



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SGC.

Sessão de 14 de setembro de 1982

ACORDÃO Nº 101-73.570..

Recurso nº 83.939 - IRPJ - EXS. DE 1974 a 1977

Recorrente COMPANHIA INDUSTRIAL MADEIREIRA

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

DONATIVOS E CONTRIBUIÇÕES PAGAS A ENTIDADES DESPORTIVAS - Admitida sua dedução como despesa operacional quando provado que a entidade satisfaz a exigência da lei: prática de, pelo menos, três esportes olímpicos, estejam integradas no Sistema Desportivo Nacional e estejam munidas de certidão fornecida pela Federação Desportiva a que pertencer, renovada anualmente (Lei 6.251/75).

TRIBUTOS DEDUZIDOS FORA DO EXERCÍCIO DE COMPETÊNCIA - Somente são dedutíveis do lucro os impostos, taxas e contribuições cobrados por pessoas jurídicas de direito público que sejam efetivamente pagos dentro do exercício financeiro a que competirem. (Art. 165 do Dec. 76.186/75).

DESPESAS COM PROPAGANDA - Serão dedutíveis do lucro aquelas relacionadas com a atividade do contribuinte, quando ficar provada que a empresa beneficiária é inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes e que mantém escrituração regular de suas atividades.

INTERESSES PAGOS SOBRE EMPRÉSTIMOS DE ACIONISTAS - Admitido com despesa operacional os juros e demais encargos, desde que calculados à taxa normal do mercado, pagos a sócios ou acionistas da pessoa jurídica pela ocorrência de empréstimos particulares à sociedade, caracterizados por saldos credores em suas respectivas Contas Correntes.

13º SALÁRIO E GRATIFICAÇÕES PAGOS A DIRETORES - Não serão dedutíveis, como custos ou despesas operacionais, as gratificações atribuídas a dirigentes ou administradores da pessoa jurídica, por expressa disposição legal, sendo irrelevante no caso a determinação que lhe venha ser atribuída.

EMPRÉSTIMOS DE SÓCIOS - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Configura operação de empréstimo, até prova em contrário, o saldo credor verificado em Conta Corrente de Diretor da pessoa jurídica, para fins de caracterizar a distribuição de lucros sob disfarce previsto na letra "g" do art. 233 do Decreto 76.186/75. A alíquota utilizável na tributação é de 20%, por força no disposto no art. 235, § único do mesmo diploma legal.

SUPRIMENTOS DE CAIXA - Caracteriza-se a omissão de receita da pessoa jurídica os suprimentos de caixa efetuados por sócios, diretores ou outras pessoas ligadas, salvo se devidamente comprovada a origem do respectivo numerário com o qual foram realizados.

TERRENO RECEBIDO COMO DOAÇÃO - Destinado a construção de estabelecimento fabril em Distrito Industrial do Município, tendo como contrapartida de lançamento conta específica de reserva para utilização em aumento de capital. O seu valor está fora do campo de incidência do tributo por falta de disposição expressa na lei que o considere como receita. (RIR/75).

DESPESAS PLURIANUAIS - São apropriadas como custo ou despesa operacional proporcionalmente a cada período que competirem.

FALTA DE INCLUSÃO DE VALORES EM INVENTÁRIO - Acarreta a diminuição do lucro sujeito a tributação o fato de a pessoa jurídica deixar de incluir no estoque de encerramento de balanço o valor de bens, objeto de seu negócio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA INDUSTRIAL MADEIREIRA:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para: a) excluir da tributação as parcelas de Cr\$..... 47.307,81, no exercício de 1974, e Cr\$ 48.000,00, no exercício de 1975; b) reduzir a alíquota de 50% para 20% sobre as seguintes parcelas: Cr\$ 40.604,32, no exercício de 1974, Cr\$ 124.509,98, no exercício de 1975, e Cr\$ 35.638,16, no exercício de 1977.

Sala das Sessões, em 14 de setembro de 1982.

v.v.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 1020/050.879/77

RECURSO Nº: 83.939

ACÓRDÃO Nº: 101-73.570

RECORRENTE Nº: COMPANHIA INDUSTRIAL MADEIREIRA

R E L A T Ó R I O

COMPANHIA INDUSTRIAL MADEIREIRA, com sede em Caxias do Sul-RS, vem a este Conselho, com guarda de prazo legal, recorrer da Decisão do Sr. Delegado da Receita Federal naquela Cidade, através da qual foi confirmado o lançamento ex officio do Imposto de Renda dos exercícios de 1974 a 1977, acrescido de correção monetária e da multa de 50% prevista no art. 534, letra "b", do Dec. 76.186/75.

2. O Crédito Tributário sob exame tem por base o Auto de Infração de fls. 124/130, e que após decisão de primeira instância, na parte contestada pelo contribuinte, ficou assim resumido:

- a) Donativos e Contribuições à entidades que não satisfazem as prescrições do art. 187 do RIR/75:

Exercício de 1974, base 1973.-.....Cr\$ 5.538,40
Exercício de 1976, base 1975.-.....Cr\$ 14.210,00
Exercício de 1977, base 1976.-.....Cr\$ 135,00

- b) Contribuição feita a Associação Caxiense de Futebol, como despesa de publicidade:

Exercício de 1974, base 1973.-.....Cr\$ 10.000,00
Exercício de 1975, base 1974.-.....Cr\$ 23.000,00
Exercício de 1976, base 1975.-.....Cr\$ 4.000,00
Exercício de 1977, base 1976.-.....Cr\$ 29.500,00

- c) Tributos e Contribuições Parafiscais deduzidos fora do exercício de competência e respectivas multas:

Exercício de 1974, base 1973.-.....Cr\$ 25.444,09
Exercício de 1975, base 1974.-.....Cr\$ 14.300,19
Exercício de 1976, base 1975.-.....Cr\$ 1.880,79
Exercício de 1977, base 1976.-.....Cr\$ 37.222,81

- d) Pagamentos efetuados a empresa de publicidade que não mantém escrituração regular de suas operações:

Exercício de 1974, base 1973.-.....Cr\$ 9.000,00
Exercício de 1975, base 1974.-.....Cr\$ 7.100,00
Exercício de 1976, base 1975.-.....Cr\$ 19.400,00
Exercício de 1977, base 1976.-.....Cr\$ 2.000,00

- e) Pagamentos efetuados a Diretores-Empregados, a título de 13º Salário:

Exercício de 1974, base 1973.-.....Cr\$ 21.750,00
Exercício de 1975, base 1974.-.....Cr\$ 25.056,00
Exercício de 1976, base 1975.-.....Cr\$ 30.488,80
Exercício de 1977, base 1976.-.....Cr\$ 104.071,20

- f) Correção monetária calculada sobre empréstimo a acionistas, não oferecida a tributação:

