



MINISTÉRIO DA FAZENDA

YSC

Sessão de 29 de julho de 1980

ACORDÃO Nº 101-71.730

Recurso nº - 82.363 - IRPJ - EXS. DE 1977 e 1978

Recorrente - MATRA - MÁQUINAS E TRATORES AGRÍCOLAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAMPO GRANDE (MS)

IRPJ - REMUNERAÇÃO DOS SÓCIOS: Computam-se nos cálculos para apuração de excessos de retiradas os honorários recebidos por sócios gerentes pela prestação de serviços profissionais prestados à sociedade.

DESPESAS PRÉ-OPERACIONAIS OU PRÉ-INDUSTRIAS: Não de ser ativadas, admitindo-se sua amortização no prazo mínimo de cinco anos (art. 196 § 3º do Dec. 76.186/75 e PN-CST 346/71).

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS: Valor médio corrente baseado em Laudo de Avaliação prefere o valor estabelecido com base em negociação única e isolada como valor de mercado.

Empréstimo a sócio caracterizado pela existência de saldo devedor em Conta-Corrente, tributa-se como distribuição disfarçada de lucros ante a ausência de contrato escrito, com fixação de juros e prazo de seu resgate e que esteja dentro das condições previstas nos itens II e III da letra "g" do art. 233 do Decreto 76.186/75.

OMISSÃO DE RECEITA: Diferença não justificada pelo confronto de Livros Fiscais e Comerciais, tributa-se como receita omitida.

FLORESTAMENTO/REFLORESTAMENTO: Somente são dedutíveis do Imposto de Renda a pagar as importâncias efetivamente aplica-

das no curso do ano-base, cujos recursos para essa aplicação não provenham da própria empresa encarregada dos serviços técnicos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MATRA - MÁQUINAS E TRATORES AGRÍCOLAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento, em parte, ao recurso para excluir da tributação a parcela de Cr\$150.000,00 no exercício de 1977. Vencidos os Conselheiros Sylvio Rodrigues e Luiz André Neto, que negavam provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 29 de julho de 1980

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE

RAUL PIMENTEL

- RELATOR

VISTO EM

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 31 JUL 1980

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº NÃO HOUVE

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: AGOSTINHO SERRANO FILHO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SYLVIO RODRIGUES, FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0140/005.165/79

RECURSO N.º: - 82.363

ACÓRDÃO N.º: - 101-71.730

RECORRENTE: - MATRA - MÁQUINAS E TRATORES AGRÍCOLAS INDÚSTRIA E
COMÉRCIO LTDA.

R E L A T Ó R I O

MATRA - MÁQUINAS E TRATORES AGRÍCOLAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., com sede em Dourados - MS, vem a este Conselho, com guarda do prazo legal, recorrer da Decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Campo Grande - MS, que obrigou-a ao recolhimento do Imposto de Renda - PJ por lançamento ex officio, com os acréscimos legais, correspondente aos exercícios de 1977 e 1978.

O Crédito Tributário em questão originou-se no Auto de Infração de fls. 61, envolvendo as seguintes parcelas:

- a) Excesso de Retiradas Pro-Labore não oferecido à tributação. (Art. 222 "b" e 227 do RIR/75)
- | | |
|---------------------------------|------------|
| - Exercício de 1977, base 1976. | 141.700,00 |
| - Exercício de 1978, base 1977. | 18.037,00 |
- b) Despesas Pré-Operacionais apropriadas indevidamente. (Art. 196, § 3º e 222 "n" do RIR/75)
- | | |
|---------------------------------|-----------|
| - Exercício de 1977, base 1976. | 89.540,00 |
| - Exercício de 1978, base 1977. | 22.306,00 |

- c) Aquisição de bem por valor notoriamente superior ao de mercado, caracterizado como Distribuição Disfarçada de Lucros. (Art.233 "b" do RIR/75).
- Exercício de 1977, base 1976. 150.000,00
- d) Empréstimo efetuado a sócios, no ano de 1977, possuindo a empresa lucros em suspensão e não formalizado por contrato. (Art.233, letra "g" do RIR/75).
- Exercício de 1978, base 1977. 189.651,00
- e) Vendas realizadas e não computadas na apuração de lucros. (Art. 152, 153, 154, 155 "a", 222 "n" e 135 do RIR/75).
- Exercício de 1978, base 1977. 6.862,00
- f) Importância deduzida do imposto devido referente à aplicação em Florestamento, financiada pela empresa florestadora. (Art. 287 e 288 do RIR/75; Art. 1º § 3º da Lei 5.106/ de 1966).
- Exercício de 1978, base 1977. 102.437,00

