



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT

Sessão de 15 de setembro de 1980...

ACORDÃO Nº 101-71.819

Recurso nº 82.627 - IRPJ - EX: 1975 a 1979

Recorrente EMPRESA PRINCESA DO IVAÍ LTDA

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM MARINGÁ (PR)

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS- Decreto Lei Nº 1.590/77 - As suas normas somente entraram em vigor em 01.01.78, conseqüentemente as distribuições disfarçadas de lucros ocorridos em anos-base anteriores, regem-se pela legislação então aplicável, face ao estabelecido no art. 144 e 144, § 1º, in fine, do C.T.N.

DESPESAS COM REPAROS E CONSERVAÇÃO- Correspondendo o prazo de vida útil do bem ao prazo estabelecido para a depreciação, se, com o reparo, a vida útil inicialmente prevista se dilata de pelo menos um ano, os desembolsos deverão ser capitalizados. Se o bem for recondicionado, nos termos da legislação do I.P.I., presume-se não se tratar de simples conserto. A natureza do melhoramento e o valor desembolsado também são elementos para se aquilatar se se trata de simples conserto ou de melhoramento que aumenta a vida útil do bem.

DESPESAS SEM COMPROVANTE - Simples relação elaboradas pela própria autuada não se prestam para servir de comprovante as comissões pagas, segundo o consagrado princípio jurídico de que a ninguém é facultado constituir a própria prova (Nemo sibi ipsum titulum constituit).

OMISSÃO DE RECEITA. JUROS E CORREÇÃO MO NETÁRIA REFERENTES A CONTRATOS A LONGO PRAZO - Embora tenha sido acordado o pagamento no fim do contrato o mutuante deverá apropriar a receita, no mínimo, por exercício social, em obediência ao regime de competência.

MULTA DE LANÇAMENTO EX OFFICIO - Sendo o débito apurado através de ação fiscal externa, a multa aplicável é a pré vista para o lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMPRESA PRINCESA DO IVAÍ LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DE), 15 de setembro de 1980

AMADOR OUTERELO FERNANDEZ PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO PROCURADOR DA FAZENDA
SESSÃO DE 18 SET 1980 NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, AGOSTINHO SERRA NO FILHO, RAUL PIMENTEL, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, LUIZ ANDRÉ NETO (Suplente). Ausente o Conselheiro FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0950-005.123/79

RECURSO N.º: 82.627

ACÓRDÃO N.º: 101-71.819

RECORRENTE: EMPRESA PRINCESA DO IVAÍ LTDA.

R E L A T Ó R I O

O presente litígio decorre das irregularidades minuciosamente narradas nos "Termos de Verificação Fiscal" de fls.02 a 22 e resumidamente descritas no AUTO DE INFRAÇÃO E INTIMAÇÃO, de fls. 72, nestes termos:

"-EXERCÍCIO DE 1975-Período-Base 01.10.73 a 30.12.74:

I-DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - caracterizada por empréstimos concedidos ao sócio Gilson M.de Mello sem as formalidades previstas no item "g" do art. 233 -RIR/75 (Dec.76.186/75..Cr\$27.164,63

-EXERCÍCIO DE 1976-Período-Base 01.10.74 a 31.12.75:

I-DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - caracterizada por empréstimos concedidos ao sócio Gilson M.de Mello sem as formalidades previstas no item "g" do art. 233 do RIR/75 (Dec.76.186/75) Cr\$294.002,51

II-DESPESAS INDEDUTÍVEIS - despesas capitalizáveis indevidamente deduzidas do lucro tributável Cr\$57.977,91
III-DESPESAS SEM COMPROVANTE REGULAR - despesas computadas sem comprovante assinado pelo beneficiário Cr\$48.736,82

-EXERCÍCIO DE 1977-Período-Base 01.10 a 31.12.76:

I-DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - caracterizada por empréstimos concedidos ao sócio Gilson Medeiros de Mello sem as formalidades previstas no item "g" do art. 233 do RIR/75Cr\$40.050,72