Exercício de 1974, base 1973.-.....Cr\$ 47.307,81

- g) Distribuição disfarçada de lucros caracterizada por saldos devedores nas Contas-Correntes de Administradores:

Exercício de 1974, base 1973.-.....Cr\$ 40.604,32
Exercício de 1975, base 1974.-.....Cr\$ 124.509,98
Exercício de 1977, base 1976.-.....Cr\$ 35.638,16

- h) Suprimentos de Caixa efetuados por Di

retores, sem comprovação da origem do nu
merário:

Exercício de 1974, base 1973

16-03-73 - A. A. Viero..... Cr\$ 35.336,00

11-11-73 - Idem.-..... Cr\$ 190.000,00

Cr\$ 225.336,00

Comprovado em 1ª instância.-.... Cr\$ 138.820,00 Cr\$ 86.516,00

Exercício de 1976, base 1975

13-03-75 - L. J. de Zorzi.-..... Cr\$ 40.000,00

11-11-75 - Idem.-..... Cr\$ 8.000,00 Cr\$ 48.000,00

Exercício de 1977, base 1976

14-11-75 - V. A. Pisani.-..... Cr\$ 25.000,00

13-10-75 - L. J. de Zorzi.-..... Cr\$ 33.000,00

18-12-75 - Idem.-..... Cr\$ 13.000,00

14-01-76 - Idem.-..... Cr\$ 10.443,00

19-02-76 - Idem.-..... Cr\$ 220.000,00 Cr\$ 301.443,00

- i) Imóvel recebido como doação da Prefeitura Municipal de Vacaria, em 12/09/73, utilizado para aumento de capital social da empresa:

Exercício de 1975, base 1974.-..... Cr\$ 48.000,00

- j) Publicidade feita em revistas, sem com-
provação regular:

Exercício de 1976.-..... Cr\$ 2.000,00

Exercício de 1977.-..... Cr\$ 5.000,00

- k) Despesas de Seguro não apropriadas pro-
porcionalmente aos exercícios sociais
correspondentes:

Exercício de 1976.-..... Cr\$ 30.133,36

Exercício de 1977.-..... Cr\$ 55.303,08

- l) Gratificações pagas a Diretores, como
"Prêmio de Aposentadoria":

Exercício de 1977, base 1976.-.....Cr\$ 360.000,00

m) Falta de inclusão no Inventário de ca
sa pre-fabricada, constante no inven
tário de 30-06-75 e omitida no de 30
de junho de 1976.-.....Cr\$ 53.700,00

Enquadramento Legal: art. 140, § 1º; 151 § único; 155
letra "d" 156; 157; 165, §§ 4º e
5º; 170; 187, 222 letras "a", "b",
"m" e "n"; 191 § 2º; 233, letra
"g", do Dec. 76.186/75.

3. Em sua impugnação de fls. 133/162 a interessada alega,
resumidamente, o seguinte:

Letras "a" e "b" - que todos os donativos e contribuições pagos pe-
la empresa, com excessão daqueles com os quais concordava com a ação
fiscal, guardavam estrita observância das condições impostas pela
lei, e no caso das importâncias pagas à Associação Caxias de Fute-
bol, tratava-se de gastos com publicidade com anúncios cujas foto-
grafias anexava aos autos, alegando, também, haver diferença na apu-
ração fiscal no tocante a este item.

Letra "c" - embora concordando com a tributação sobre os tributos e
contribuições pagas fora do exercício de competência, discute a de-
dutibilidade das multas, sob a alegação de que o RIR/75 exorbitara-
-se na função meramente reguladora ao inserir o § 5º em seu art.165,
não tendo, por isso, nenhuma base legal.

Letra "d" - que o beneficiário dos rendimentos é pessoa jurídica de
vidamente registrada no CGC-MF como agência de propaganda e que, não
obstante o fato de ter seus lucros arbitrados, os gastos estavam de
vidamente comprovados através de documentação idônea, entendendo
que embora o art. 191, § 2º do RIR/75 condicionasse a dedução à
existência de escrita regular esse fato não poderia ser desprezado
no julgamento, insurgindo-se também, quanto ao valor apurado.

Letra "e" - que as importâncias pagas a título de 13º salário aos

seus Diretores-Empregados foram computadas na apuração do excesso de retirada para efeito de tributação.

Letra "f" - que a empresa pagou a seus acionistas, a título de juros e correção monetária, interesses calculados ao percentual de 24% a.a. sobre os créditos acusados em suas Conta Correntes, absten-do-se de recorrer de recursos externos com taxas mais elevadas, e que a ação fiscal equivocara-se quanto à capitulação do art. 151, § único, eis que a empresa pagara interesses e não os recebera, como entendido na oportunidade.

Letra "g" - que os saldos devedores das contas correntes de seus acionistas e diretores Ary Zatti Oliva, Augusto Oscar Viero, Luiz Jahir De Zorzi estavam acobertados por contratos, nos períodos que especificava, enquanto a do Diretor Sady De Zorzi acusava saldo devedor meramente por equívoco, eis que foram debitados em sua conta valores correspondente a aquisição de uma casa e diversos materiais que lhe foram vendidos, não confundindo-se com operação de emprésti-mo.

Letra "h" - que a origem do numerário com o qual foram realizados suprimentos de caixa estava comprovada através de documentação há-bil que apresentava às fls.

Letra "i" - que a importância de Cr\$ 48.000,00 correspondia a ava-liação de uma área de terra localizada no Distrito Industrial de Va-caria que lhe fora doada pela Prefeitura daquela Cidade. Tratando-se de subvenção para investimento e não para custeio ou operação, segundo sua natureza, tal valor não podia integrar a receita ope-racional da empresa, por não ter caráter de remuneração ou preço.

Letra "j" - que a importância de Cr\$ 7.000,00 correspondia à despe-sas de publicações feitas na "Revista Ilustrada Policial"; no "Car-net do Campeonato Oficial" e na "Revista Vacaria dos Rodeios", jun-tando comprovantes.

Letra "k" - que a tributação sobre as despesas de seguro se consti-tuiu em excessivo rigor fiscal, eis que tratava-se de importâncias já dispendidas nos respectivos anos-base e que a medida fiscal não

encontrava amparo no RIR/75, ou na jurisprudência do Conselho de Contribuintes invocando o Acórdão nº 73.243/74.

Letra "l" - que se tratava de gratificação dada a dois diretores, ex-empregados, sob o título de "Premio de Aposentadoria"; que os beneficiários mantinham vínculo empregatício com a empresa desde 1935 e 1939, vindo ocupar cargos de diretoria em data recente, não havendo a rescisão dos respectivos contratos de trabalho, pelo fato de se tratar de empregados estáveis, senão para obtenção de aposentadoria por tempo de serviço, porém, sendo readmitidos posteriormente; que se tratava, na realidade, de indenização pelo tempo de serviço anterior à opção pelo regime do FGTS.