Às fls. 62/69 a interessada impugnou o lançamento, alegando, em síntese, o seguinte:

Excesso de Retirada Pro-Labore: - Que houve equívoco da fiscalização, vez que a importância de Cr\$141.700,00, embora contabilizada sob o título de "Retiradas", referia-se a honorários por serviços profissionais prestados pelo engenheiro Jatyr Mastriani de Godoy que, embora sócio da empresa, prestara serviços a mesma na qualidade de engenheiro e não de sócio gerente



Acórdão nº 101-71.730

Despesas Pré-Operacionais: - Que as parcelas de Cr\$89.540,00 e Cr\$22.386,00, nos exercícios de 1977 e 1978, respectivamente, referiam-se à despesas havidas em pleno exercício de suas atividades sociais e que, tendo em vista a ínfima Receita Operacional verificada no ano de 1976, optou por seu diferimento para o ano seguinte, quando então, foram apropriadas integralmente;

Distribuição Disfarçada de Lucros: - Com relação à parcela de Cr\$150.000,00, alega que o fato de o sócio ter alienado à sociedade por Cr\$350.000,00 um imóvel adquirido 2 meses antes por Cr\$200.000,00 o preço da compra não pode ser considerado como valor de mercado, vez que teve a influenciá-lo a difícil situação financeira do vendedor, independente da valorização do imóvel nesse lapso de tempo e que a avaliação feita por engenheiro credenciado junto à Caixa Econômica Federal atingira o valor de Cr\$300.000,00, conforme laudo de fls. 77. Sobre a parcela de Cr\$189.651,00, alegou que os débitos que figuravam nas "Contas-Correntes" dos sócios não representavam empréstimos, como entendeu a fiscalização, e sim resultado eventual de sua movimentação com créditos de retiradas e débitos de adiantamentos de despesas que eram conciliadas com prestação de contas que se davam no prazo de 2 ou 3 dias e que na relação nominal das "Contas Correntes" constante do auto, figuravam 2 empregados que não eram sócios da empresa;

Vendas Realizadas não computadas com Receita: - Que a parcela de Cr\$6.862,00 provinha de erro na soma do livro Registro de Saída e Apuração do ICM, que tanto poderia ser cometido pela interessada como pela fiscalização, merecendo novo exame antes da decisão final;

Aplicação em Florestamento: - Que a Lei 5.106/66 e o Dec. 76.186/75 não fazem distinção entre capital próprio ou de terceiros como condição do gozo do incentivo, o que não faria sentido, vez que o sistema empregado para apuração do lucro tributável de pessoa jurídica é o patrimonial e nunca o de caixa, transcrevendo, a seguir, a Ementa do Acórdão nº 63.644, do 1º Conselho de Contribuintes, que lhe era favorável sob esse aspecto. Com relação à aprovação do projeto junto ao I.B.D.F., independente da manifestação do órgão exibida na fase de fiscalização, protestava pela comprovação da sua aprovação.



Acórdão nº 101-71.730

Ao exame da Impugnação e da Informação Fiscal de fls. 85/93, a autoridade a quo julgou parcialmente procedente o Auto de Infração, assim se manifestando em sua Decisão de fls. 99/101:

"CONSIDERANDO que serão adicionadas ao lucro real para efeito de tributação em cada exercício financeiro as quantias excedentes aos limites fixados para remuneração dos dirigentes; que poderão ser amortizadas no prazo mínimo de 5 anos a partir do início das operações as despesas de organização pré-operacionais; que caracteriza distribuição disfarçada de lucros a aquisição a sócio, de bem por valor notoriamente superior ao de mercado; que caracteriza distribuição disfarçada de lucros os empréstimos concedidos a sócios se a pessoa jurídica dispuser de lucros acumulados ou reservas não impostas pela lei, salvo se cumpridas as exigências do artigo 233, letra "g", item I a III do Decreto 76.186/75; que no caso de lucros ou reservas acumuladas após a concessão do empréstimo, o disposto na alínea "g" aplicar-se-á a partir do momento em que atingirem o montante do empréstimo; que os documentos de fls. 78 a 82 provam que parte da importância tributada a título de distribuição disfarçada de lucros (empréstimos a sócios), referem-se a adiantamentos a empregados no valor de Cr\$5.500,00; que o excesso de remuneração no valor de Cr\$. 141.700,00, despesa pré-operacional não dedutível diferida foi debitada à conta de resultados no ano-base de 1977, e, conforme esclarece o PN 110/75, tributa-se quando incorporada àquela conta; que integram a receita bruta operacional o produto da venda dos bens e serviços nas transações ou operações de conta própria; que os benefícios fiscais concedidos pela Lei 5.106/66 cessaram a partir de 01/01/77, prevalecendo apenas os projetos aprovados pelo Instituto Brasileiro de Desenvolvimento Florestal - IBDF até 24/12/76 e aos que naquela data se encontravam em exame naquela entidade e tenham merecido aprovação (Dec.Lei 1.503/76); que é condição sine qua non para pleitear o benefício estar o projeto já aprovado pelo IBDF e que a empresa confessa estar o mesmo ainda em fase de aprovação; que serão adicionados ao lucro real para efeito de tributação em cada exercício financeiro as quantias de

div

[Assinatura]

