens, enquanto não recuperada sua propriedade.

Voto pelo provimento do recurso nessa parte.

Brasília, DF, em 13 de fevereiro de 1980

Judite de Carvalho Guerra

JUDITE DE CARVALHO GUERRA - RELATORA DESIGNADA

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-71.550

Processo nº 1020/05.263/73

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO FERNANDO CÍCERO VELLOSO

Passamos a analisar item por item das irregularidades apontadas e que restam a lide:

1 - MULTAS FISCAIS:

Pretende a recorrente sejam consideradas como despesas operacionais. Alega que a disposição regulamentar entendendo não serem as multas fiscais dedutíveis, extrapola da lei onde tem origem.

Antes de verificarmos este aspecto, todavia, temos de convir não se tratar de despesa necessária a atividade da empresa ou a manutenção da respectiva fonte produtora.

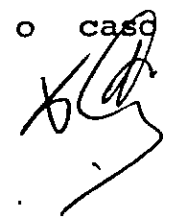
Assim, e não havendo previsão expressa admitindo seja considerada como despesa operacional, não podem ser consideradas como tal.

Fixada esta premissa não é difícil concluir que o que fez o regulamento ao prever expressamente a indedutibilidade destes pagamentos, foi exatamente, regulamentar o texto, com o objetivo de evitar dúvidas quanto a sua aplicação.

2 - PREMIOS DE SEGURO:

O pagamento de seguros em nome dos sócios e Diretores, trata-se de mera liberalidade da administração da empresa. É claro que razões sociais para o seu pagamento podem ser alegadas. O que não vemos como possível é que razões legais possam ser alegadas para a sua aceitação como dedutíveis.

A analogia que se pretende fazer com o caso



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/05.263/73

Acórdão nº 101-71.550

de empregados está totalmente fora de propósito.

3 - 13º SALÁRIO A DIRETORES:

O pagamento deste rendimento, no caso, tem a natureza de verdadeira gratificação, aliás, como também o 13º salário pago aos empregados, que muitas vezes é chamado pela própria Justiça do Trabalho de "Gratificação Natalina."

Efetivamente a mesma é somada a remuneração fixa e, em havendo excesso sobre os limites fixados, sujeito a tributação. Das cópias das declarações de rendimentos apresentadas e não contestados pela fiscalização, verifica-se que os excessos de remuneração foram devidamente oferecidos a tributação, com excessão daqueles que se contém no AINF originário.

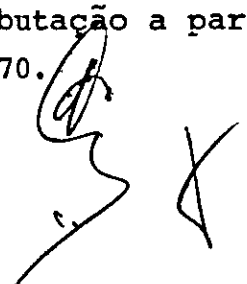
Assim, entendo que são de ser excluídas da tributação as parcelas de Cr\$4.700,00, Cr\$6.303,00, Cr\$6.996,00, Cr\$12.268,00 e Cr\$14.511,00 relativos, respectivamente, aos Exercícios de 1969 a 1973.

4 - REPRESENTAÇÃO SOCIAL:

Não conseguiu provar a interessada que efetivamente tenha oferecido o excesso mensal relativamente ao mês de fevereiro de 1970 à tributação. Isto posto, entendo que é de manter a tributação sobre a parcela.

5 - EXCESSO REMUNERAÇÃO A CONSELHEIROS:

O excesso relativamente ao Exercício de 1970 foi devidamente oferecido a tributação, conforme se depreen de de fl. 191. Assim, é de ser excluída da tributação a parcela de Cr\$8.631,00 relativamente ao Exercício de 1970.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/05.263/73
Acórdão nº 101-71.550

6 - CORREÇÃO MONETÁRIA REF. CONTRATOS FINANCIAMENTO:

Não vejo problemas em as despesas, já que devidamente quantificadas, possam ser consideradas como incorridas. O que é discutível seria se a correção monetária paga ou incorrida pode ser considerada, como foi, despesa operacional. Há muito sustentei tese de que a correção monetária neste caso não é encargo relativo à compra de bem e sim encargo relativo à obtenção do financiamento.

Para se obter o crédito é que é paga a correção monetária. Não há que se falar em bem do ativo, até porque, enquanto não liquidado o contrato, fica o bem alienado fiduciariamente a emprestadora do numerário. Portanto, não é bem de propriedade da empresa e sim da sociedade que concedeu o crédito.

Entendo que devem ser excluídas da tributação as parcelas referentes a correção monetária que foram incorridas pela recorrente.

7 - SALDOS DEVEDORES DOS DIRETORES:

Os contratos que suportam os empréstimos realizados, no caso, previam juros e encargos bastante inferiores aos tomados pela empresa. Havendo reservas contabilizadas, portanto, configura-se a operação como instrumento da distribuição disfarçada de lucros.

8 - SUPRIMENTOS DE CAIXA:

Me parece que a prova apresentada por quando da apresentação da primeira impugnação é suficiente. Além do mais, em nenhum momento pode o fisco, se bem que tenha detectado várias irregularidades, apontar a existência de receita omitida.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 1020/05.263/73

Acórdão nº 101-71.550

Não me parece razoável, por outro lado, que, no caso, houvesse necessidade de conviverem simultaneamente, omissão de receita e distribuição disfarçada de lucros.

Os supridores, no caso, tinham contratos firmados com a empresa, por onde poderiam sacar até um determinado limite. O fato, pelos motivos antes mencionados, inclusive, teve sua tributação mantida. Não me parece razoável, no caso específico, que, apesar de terem contrato deste gênero com a empresa, os acionistas e Diretores, ainda fossem desviar pequenas quantias, como as levantadas, do giro social.

Quanto a este item, portanto, entendo que devem ser excluídas as importâncias de Cr\$20.000,00, Cr\$29.000,00 e Cr\$10.000,00, relativas, respectivamente, aos exercícios de 1970/1972.

9 - JUROS DE MORA:

De acordo com pacífica jurisprudência deste Conselho não são de ser cobrados pois suspensa a exigência do crédito com a interposição da impugnação e recurso tempestivos.

Isto posto, nos termos acima, dou provimento parcial ao recurso.

Brasília-DF, em 14 de fevereiro de 1980

FERNANDO CICERO VELLOSO