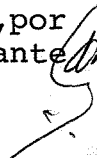
Letra "m" - que se tratava de uma casa de madeira utilizada como "stand de vendas" durante os festejos da "Festa da Uva" de 1975, considerada como sucata e vendida em 1976 por Cr\$ 18.518,80, conforme Nota Fiscal que anexava, tendo sido este valor oferecido a tributação.

4. Ao ser mantido parcialmente o lançamento, valendo-se, ainda da Informação Fiscal de fls. 168/184, assim se manifestou a autoridade julgadora monocrática em sua Decisão de fls. 225/270:

"Donativos e Contribuições (Cr\$ 101.160,88)"

Com referência aos donativos e contribuições, os documentos 37 a 93 (especialmente 50 a 58), 94 e 95, 103 a 131 (em especial 107 a 131) constantes do volume anexo, bem como os documentos de fls. 188 e 189 deste volume, e relativos à Fundação Caxias, Fundação Morbal de Caxias do Sul, Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais, e Sociedade Recreativa e Cultural Gaúcho, comprovam que as despesas correspondentes, de Cr\$ 34.604,00, Cr\$ 1.100,00, Cr\$ 700,00 e Cr\$ 1.000,00, respectivamente, no total de Cr\$ 37.404,00, foram regularmente deduzidas, eis que aquelas entidades satisfaziam, na época, às condições dos arts. 184 do RIR Decreto nº 58.400/66 e 187 do RIR - Decreto nº 75.186/75.

Por outro lado, não obstante os documentos 5 a 36, 96, 97 e 98, 99, 100, 101 e 102, 132, 134, 135 a 196, também constantes do volume anexo, não foi comprovado que atendiam às condições dos arts. 184 do RIR/66 e 187 do RIR/75 as seguintes entidades, não podendo, por conseguinte, as doações e contribuições, no montante



de Cr\$ 2.975,00, ser deduzidas do lucro a tributar: Círculo Operário Caxiense (Cr\$ 470,00), Associação Comercial e Industrial de Caxias do Sul (Cr\$ 1.000,00), Assistência Social Adventista (Cr\$ 120,00), Sociedade Brasileira de Defesa da Tradição, Família e Propriedade (Cr\$ 200,00), Centro Educacional Independência (Cr\$... 20,00), Fundação Castelo Branco (Cr\$ 150,00), Instituto dos Advogados do Rio Grande do Sul (Cr\$ 1.000,00) e Comissão Municipal de Amparo à Infância (Cr\$ 15,00).

Desfazendo divergências entre o autuante e o autuado, no que se refere aos pagamentos efetuados à Associação Caxias de Futebol, temos que as despesas constantes da Ficha de donativos (código 30.02.18, fls. 205 a 218) são realmente as seguintes (e não como consta às fls. 141 - subitem 6.13 da impugnação e fls. 170/171 subitem 1.13 - da informação fiscal):

Ano-base 1973 - Exercício de 1974:.....	Cr\$ 3.600,00
Ano-base 1974 - Exercício de 1975:.....	Cr\$ 1.000,00
Ano-base 1975 - Exercício de 1976:.....	<u>Cr\$ 13.000,00</u>
total:.....	Cr\$ 17.600,00

Convém observar que, na verdade, somente a quantia de Cr\$ 2.000,00, relativa ao ano-base de 1973, exercício de 1974 é correspondente a doação (contribuição especial), estando o restante mal contabilizado naquela ficha, pois as quantias remanescentes representam despesas de publicidade. De qualquer forma, todos os pagamentos acima relacionados são indedutíveis, pois a entidade beneficiária não atende às prescrições nem do artigo 184 nem do art. 185, do RIR/66 (artigos 185 e 191 do RIR/75).

Cabe aqui referir que o impugnante se equivocou quando, a fls. 138, mencionou como sendo Cr\$ 7.640,00 a quantia relativa a donativos diversos, no exercício de 1975 (subitem 5.2, alínea "b"). Com efeito, sendo o total levantado no Auto de Infração, relativamente a donativos e contribuições, naquele exercício, de Cr\$ 17.295,00 (e não Cr\$ 29.295,51, como consta a fls. 133, subitem 2.1), dos quais Cr\$ 2.428,00 correspondem a donativos à Universidade de Caxias do Sul (fls. 138, subitem 5.1, alínea "b", parte da exigência com a qual o autuado concordou), Cr\$ 7.612,00 à Fundação Caxias do Sul (e não Cr\$ 7.036,80, como consta a fls. 140, subitem 6.2, parte dos donativos cuja dedução é de ser aceita), Cr\$... 1.000,00 à Associação Caxias de Futebol (fls. 171 da informação fiscal), Cr\$ 120,00 ao Círculo Operário Caxiense, Cr\$ 20,00 ao Centro Educacional Independência e Cr\$ 50,00 à Fundação Castelo Branco, restam apenas Cr\$ 6.065,00, que são efetivamente donativos diversos, constantes da ficha de código 30.02.18 (fls. 205 a 218).

Entretanto, o contribuinte concordou em recolher o imposto exigido sobre Cr\$ 2.478,00 pagos à Universidade

de Caxias do Sul e também o imposto sobre Cr\$ 7.640,00 que afirma corresponderem a donativos diversos, totalizando, assim, Cr\$ 10.068,00 (fls. 138, subitem 5.1), a linha "b", e subitem 5.2, alínea "b", da impugnação) a quantia referente às parcelas da autuação com as quais o autuado concorda, tudo conforme o quadro demonstrativo seguinte, relativo ao exercício de 1975: (fls.235)

Outrossim, cumpre referir que os pagamentos feitos à Fundação Caxias, segundo a ficha de código 30.02.18, são os seguintes (e não como consta a fls. 140 - subitem 6.2 - da impugnação e fls. 169 - subitem 1.2 - da informação fiscal):

Exercício de 1974:.....	Cr\$ 5.992,00	(Cr\$ 5.991,20)
Exercício de 1975:.....	Cr\$ 7.612,00	(Cr\$ 7.612,80)
Exercício de 1976:.....	Cr\$ 8.697,20	
Exercício de 1977:.....	<u>Cr\$ 12.302,80</u>	
total:.....	Cr\$ 34.604,00	

Despesas de Publicidade, Pagas à Associação Caxias de Futebol (Cr\$ 66.500,00).

As despesas de publicidade, pagas à Associação Caxias de Futebol e constantes da ficha correta (código 60.02.30, fls. 193 a 204) são:

Ano-base 1973 - Exercício de 1974:.....	Cr\$ 10.000,00
Ano-base 1974 - Exercício de 1975:.....	Cr\$ 23.000,00
Ano-base 1975 - Exercício de 1976:.....	Cr\$ 4.000,00
Ano-base 1976 - Exercício de 1977:.....	<u>Cr\$ 29.500,00</u>
total:.....	Cr\$ 66.500,00

No que se refere ao ano-base de 1976, exercício de 1977, cumpre notar que o total da despesa foi Cr\$ 27.500,00, tendo sido, entretanto, transferido, ao final do exercício, da ficha 30.02.18, onde havia sido indevidamente registrado, para a ficha 60.02.30, o valor de Cr\$.. 29.500,00.