II-DESPESAS SEM COMPROVANTE REGULAR - despesas deduzidas sem documento assinado pelo beneficiárioCr\$51.574,97

-EXERCÍCIO DE 1978-Período-Base 01.10 a 31.12.77:

I-OMISSÃO DE RECEITA - deixou de computar no lucro tributável os encargos financeiros devidos pelo sócio Gilson M.de Mello Cr\$ 266.410,80

-EXERCÍCIO DE 1979-Período-Base 01.01 a 31.12.78:

I-OMISSÃO DE RECEITA - deixou de computar no LUCRO REAL os encargos financeiros devidos pelo sócio Gilson M.de Mello Cr\$1.262.447,49

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0950-005.123/79

Acórdão nº 101-71.819

II-CONTA PASSIVA nº 230.2-Receitas Diferidas indevidamente corrigida e lançada a débito da conta transitória "CORR.MONETÁRIA". ..Cr\$ Cr\$ 271.164,00

III-TRIBUTAÇÃO INCORRETA DO LUCRO REAL-na declaração de rendimentos apresentada no Exercício de 1979, o contribuinte tributou todo o Lucro Real apurado pela alíquota de 6% e não apenas o lucro da exploração de atividade encentivada como prevê o art. 1º do Decreto-Lei 1.682/79.

DISPOSITIVOS LEGAIS INFRINGIDOS: item "g" do art. 233; art. 135; art. 138; item "n" do art. 222, todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 76.186/75, art. 39 do Decreto-Lei 1598/77 e art. 1º do Decreto-Lei 1.682/79.

Com guarda do prazo legal, a fiscalizada impugnou a exigência fiscal (fls. 83/96), alegando, segundo síntese consistente da decisão recorrida, que:

- "a) O lucro disfarçadamente distribuído apurado pela fiscalização, deveria receber o tratamento previsto nos artigos 60/62 do Decreto-Lei nº1.598/77, visto ser de "carater penal" o imposto preceituado no artigo 235 do RIR/75 (50%);
- b) Sobre a glosa de despesas capitalizáveis referentes a consertos de carroçarias de ônibus, argumenta que, além dos citados reparos não proporcionarem o prolongamento da vida útil dos veículos em mais de um ano, se houvessem sido capitalizados para futuras depreciações, no momento da fiscalização já estariam totalmente depreciados;
- c) As despesas glosadas nos exercícios de 1976 e 1977, referem-se a comissões pagas pela venda de passagens, sendo, pois, imprescindíveis às operações da empresa no período em que ocorreram;
- d) A omissão de receitas apurada nos exercícios de 1978 e 1979, por ter a empresa deixado de computar no Lucro Real os encargos financeiros devidos pelo sócio Sr. Gilson M. de Mello, foi apurado mês a mês pela fiscalização, o que não é correto, visto que o instrumento do mútuo (fls. 73) dispõe que os encargos serão apropriados e pagos no final; e
- e) Finalmente, refuta a multa "ex officio" lançada sobre o imposto resultante dos erros apurados na correção das receitas diferidas e na tributação incorreta do Lucro Real, argumentando que deveria ser aplicado, quando muito, a multa prevista no artigo 533, II, "b" do RIR/75.

Nas contra-razões à peça impugnatória, lê-se (fls.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0950-005.123/79
Acórdão nº 101-71.819

"Distribuição Disfarçada de Lucros

A impugnante não nega que houve distribuição disfarçada de lucros. Invoca a retroatividade do decreto 1598/77 com base no art. 106, II, c do CTN. O decreto entrou em vigor em 01/01/78 e a infração ocorreu nos períodos-bases: 01/10/74 a 31/12/75 e 01/01/76 a 31/12/76, respectivamente exercícios de 1976 e 1977.