Acórdão nº 101-71.730

duzidas do lucro bruto com inobservância de disposição legal; que o processo está revestido das formalidades legais e tudo mais que do mesmo consta, decido julgar procedente, em parte, a Ação Fiscal para, na forma da legislação aplicável a espécie: I - Considerar devido o Imposto de Renda no valor de Cr\$361.031,00, assim distribuído: Exercício de 1977 Cr\$108.947,00 e exercício de 1978 Cr\$252.084,00, corrigidos monetariamente aos índices de 1º trimestre de 1978 e 1º trimestre de 1979, respectivamente; II - Aplicar a multa capitulada no art. 534, alínea "b", do Decreto 76.186/75, de 50% sobre Cr\$361.031,00, corrigida monetariamente a partir do 2º trimestre de 1979."

Segue-se às fls. 103/107 o tempestivo Recurso , cujas razões são lidas integralmente em Plenário.

E o relatório.

V O T O

Conselheiro RAUL PIMENTEL, Relator:

Irreparável a Decisão singular no tocante às parcelas de Cr\$141.700,00 e Cr\$18.037,00, correspondentes aos excessos de retiradas verificados e não oferecidos à tributação nos exercícios de 1977 e 1978, respectivamente.

Irrelevante, na conceituação da "Remuneração dos Sócios" para os fins previstos no art. 179 e seus parágrafos, do Dec. 76.186/75, o fato de estar ou não englobado sob essa mesma rubrica contábil, os honorários pagos pelo exercício livre de outras atividades exercidas profissionalmente pelos sócios.

Como bem argumenta a interessada, o sócio não está obrigado a prestar serviços profissionais a empresa sen

Acórdão nº 101-71.730

qualquer remuneração, e nem impedido de fazê-lo, porém, se o fizer, uma vez provada sua necessidade e sua efetividade, sua remuneração não poderá exceder aos limites estabelecidos na Lei, por estar subentendido no conceito de "Retiradas" não apenas os serviços de cunho administrativo, mais também, todo e qualquer esforço remunerado que o sócio venha a dispendar em prol da sociedade, sem discriminação, conforme já decidido por diversas vezes por este Conselho.

As parcelas de Cr\$89.540,00 e Cr\$22.306,00, localizadas nos exercícios de 1977 e 1978, respectivamente, resultam da apuração feita no Quadro Demonstrativo de fls.25 e se referem à Despesas Pré-Operacionais apropriadas indevidamente.

Sustenta a interessada que a regra contida no art. 196, § 3º, do Dec. 76.186/75, é facultativa e não impositiva. Com isso pretende que, à sua opção, as despesas pré-operacionais ou pré-industriais poderiam ser levadas INTEGRALMENTE a débito da conta "Lucros & Perdas", por se constituírem despesas geradas no próprio exercício, ou PARCELADAMENTE, pelo prazo de cinco anos, a fim de que não ficasse prejudicada em seu direito de compensar o eventual prejuízo decorrente dessa operação dentro dos prazos determinados em lei.

Quê
Convém ressaltar, entretanto, que as despesas pré-operacionais ou pré-industriais, pela sua natureza, constituem-se em instrumento da própria atividade da empresa, visando o seu aparelhamento na execução plena dos objetivos propostos. Por isso, a boa técnica contábil determina sejam as mesmas ativáveis, permitindo a lei, todavia, a sua amortização.

A opção contida no pré-falado dispositivo legal, ao contrário do sustentado pela interessada, consiste, apenas, em poder-se amortizar esses gastos em prazo menor do que



Acórdão nº 101-71.730

o estabelecido como regra geral, consoante norma que se extrai do Parecer Normativo CST 346/71.

A parcela de Cr\$150.000,00, tributada no exercício de 1977, representa a diferença entre a aquisição de um terreno, feita pelo sócio Walter Ambrósio Moiana por Cr\$200.000,00, e sua posterior alienação à sociedade por Cr\$350.000,00.