Cabe destacar, ainda, que, no ano-base de 1974, exercício de 1975, Cr\$ 12.000,00 foram tributados no Auto de Infração (fls. 124 a 130) e Cr\$ 11.000,00 pela Notificação de fls. 220.

As despesas a título de publicidade, relacionadas acima e pagas à Associação Caxias de Futebol, no total de Cr\$ 66.500,00, contabilizados na ficha 60.02.30, não são dedutíveis porque aquela entidade não preenche as condições estabelecidas nos artigos 185 do RIR/66 (Dec. nº 58.400) e 191 do RIR/75 (Dec. 76.186), vigentes na época das infrações e da autuação, especialmente no que se refere à manutenção de escrituração regular (alínea "d" do art. 185 do RIR/66 e § 2º do art. 191 do RIR/75).

Tributos e Contribuições Para-fiscais pagos Fora dos Exercícios de Competência e Multas sobre Tributos e Con

Acórdão nº 101-73.570

tribuições Para-fiscais (Cr\$ 100.001,78).

O contribuinte concordou com a exigência na parte referente aos tributos e contribuições para-fiscais pagos fora dos exercícios de competência, no total de Cr\$ 21.153,90, impugnando o restante, no valor de Cr\$ 78.847,88, correspondente às multas.

Afirma o contribuinte que, não obstante o artigo 165, § 5º, do RIR/75 e o Parecer Normativo nº 174/74 vedaram expressamente a dedutibilidade das multas como despesa operacional, "tem entendimento bem diverso sobre a matéria". Com efeito, entende o contribuinte não ter base legal o parágrafo 5º do art. 165 do RIR/75, o qual exorbitou de sua função meramente reguladora, eis que o art. 50 da Lei nº 4.506/64, ao dispor sobre a dedução dos impostos, taxas e contribuições, como despesas operacionais, não contém restrição no sentido de não admitir a dedução de multas pagas.

Equivoca-se o contribuinte. O § 5º do artigo 165 do RIR/75 não leva à convicção de que o Decreto nº 76.186/75, exorbitou naquele dispositivo, à sua função meramente reguladora.

De modo geral, os impostos, taxas e contribuições (excetuado o imposto de renda) são despesas operacionais, necessárias e compulsórias. Por isso, cabe ressaltar, como feito no art. 50 da Lei nº 4.506/64 e no "caput" do art. 165 do RIR/75, que, excepcionalmente, tais despesas são indedutíveis quando pagas fora do exercício de competência.

Com respeito às multas, entretanto, nenhuma referência ali precisaria ser feita, pois, tendo elas o caráter de penalidade, nunca poderão ser admitidas como despesas operacionais, conforme definidas nos artigos 47 da Lei nº 4.506/64 e 162 do RIR/75. É necessário cometer alguma infração (ainda que o simples atraso no pagamento de tributo ou contribuição) e, em consequência, sofrer a imposição da penalidade (multa) para manter a atividade da empresa ou sua fonte produtora?

Assim, o § 5º do art. 165 do RIR/75 nada mais fez senão explicitar que as multas, não sendo despesas operacionais, são indedutíveis, o que, no entanto, já estava implícito no art. 47 da Lei nº 4.506/64.

É de ser mantida, pelo exposto, a exigência de tributo e acréscimos sobre o valor de Cr\$ 78.847,88, correspondente a multas, em vista de infração aos arts. 164, § 4º, do RIR/66 (Dec. nº 58.400) e 165, § 5º, do RIR/75 (Dec. nº 76.186).

Pagamentos, a Título de Publicidade, a Empresa (Gua-

mar J. Cagliari) que não mantém Escrituração Regular (Cr\$ 37.500,00).

Não obstante a impugnação entender que não houve pagamentos no montante de Cr\$ 2.000,00 no exercício de 1977, o que reduziria para Cr\$ 35.500,00 o total a tributar, vê-se na ficha de código 60.02.30 (fls. 201) que foram feitos realmente tais pagamentos, permanecendo, assim, o valor total a tributar Cr\$ 37.500,00, conforme consta do Auto de Infração.

O artigo 191, § 2º, do RIR/75, dispõe que as despesas de propaganda somente serão admitidas como operacionais quando a empresa beneficiária mantiver escrituração regular. Disposição idêntica já constava no art. 185, alínea "d", do RIR/66 (Decreto nº 58.400, de 10 de maio de 1966).

Escrituração regular é aquela feita de acordo com as disposições das leis comerciais e fiscais (art. 224 do RIR/66 e art. 135 do RIR/75), apta à apuração do lucro real, que será a base do cálculo do imposto de renda.

No caso em tela, ficou comprovado que a empresa beneficiária dos pagamentos a título de publicidade não mantém escrituração regular (fls. 64 e 65), de acordo com as disposições das leis comerciais e fiscais.

Por conseguinte, é de ser mantida integralmente a autuação, nesta parte, com a glosa das deduções indevidas.

Pagamento de 13º Salário a Diretores-Empregados (Cr\$ 181.366,00).

Não há que cogitar, aqui, de excesso ou não de retiradas. Tratando-se de gratificação a diretores - que como tal devem ser considerados, embora também empregados - e não correspondendo a remuneração mensal é fixa, caracterizadora do "pro-labore", o 13º salário pago a diretores é indedutível, devendo ser adicionado ao lucro, para tributação, de conformidade com os artigos 243, alínea "a", do RIR/66 (Dec. nº 58.400) e 222, alínea "a", do RIR/75 (Dec. nº 76.186), sendo procedente a glosa das deduções, efetuada pelo Auto de Infração.

Correção Monetária sobre Saldos Credores em Contas Correntes de Acionistas (Cr\$ 47.307,81).

Diz o contribuinte que, no caso, não ocorre a hipótese prevista no § único do artigo 151, indicado pelo autuante como infringido, pois a empresa não obteve receitas de correções monetárias, mas, ao inverso, efetuou despesas de pagamento das ditas correções. E, se a legislação do imposto de renda proíbe a pessoa

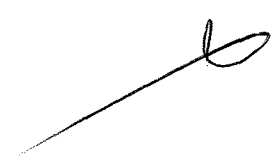
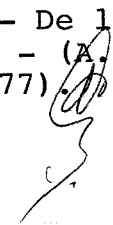
jurídica de emprestar numerário a seus acionistas, a não ser quando contratado o empréstimo por escrito e sujeito às taxas mais elevadas cobradas pelas instituições financeiras, inexistente, por outro lado, impedimento quanto a os sócios emprestarem à pessoa jurídica, uma vez provada a origem do numerário. Outrossim, não há, nesse caso, disposição referente à limitação das taxas de juros ou da atualização monetária dos valores emprestados pelos sócios.