.....
Despesas capitalizáveis

A impugnante não se conforma também com a glosa das despesas com consertos de carroceria, pois alega que tais despesas não acarretaram aumento de vida útil do bem em mais de um ano, alegação que se restringe em afirmar sem apresentar comprovantes suficientes. Durante o procedimento fiscal estranhamos que a empresa tivesse lançado em despesas dedutíveis uma vez que outras despesas de mesma natureza foram capitalizadas, procedimento este normal na contabilidade de empresa.

Por outro lado, a alegação de que se estivesse obrigado a capitalizá-las já as teria depreciado por ocasião da fiscalização é infundada. A incidência do Imposto de Renda é baseada em espaços de tempo perfeitamente delineados. A depreciação é uma faculdade não uma obrigação e a legislação fixa percentuais máximos e períodos mínimos de depreciação. Portanto, qualquer depreciação computada em despesa montante superior deve ser oferecido à tributação (PN - 16/78).

Despesas Sem Comprovantes Regulares

O que motivou a glosa das despesas não foi a natureza destas despesas mas sim o comprovante que não foi apresentado.

Omissão de Receitas

O fato de terem as partes em contrato escrito concordado que os encargos financeiros (juros e correção monetária) somente seriam apropriados e pagos no final não desobriga a empresa de oferecê-los à tributação é o que se depreende dos artigos 17 e 18 do decreto 1598/77, que consagrou o regime de competência para as referidas Receitas.

É oportuno, ainda, mencionar que uma boa parte dos empréstimos concedidos ao sócio são valores que a impugnante tomou emprestado de Instituições Financeiras (Bradesco e Bamerindus) conforme fl. 23 do processo. E os encargos financeiros pagos às Ins-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0950-005.123/79

Acórdão nº 101-71.819

tituições Financeiras a impugnante apropriou como despesa dedutível. Portanto seria justo também que os encargos financeiros devidos pelo sócio fossem oferecidos à tributação.

Receitas Diferidas

A revolta da impugnante é contra a penalidade aplicada e não contra a infração em si, o que, aliás, implicitamente admite.

Trata-se de lançamento "ex-officio". Foi o crédito tributário apurado em consequência de procedimento fiscal direto levado a efeito no estabelecimento da impugnante. Não há dúvida, a penalidade cabível ao caso é o art. 534-b.

Tributação Incorreta do Lucro Real

Pelos mesmos motivos apresentados no item anterior também, neste caso está correta a penalidade aplicada."

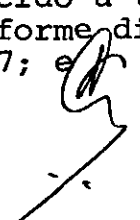
A autoridade recorrida manteve a exigência fiscal na íntegra (fls. 101/103), tendo consignado:

"- O Decreto-Lei nº 1.598/77 começou a vigorar em 01.01.78 e a infração referida na letra "a" acima, ocorreu nos períodos-base correspondentes aos exercícios de 1976 e 1977, não havendo, assim, que se cogitar de retroatividade, pois não se trata de penalidade e sim de imposto, conforme dispõe o artigo 235 do RIR/75;

- Referentemente à letra "b" do item anterior, não foram apresentadas provas materiais de que os reparos sofridos pelos veículos não seriam suficientes para aumentar sua vida útil em mais de um ano e, no que diz respeito à depreciação, trata-se de um direito e não propriamente de uma obrigação da empresa;

- Quanto às despesas de comissões pagas pela venda de passagens (letra "c"), o que se questiona não é a necessidade de tais despesas, mas sim a ausência dos documentos probantes, que não foram apresentados durante a ação fiscal e nem juntados à impugnação;

- Relativamente à letra "d", ainda que as partes tenham convencionado que os encargos seriam pagos no final, a empresa deveria tê-los oferecido à tributação no exercício de competência, conforme dispõem os artigos 17 e 18 do DL nº 1.598/77; e



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0950-005.123/79
Acórdão nº 101-71.819

- É indiscutível que, no caso de fatos geradores de imposto ou incorreções apuradas pela fiscalização direta na empresa, a multa cabível é de 50% do valor do imposto lançado (art. 534, "b" do RIR/75).