Serviu de base à fixação de valor de mercado, no lançamento ex officio, a negociação realizada em 04/02/76, na qual foram partes a interessada e o Sr. João Fagundes Menezes e sua mulher, os mesmos que venderam ao sócio Walter Ambrósio Moiana, em 16/01/76, a área de terra discutida nos presentes autos, conforme escrituras de fls. 27/29 e 30/33.

Calcada no Laudo de Avaliação de fls. 77, assinado por engenheiro credenciado junto à Caixa Econômica Federal, segundo afirma, fazendo este referência aos negócios imobiliários registrados em Cartório, ocorridos em Dourados no 1º semestre de 1966, a interessada sustenta que, independente da valorização ocorrida no lapso de quase dois meses, a aquisição do imóvel feita pelo já referido sócio se dera por preço muito inferior ao de mercado, tendo em vista as dificuldades financeiras do então vendedor, pretendendo com isso afirmar que o valor normal de mercado não fora aquele por quanto foram adquiridos inicialmente os lotes em discussão e sobre o qual se estribou a ação fiscal para promover o lançamento.

Ora, na forma do art. 233, letra "b", do Decreto 76.186/75, considera-se como distribuição disfarçada de lucros pela pessoa jurídica, a aquisição de bem ou direito de sócio, dirigente ou participante nos lucros de pessoa jurídica, ou dos respectivos dependentes, por valor notoriamente superior ao de mercado. Daí se infere que, para que esteja perfeitamente configurada a distribuição do lucro sob disfarce, torna-se indispensável que

o fato acontecido se ajuste à hipótese de incidência prevista no dispositivo legal, isto é:

- 1a.) - Aquisição de um bem ou direito;
- 2a.) - Que o vendedor seja uma das pessoas ali enumeradas;
- 3a.) - Que o valor de aquisição seja notoriamente superior ao valor corrente no mercado, repousando sobre este último elemento o contraditório sob exame.

O Laudo de Avaliação de fls. 77, conquanto não nos deixa definitivamente estabelecido o valor de mercado, há de ser levado em consideração, também, o fato de que a Ação Fiscal, na busca desse valor, baseou-se simplesmente em operação única, na qual foi parte a própria interessada, conforme escritura de fls.27/33, não restando provado, pois, ser aquele o valor de mercado e, conseqüentemente, não demonstrado que o valor da operação que deu margem à tributação lhe fora notoriamente superior.

Assim, entendo que, não estando suficientemente provado o terceiro elemento da hipótese - VALOR NOTORIAMENTE SUPERIOR AO DE MERCADO - o lançamento de imposto sobre essa parcela está irremediavelmente comprometido.

Com relação à parcela de Cr\$189.651,00, reduzida pela instância singular para Cr\$184.151,00, entendo que está perfeitamente caracterizada a distribuição de lucros sob disfarce prevista na letra "g" do art. 233 do Dec. 76.186, pela inquestionável existência de seus pressupostos, bem como pelo descumprimento das condições constantes dos itens I a III do citado dispositivo, sendo irrepreensível a decisão recorrida no tocante a essa parcela.

A parcela de Cr\$6.862,00 corresponde à vendas não computadas na apuração do lucro no exercício de 1978, ano-ba



se 1977. Insurge-se a interessada contra o lançamento da ação fiscal e da decisão que o acolheu, alegando um possível erro de soma nos livros Registro de Saída e de Apuração do ICM sem, contudo, localizar esse erro ou provar ser exato o montante das vendas escrituradas em sua contabilidade comercial. Para produzir as provas necessárias, teve a interessada toda fase processual, não cabendo a esta altura o pedido de diligência para constatação de um erro de soma que nem sequer foi localizado e nem sabe a quem atribuir: a si própria ou a fiscalização.

Irreparável, também, a decisão a quo no tocante à parcela de Cr\$102.437,00, correspondente à aplicação em Florestamento no ano de 1977, na forma da Lei 5.506/66, uma vez que ficou evidenciado, não obstante a aprovação do projeto pelo IBDF, que a interessada valeu-se de recursos provenientes da própria empresa prestadora dos serviços técnicos de florestamento, não restando por provado, por isso, a efetividade das aplicações previstas no art. 287 do Dec. 76.186/75 e na forma do Parecer Normativo CST 951/71, entendimento esse já sufragado por torrencial jurisprudência deste Colegiado.

Isto posto, considerando mais o que dos autos consta, sou pelo provimento parcial do recurso, para excluir da tributação a parcela de Cr\$150.000,00 no exercício de 1977, tributada na ação fiscal como distribuição disfarçada de lucros.


RAUL PIMENTEL, Relator.