A tributação, como efetuada pelo Auto de Infração e por falta de contratos escritos formalizando os pretenhos empréstimos, está de acordo com o Parecer Normativo nº 138/75. Com efeito, diz o referido Parecer que os créditos em conta corrente "passam a constituir disponibilidade do credor; a eventual omissão da efetiva exigibilidade não é suficiente para demonstrar a intenção e caracterizar a concessão de empréstimo para as quais é indispensável a formalização através de contrato escrito, com cláusula expressa de fixação de juros e quaisquer outros ônus convencionados, bem como as condições de pagamento".

É procedente, assim, o Auto de Infração ao glosar a dedução de tais despesas, as quais, na forma como efetuadas, são indedutíveis, por não poderem ser admitidas como operacionais segundo os artigos 162 do RIR/66 e 162 do RIR/75.

Saldos Devedores nas Contas Correntes dos Administradores (Cr\$ 292.855,56).

Os saldos devedores levantados pelo autuante são os seguintes:

- Ary Zatti Oliva - Cr\$ 22.106,50 - De 16/03/73 a 30 de junho de 1973 - 1º contrato firmado em 30/06/74 - (A.I., item 10 do exercício de 1974).
- Cr\$ 96.888,00 - De 14/12/73 a 30 de junho de 1974 - (A.I., item 7 do exercício de 1975).
- Augusto Oscar Viero - Cr\$ 18.497,82 - De 02/03/73 a 26 de junho de 1973 - 1º contrato firmado em 05/01/76 - (A.I., item 11 do exercício de 1974).
- Luiz Jahir de Zorzi - Cr\$ 27.621,98 - De 14/02/74 a 14 de junho de 1974 - 1º contrato firmado em 26/11/74 - (A.I., item 8 do exercício de 1975).
- Sady de Zorzi - Cr\$ 127.741,26 - De 17/08/76 a 06 de outubro de 1976 - (A.I., item 14 do exercício de 1977).
- 
- 

No que se refere aos saldos devedores dos diretores Ary Zatti Oliva, Augusto Oscar Viero e Luiz Jahir de Zorzi, diz o autuado que há contratos firmados em 30/11/70, 30 de novembro de 1971 e 30/11/73, anexados ao processo nº 5.263/73, pendente de julgamento de recurso voluntário ao 1º Conselho de Contribuintes. O impugnante junta cópias dos referidos contratos (documentos 282, 283, 284 e 285), alegando que não os apresentou na ocasião da fiscalização porque se encontravam em poder do advogado que cuidou da impugnação do processo nº 5.263/73.

Os contratos mencionados pelo impugnante e cujas cópias foram juntadas ao presente processo, são os mesmos de que trata o documento de fls. 192 (cópia de Termo de Verificação integrante do processo nº 5.263/73, citado pelo autuado).

Esses Contratos não podem ser aceitos, pelas mesmas razões que fundamentaram o julgamento, em 1ª instância, daquele processo, as quais constam do parecer no qual se baseou o julgador. Os termos do referido parecer, em resumo, são os seguintes, conforme extraídos dos processos formalizados contra as pessoas físicas dos diretores em decorrência do processo nº 5.263/73, instaurado contra a empresa e que, como já dito, se encontram no 1º Conselho de Contribuintes, para julgamento de recurso voluntário:

"Em Pedido de Esclarecimentos datado de 28/11/73, o fiscal solicitou a apresentação de demonstrativo e a comprovação documentada dos juros recebidos ou debitados aos sócios e aos diretores, indicando: a) a existência de contrato devidamente legalizado; b) a natureza da operação que originou os juros; c) taxa aplicada sobre o principal para apuração dos juros; d) individualizar os fatos acima por sócio. Tal peça foi recebida e subscrita por um diretor da empresa, que nenhuma ressalva fez, àquela data - 28/11/73".

"Vinte e um dias após, o fiscal lavrou o Termo de Verificação" (cuja cópia está anexada ao presente processo, a fls. 192), "que constitui resposta oferecida após longo tempo, suficiente à perfeita compreensão dos esclarecimentos solicitados".

"A negativa da inexistência de contrato de mútuo, conforme enunciada no referido Termo de Verificação, partiu do assessor jurídico da empresa" (o mesmo que é mencionado neste processo, ou seja o Dr. Amory Ribeiro Pires, com quem se disse nos outros processos, e se a firma também no presente, que estariam os contratos em foco).

"Assim, à época da lavratura do Termo de Verificação (21/12/73) inexistia contrato de conta corrente formalizado, porém simples conta corrente, coisas distintas

inconfundíveis entre si".

"A simples conta corrente, no entendimento da empresa, expresso por seu assessor jurídico e corroborado pela assinatura de um diretor, caracterizava, por si só, o contrato, deixando claro que os lançamentos efetuados eram o bastante para demonstrar a vinculação entre a empresa e o correntista, daí advindo todas as consequências dessa relação".

"À clareza meridiana do Pedido de Esclarecimentos e do Termo de Verificação, contrapõe a empresa, na impugnação" (impugnação ao processo nº 5.263/73 e aos processos decorrentes):

"Com efeito, ao ser a empresa indagada quanto à existência de contrato de mútuo, foi esclarecido que os empréstimos estavam evidenciados nas ditas contas correntes, como consequência de contratos prévios".

Tal assertiva - ... "como consequência de contratos prévios" - só foi lembrada depois de um mês, quando a empresa interpôs a impugnação".

"À vista da lavratura do Auto e percebida a consequência da declaração expressa no Termo de Verificação, de repente surgem os contratos e em todos há semelhança extraordinária: apesar de distanciados 3 e 6 anos (os primeiros são de 1967 e os últimos de 1973), os tipos em que foram datilografados parecem ser, rigorosíssimamente, os mesmos".

Mas, estando diante de retratação de confissão, vejamos o que, a propósito, ensina o Professor Moacir Amaral Santos, catedrático da Faculdade de Direito da USP e ex-ministro do STF: "Em toda confissão há uma declaração voluntária, destinada a produzir ou em condições de produzir os efeitos que lhe são próprios. Produzida a declaração, seguem-se os efeitos, isto é, provadosse tornam os fatos confessados. Prova voluntariamente feita em favor do adversário, de primeira intuição é que não possa ser destruída pelo próprio confitente. Daí ser assente, em princípio, que a confissão é irretratável" (Prova judiciária no Cível e Comercial, Max Limonad, vol. II, 4ª ed., verbete 166).

"Mais adiante: "Assim como para os atos jurídicos, se o agente não se acha na posse de sua razão, por alienação mental, ou por deficiência de idade, o ato não pode subsistir juridicamente, também, nos mesmos casos, a confissão deixará de existir".