Cientificada dessa decisão (fls. 104/105), tempestivamente a autuada apresentou o apelo de fls. 111/125, que, para o perfeito conhecimento de seu conteúdo, passo a ler na íntegra (lê). 

É o relatório.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0950.005.123/79

Acórdão nº 101-71. 819

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

Distribuição Disfarçada de Lucro

A distribuição disfarçada de lucros imputada à recorrente nestes autos refere-se aos exercícios de 1975, 1976 e 1977.

A recorrente alega que com advento do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.77, com vigência a partir do ano de 1978, caducos ficaram os dispositivos que cuidam da distribuição disfarçada de lucros não mais podendo ela ser autuada.

Equivoca-se a recorrente, isto porque o lançamento reporta-se à data do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada (art. 144 do C.T.N.).

Também embora se aplique ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, esta autorização ressalva o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros (C.T.N., art. 144, § 1º, in fine).

Portanto, a data do lançamento nada tem a ver com a legislação substancial aplicável.

Despesas Capitalizáveis.

Declara o art. 170 do RIR/75, que serão admitidas como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação. Ressalva, porém, o parágrafo único do mesmo dispositivo que se, dos reparos da conservação ou da substituição de partes, resultar aumento da vida útil prevista no ato da



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0950.005.123/79

Acórdão nº 101-71.819

aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

Portanto, quando se trate de desembolsos com simples consertos será considerada despesa, todavia, se o reparo aumentar a vida útil deverá ser feita a imobilização.

No caso dos autos, a apelante não demonstrou se o bem já estava ou não depreciado, nem qual ainda seria o prazo para a sua depreciação, pois o prazo estabelecido para a depreciação correspondente à vida útil inicialmente estimada. Todavia a natureza da reforma indica não se tratar de simples conserto, mas de um efetivo recondicionamento, definido pela legislação do I.P.I. como sendo a operação que "exercida sobre um produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização" (RIPI/79, art. 3º, inciso V), visto que sobre o valor da reforma incidiu o I.P.I. pela alíquota de 5% e o I.C.M. pela alíquota de 14,5% (ver fls. 106 a 110).

Outro fator que indica a natureza do melhoramento é indicado pelo valor cobrado pela operação, sem dúvida elevado considerando-se o ano da restauração, ou seja, 1975.

Do mesmo modo a natureza dos serviços prestados: colocação de novos telhados ou assoalhos à prova da água, conjuntos de distribuição de calefação, colocação de novas poltronas, revestimentos diversos etc. também indica não se tratar de simples conserto, mas de beneficiamento do bem.

Despesas sem Comprovante

Segundo consagrado princípio jurídico: a ninguém é facultado constituir a própria prova, todavia, isto é o que pretende a recorrente ao pleitear que se reconheça às relações por ela elaboradas a qualidade de prova das comissões pagas.

Mesmo que se admitisse que comissões a apelante hou



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0950.005.123/79
Acórdão nº 101-71.819

vesse pago, as relações por ela elaboradas não se prestam para de mostrar nem o efetivo pagamento, nem tampouco o quantum: tornas-se indispensável a apresentação do recibo que inclusive responsabilizasse o beneficiário pela eventual falta de oferecimento à tributação da receita que confessadamente no recibo tivesse declarado houver recebido.

Não tendo a autuada apresentado um só recibo mantém-se o decidido pela autoridade a quo, visto aplicar-se aqui o que os ramos já ensinavam: NEMO SIBI IPSI TITULUM CONSTITUIT (a ninguém é permitido elaborar os próprias provas).

Omissão de Receita

Verifica-se inicialmente que a apelante : confunde prazo ou data de pagamento com o direito diuturnamente adquirido, em razão do declarado na própria cláusula por ela invocada, ou se ja, a restituição da importância mutuada com o acréscimo de juros a taxa de 1% ao mês, correção monetária conforme as variações das O.R.T.N. e/ou de outra modalidade de encargos que a mutuante vier a contratar com instituições oficiais de crédito.