"Na hipótese vertente, cremos que nenhuma dessas nulidades pode ser agüida".

"Por outro lado, conquanto possa existir, a vontade poderá ser viciada por erro, dolo ou coação, transmitindo-se esse vício à confissão, da qual a vontade é

essência ou elemento indispensável" (mesma obra, verbete 167).

O abalizado jurista pátrio explica, ainda no verbete 167:

"No segundo caso, a confissão produz seus efeitos enquanto não se demonstra o vício que a inquina, isto é, que foi produzida sob a influência de causas que violaram a vontade do confitente, induzindo-o a afirmação que não faria se se não achasse sob essa influência. A vontade gerada no erro, por dolo ou violência, não é capaz de produzir obrigações jurídicas, quais as que produz a confissão".

"No verbete 169, aduz:

"Erro, na definição de Fubini, adotada por Clóvis Bevilacqua, é o estado da mente que, por defeito do conhecimento do verdadeiro estado das coisas, impede uma real manifestação da vontade. Consiste - consoante claríssima conceituação de Cunha Gonçalves - no "juízo incorreto acerca de uma coisa, de um fato ou de uma pessoa, derivado da ignorância ou do imperfeito conhecimento da realidade das circunstâncias concretas ou dos princípios jurídicos aplicáveis".

"No caso em exame, é inadmissível falar em erro ou ignorância, em homenagem mesmo à assessoria jurídica da empresa".

Concluindo, diz o parecer mencionado, e, em parte, acima transcrito, proferido nos processos decorrentes do de nº 5.263/73:

"Ficamos, por isso, na companhia do magistério do Ministro Amaral Santos, para inaceitar a prova ad hoc, de que se procura valer o autuado, neste processo".

Da mesma forma e pelas mesmas razões, não pode ser aceite que aqueles contratos façam prova no presente processo.

Assim, é de ser mantida a tributação dos saldos devidores nas contas correntes dos diretores, por não atendidas as condições dos arts. 251, alínea "g", do RIR/66 e 233, alínea "g", do RIR/75, excluindo-se apenas a exigência sobre a quantia de Cr\$ 92.103,10, a qual corresponde à venda, ao diretor Sady de Zorzi, de mercadorias, pelo mesmo preço e nas mesmas condições das transações com terceiros, pelo que não há que cogitar de distribuição disfarçada de lucros.

Suprimentos de Caixa, cuja Origem não foi Comprovada, Efetuados por Diretores (Cr\$ 626.264,62).

Os suprimentos levantados na autuação foram feitos pelos diretores Arno Augusto Viero, Augusto Oscar Viero, Luiz Jahir de Zorzi e Valdir Angelo Pisani, nas datas e valores abaixo:

Arno Augusto Viero
16/03/73.....Cr\$ 35.336,00

Augusto Oscar Viero
01/11/72.....Cr\$ 190.000,00

Luiz Jahir de Zorzi
a) 26/06/74.....Cr\$ 20.000,00
b) 13/03/75.....Cr\$ 40.000,00
c) 11/04/75.....Cr\$ 8.000,00
d) 13/10/75.....Cr\$ 33.000,00
e) 12/12/75.....Cr\$ 13.000,00
f) 14/01/76.....Cr\$ 10.443,00
g) 19/02/76.....Cr\$ 220.000,00

Valdir Angelo Pisani
a) 14/11/75.....Cr\$ 25.000,00
b) 18/03/76.....Cr\$ 31.485,62

No que se refere ao suprimento efetuado por Arno Augusto Viero, em 16/03/73, no valor de Cr\$ 35.336,00, diz o contribuinte que sua origem foi empréstimo bancário no valor líquido de Cr\$ 101.200,00, conforme o documento nº 206, que é apenas aviso de crédito, datado de 01/03/73.

A autuada não comprovou que o empréstimo referido tenha sido, em parte, utilizado para o suprimento em foco, sendo correta a informação fiscal (fls. 175) quando afirma que a forma hábil de comprovação seria por meio do saque na conta bancária, comprovado por extrato. Além do mais, as datas são distanciadas de 15 dias.

Relativamente ao suprimento no valor de Cr\$ 190.000,00, efetuado em 01/11/72 por Augusto Oscar Viero, diz a autuada que teve as seguintes origens: a) Cr\$ 130.000,00 recebidos em 31/10/72 da Madeireira de Zorzi S/A (doc. 209); b) Cr\$ 8.820,00 também recebidos em 31/10/72 da mesma Madeireira Zorzi S/A (doc. 211); c) Cr\$ 51.180,00 provenientes de poupança particulares.

Durante os trabalhos de fiscalização anteriores à autuação, e atendendo a pedido de esclarecimentos do autuante, a autuada tentou justificar a origem deste suprimento pela venda ao Dr. Luiz Jahir de Zorzi de 250.000 quotas da então Industrial Madeireira Ltda., cuja cessão ocorrera em 14/09/71, por Cr\$ 250.000,00, conforme o termo de fls. 23/24.

Entretanto, com a impugnação, o contribuinte comprovou satisfatoriamente uma parte do suprimento, ou se

ja Cr\$ 138.820,00, recebidos no dia anterior da Madei
reira de Zorzi S/A.

Já o valor de Cr\$ 51.180,00, indicado como provenien-
te de poupanças particulares, não pode ser aceito como
origem de parte do suprimento, pois não faz prova nes-
se sentido a simples capacidade financeira do supri-
dor, conforme, aliás, copiosa jurisprudência a respei-
to.

Relativamente aos suprimentos efetuados por Luiz Ja-
hir de Zorzi, somente foi comprovada a origem de um
deles, como a seguir se demonstra;

a) Cr\$ 20.000,00, em 28/06/74 - o valor idêntico, re-
cebido de Valdir A. Pisani na mesma data, comprova a
origem do suprimento (documentos 225 e 226, no volume
anexo); b, c, d, e, f) Cr\$ 40.000,00, Cr\$ 8.000,00,
Cr\$ 33.000,00, Cr\$ 13.000,00 e Cr\$ 10.443,00, em 13
de março de 1975, 11 de abril de 1975, 13 de outubro
de 1975, 12 de dezembro de 1975 e 14 de janeiro de
1976, respectivamente as origens desses suprimentos se-
riam:

b) retirada de "pro-labore" de Cr\$ 37.003,45, em 28
de fevereiro de 1975, e sobras de "pro-labore" no mon-
tante de Cr\$ 2.996,55;

c) sobra de "pro-labore" de março de 1975;

d) "pro-labore" de setembro de 1975, da Madeireira de
Zorzi S/A, Cia. Industrial Madeireira e Madeireira Ja-
quirana Ltda.;

e) "pro-labore" de novembro de 1975, da Madeireira de
Zorzi S/A,;

f) "pro-labore" de dezembro de 1975, da Madeireira Ja-
quirana Ltda.;

Como se vê, não há correspondência de datas e valores
entre os suprimentos das alíneas b a f e as alegadas
origens, que leve à conclusão de que os "pro-labore"
tenham sido utilizados para efetuar os suprimentos, a
lém do que, como já mencionado, a capacidade financi-
ra do supridor não serve como prova da origem de su-
primentos.

g) Cr\$ 220.000,00, em 19/02/76 - a justificativa apre-
sentada pelo contribuinte é o recebimento, pelo supri-
dor, 10 dias após o suprimento, ou seja em 27/02/76,
de Cr\$ 227.347,72 de Madeireira de Zorzi S/A, o que,
obviamente, não pode ser aceito como origem do supri-
mento efetuado.

Quanto aos suprimentos feitos por Valdir Angelo Pisa-
ni, um deles teve sua origem comprovada e o outro não.

pelo seguinte:

a) Cr\$ 25.000,00, em 14/11/75 - a origem indicada pelo contribuinte seriam "pro-labore" de julho a outubro de 1975, da Cia. Industrial Madeireira, o que não pode ser aceito, pelos mesmos motivos mencionados em relação aos suprimentos efetuados por Luiz Jahir de Zorzi (alínea b a f);

b) Cr\$ 31.485,62, em 18/03/76 - a origem apontada pelo contribuinte foi a venda da participação do supridor na firma Kitty Calçados Ltda. Essa origem é de ser aceita, pois o Sr. Valdir Angelo Pisani cedeu suas quotas na referida firma em 18/03/76, data do contrato de cessão - alteração contratual (o que é datado de 09 de julho de 1976 é o reconhecimento das firmas dos signatários, e de 03/08/76 o registro na Junta Comercial) e do crédito na sua conta, transferido da conta de Lauro Augusto Piccoli (a quem cedeu as quotas), do valor de Cr\$ 31.485,62 (igual ao valor do suprimento feito e que seria parte dos Cr\$ 50.000,00 recebidos pela cessão das quotas), sendo 18/03/76 também a data da efetivação do suprimento (fls. 34/36, documentos 236 e 237, anexados ao volume apenso).

Assim, é mantida a tributação dos suprimentos de origem não comprovada, que são considerados omissão de receita, com infração aos art. 224, §1º, do RIR/66 e 135, § 1º, do RIR/75.

Valor (Cr\$ 48.000,00) de Imóvel Recebido em Doação e Não Oferecido à Tributação

Diz a ementa do Parecer Normativo nº 209/70: "Doação de imóvel. A pessoa jurídica beneficiada incorpora o bem ao efetivo imobilizado, pelo valor arbitrado para efeito de cálculo do imposto de transmissão de propriedade, integrando o resultado líquido da operação o lucro real do exercício, na forma dos arts. 153 e 191 do Regulamento do Imposto de Renda" (arts. 151 e 201 do RIR/75, vigente na época da autuação).

No penúltimo parágrafo, afirma o mesmo Parecer: "O acréscimo de um bem ao ativo imobilizado da empresa corresponde a um acréscimo no resultado positivo das transações realizadas no exercício em que a operação se realizou, e como tal deve integrar o valor do lucro real tributável."

Assim, é totalmente procedente a autuação, também nesta parte, por ter o contribuinte infringido os artigos 153 e 191 do RIR/66, revigorados pelos arts. 151 e 201 do RIR/75 e 154 e 317 do RIR/80.

Pagamento a Revistas (Cr\$ 7.000,00)

O impugnante alega que, conforme comprovam os documentos

tos 201, 202 e 204, as entidades beneficiadas pelos pagamentos a título de publicidade (Revista Ilustrada Policial, Carnet Campeonato Oficial e Revista Vacaria dos Rodeios) são inscritas no Cadastro Geral de Contribuintes (CGC) do Ministério da Fazenda.

Ademais, segundo o contribuinte, "a efetiva realização dessas despesas, com exceção da que se refere à Revista Ilustrada Policial, está provada com a junta de exemplares do Carnet Campeonato Oficial e Revista Vacaria dos Rodeios (documentos 203 e 205), que em suas páginas 96 e 37, respectivamente, trazem espelho do anúncio mandado publicar pela impugnante".

Contudo, embora provadas a efetuação dos pagamentos (documentos 201, 202 e 204) e a publicação da propaganda em duas das três revistas mencionadas, não atendem as beneficiárias dos rendimentos aos requisitos do artigo 191 do RIR/75, especialmente a uma das condições estabelecidas no seu § 2º (manter escrituração regular), pelo que tais despesas são indedutíveis, não merecendo reparo o Auto de Infração, quando as gloriou.

Gratificação a Empregados, Não Creditada, nem Distribuída no Exercício - (Cr\$ 88.750,00)

O contribuinte se conforma com a autuação, nesta parte, ressaltando apenas que o valor correto é Cr\$..... 81.212,50, no que tem razão, pois o seu exercício social se inicia em 1º de julho e finda em 30 de junho, tendo sido o último lançamento, de Cr\$ 7.537,50, efetuado na ficha de código 23.02 (documento nº 238) em 31 de março do mesmo período, dentro, portanto, do exercício de competência, pelo que é de ser excluído da exigência o valor do referido lançamento.

Prêmios de Seguros Não Apropriados Proporcionalmente aos Exercícios Sociais Correspondentes (Cr\$ 85.436,44)

Diz a ementa do Parecer Normativo nº 122/75: "As despesas operacionais plurianuais devem ser apropriadas proporcionalmente a cada um dos exercícios a que se referirem". E os seus itens 2, 3 e 4 esclarecem: 2. "Em casos como este" (apropriação, às despesas operacionais, de prêmios de seguro cujo contrato abranja mais de um exercício social) "a ciência Contábil aconselha a utilização da técnica do diferimento, segundo a qual as parcelas de despesas pagas, mas não consumidas, por pertencerem a exercícios futuros, devem ser contabilizadas no ativo pendente, para apropriação no ano de correspondência". 3. "Nosso Direito Tributário adota o regime econômico ou de competência para apuração de resultados determinando o momento em que uma despesa deve afetar os resultados como sendo aquele em que ela é in-

corrida ou em que se dá a contrapartida da mesma. O § 1º do artigo 135 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 02 de setembro de 1975, determina que a pessoa jurídica contabiliza todas as suas operações e que os resultados sejam apurados anualmente, em consonância com o disposto no artigo 127, caput, que determina a incidência da tributação sobre os lucros reais anualmente verificados". 4. "Assim, quando uma despesa operacional corresponde a mais de um exercício social, mesmo quando paga integralmente no primeiro, deve ser apropriada proporcionalmente a cada um deles coerentemente não apenas com procedimentos contábeis usuais, mas, ainda, com expressa determinação de lei".

É de ser mantida, assim, a exigência pertinente.