A Fiscalização exigiu a contabilização anual do di reito já adquirido e referente aos juros de 1% ao mês e a correção monetária pelo índice da O.R.T.N., visto que a autuada não provou haver feito empréstimos com instituição oficial de crédito, cujo ônus mensal fosse menor, em qualquer período, já decorrido e sujeito à apropriação, segundo determina a legislação do Imposto sobre a Renda.

Com efeito, as disposições do Decreto-lei nº 1.598/77, visam aprimorar o regime de competência de há muito adotado pela legislação do tributo e a norma do art. 18, quando estabelece, li teralmente:

"Art. 18. Deverão se incluídas no lucro operacional as contrapartidas das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual, dos direitos de crédito do contribuinte, assim como os ganhos cambiais e monetários realizados no



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0950.005.123/79

Acórdão nº 101-71.819

pagamento de obrigações".

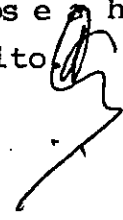
se insere neste contesto.

A apelante fez absoluto silêncio quanto ao disposto neste artigo, limitando-se a comentar o estabelecido no art.17, quando este não é aplicável à espécie, dado nele se cuidar de rendimentos previamente conhecidos (prefixados). O que está fixado no contrato não é o rendimento, mas a forma de seu cálculo. Ali está dito que sobre o saldo devedor serão calculados os juros de 1% e a correção monetária obedecerá aos índices da O.R.T.N., todavia, como somente no fim de cada mês se conhece o verdadeiro saldo devedor: não se pode falar nem de juros, nem de correção monetária prefixada.

Portanto, aplicável a espécie é o art. 135 e seu parágrafo único do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75, que determina que a escrituração deverá abranger os resultados apurados anualmente, e o art. 18 do Decreto-lei nº 1.598/77, que, de forma mais explícita, veio ratificar o entendimento fiscal ao determinar a apropriação das variações monetárias ocorridas no exercício.

Aliás, a própria sistemática do tributo, que impõe se considerem simultaneamente os efeitos dos reflexos positivos e negativos sobre o patrimônio, não permitiria que, por um lado os resultados do exercício fossem onerados: a) com os encargos financeiros decorrentes dos empréstimos tomados pela fiscalizada; b) com o ônus da correção monetária que em última análise, tem como bases de cálculo o patrimônio líquido sendo dedutível do resultado operacional (art. 39 do Decreto-lei nº 1.598/77; e por outro, não obrigasse a computar como receita as variações monetárias positivas.

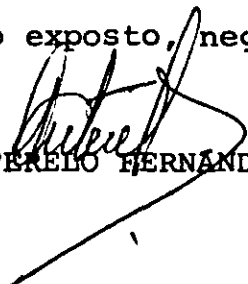
Evidentemente que não se pode atribuir qualquer efeito, em relação ao Fisco, ao pacto celebrado entre particulares, onde se estabelece, de forma visivelmente contrária aos interesses do Fisco e da própria empresa autuada, quando a sistemática dos textos legais expressos e a hierarquia das normas jurídicas impõem que se lhe negue efeito.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0950/005.123/79
Acórdão nº 101-71.819

Com relação à dispensa da multa ou sua desclassificação do art. 534, alínea "b" do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75, para o art. 533, inciso II, alínea "b", do mesmo diploma, incidente sobre o tributo devido pela correção indevida das "receitas diferidas" de que resultou uma diminuição não permitida dos resultados do exercício de 1979 e pela aplicação incorreta da alíquota especial de 6% sobre determinada parcela do lucro real, quando deveria ter sido utilizado o percentual de 30%: tratando-se de diferença de tributo exigida através de lançamento ex officio e não de simples revisão interna da repartição, cabível é a multa de 50%, como foi aplicada.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.


AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ - RELATOR 