Gratificação a Diretores (Cr\$ 360.000,00)

Diz a impugnante, a fls. 153, que o fiscal autuante considerou as duas pessoas, beneficiadas com o pagamento de Cr\$ 180.000,00 cada uma, como sendo diretores, quando diretores já não eram. Entretanto, tal pagamento há de ser vinculado à condição de diretores, mantida até 08/03/75, pois nesta data, quando deixaram de ser diretores, também teriam deixado de ser empregados (um dos dois foi desligado somente em 10/07/75).

Assim, se não eram diretores, nem empregados, desde março e julho de 1975, mais evidente fica o caráter de liberalidade da gratificação paga em dezembro do mesmo ano, intitulada "prêmio de aposentadoria", liberalidade que se patenteia também pelo fato de o desligamento ter ocorrido por renúncia expressa dos diretores empregados, por conveniência deles e da empresa, eis que passaram a exercer cargos da direção em outras empresas do grupo.

Além do mais, conforme se extrai do voto do Relator, Cons. Oswaldo Denone, no Acórdão nº 1.7-687, de 30 de setembro de 1975, não favorecem a impugnante "os aspectos de natureza trabalhista avocados, tendo em vista a existência de norma específica na legislação do imposto de renda regulando a dedutibilidade de tais dispêndios".

Mais adiante, diz o Relator, no mesmo voto: "Confirma, expressamente, a Recorrente que o Sr.... ocupava cargo de diretor tesoureiro, por deliberação dos acionistas em Assembléia Geral de 30/03/64; por conseguinte, as gratificações que lhe foram conferidas a partir do dia em que assumiu naquela função, até o final do seu mandato, subordinadas ficaram às normas de regência para a espécie, não mais às de cunho trabalhista, a despeito de a responsabilidade empregatícia da empresa perdurar durante sua gestão naquele cargo, procedente, portanto, a tributação das verbas de..."



O Acórdão citado teve a seguinte ementa: "Gratificação a diretores. Gratificações atribuídas a funcionário guindado a cargo de diretor, por deliberação em assembléia geral de acionistas, durante o período de exercício do cargo, configuram despesas dedutíveis, a despeito de a responsabilidade trabalhista perdurar durante a sua gestão no cargo".

Assim, é de ser mantida a tributação dos Cr\$ 360.000,00 pagos pela empresa a dois de seus empregados, enquanto diretores, despesa essa que devia ter sido adicionada ao lucro real, para tributação, conforme prescrito no art. 222, alíneas a, l e n, do RIR/75 (Dec. nº 76.186).

Mão-de-obra da Montagem de Casas Pré-fabricadas (Cr\$. 70.428,00)

Pelo que consta do processo e documentos anexos, verifica-se que a empresa contrata com o comprador da casa o fornecimento do respectivo "kit", enquanto a montagem dos componentes é contratada pelo comprador com terceiros, empreiteiros da mão-de-obra.

Não descaracteriza a dualidade de contratos o direito, que se reserva o fornecedor do "kit", de, na defesa do bom nome de seu produto, fiscalizar a montagem dos componentes pré-fabricados.

Assim sendo, não há como exigir do autuado que considere o valor da mão-de-obra como receita sua, conforme pretende o autuante, mesmo porque não ficou comprovada a contabilização, pela empresa, dos custos da mão-de-obra, nem o auferimento das receitas respectivas pelo fabricante dos componentes.

Casa Pré-fabricada, Omitida no Balanço de 30/06/76
(Cr\$ 53.700,00)

O artigo 127 do RIR/75, vigente na época da autuação, dispunha que as pessoas jurídicas seriam tributadas de acordo com os lucros reais verificados, anualmente, segundo o balanço e a demonstração da conta de lucros e perdas.

Ora, a omissão, no inventário de 30/06/76, com infração ao § 1º do art. 135 e ao § 1º do art. 140 do RIR/75, alterou o balanço e, conseqüentemente, o resultado do exercício, que ficou reduzido de quantia igual ao valor do bem omitido.

Em vista do preceito de apuração anual dos resultados para efeito de tributação, não elide a exigência, formulada na autuação, a venda, em 05/10/76, da mesma casa, por Cr\$ 18.518,80 e a conseqüente tributação des-

se valor, no exercício seguinte àquele em cujo inventário final fora omitida a casa de que se trata.

Os quadros a seguir demonstram, com relação a cada um dos tipos de irregularidades apontadas na autuação o valor tributado no Auto de Infração, a correção des se valor (quando necessário), as parcelas com as quais o autuado concordou, as parcelas excluídas da exigência fiscal e as parcelas sobre as quais é mantido o lançamento (quadros demonstrativos de números 1 a 15).

O quadro nº 16 (A, B, C, D) consolida os anteriores e, por fim, o de nº 17 é demonstrativo do imposto.

ISTO POSTO, e

CONSIDERANDO o que dispõem os artigos 153, 162, 164 (§ 4º), 184, 185, 191, 224 (§ 1º), 243 (alínea "a") e 251 (alínea "g") do RIR/66 (Decreto nº 58.400, de 10 de maio de 1966) e 127, 135 (§ 1º), 140 (§ 1º), 151, 162, 165 (§ 5º), 187, 191, 201, 222 (alínea a, b, l, n) e 233 (alínea g) do RIR/75 (Decreto nº 76.186, de 02 de setembro de 1975), vigentes na época das infrações e da autuação;

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta,

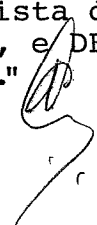
JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE a EXIGÊNCIA FISCAL e DE TERMINO o prosseguimento da cobrança do crédito tributário constituído de:

I - IMPOSTO no valor originário de Cr\$ 526.825,00, cor respondendo Cr\$ 81.969,00 ao exercício de 1974, Cr\$.. 97.491,00 ao de 1975, Cr\$ 45.034,00 ao de 1976 e Cr\$ 302.331,00 ao de 1977, quantias essas sujeitas à correção monetária de que trata a Lei nº 4.357/64, com as alterações do Decreto-lei nº 1.704/79 (art. 5º, §§ 1º, 6º e 7º) e Decreto-lei nº 1.736/79 (art. 5º);

II - MULTA DE 50%, aplicada sobre o valor do imposto corrigido, conforme o art. 6º, § 7º, da Lei nº 4.357/64 e art. 5º, § 4º, do Decreto-lei nº 1.704/79, e fixada nos arts. 445, alínea c, do Decreto nº 58.400/66 e 534, alínea b, do Decreto nº 76.186/75, revigorados pelo art. 728, inc. II, do Dec. nº 85.450/80;

III - JUROS DE MORA, nos termos da Lei nº 5.421/68 e do Decreto-lei nº 1.736/79 (art. 2º e seu § único, e art. 5º).

Outrossim, RECONHEÇO, com base no artigo 156, inciso I, do CTN - Lei nº 5.172/66, a extinção do crédito tributário no valor originário de Cr\$ 126.077,00 e acréscimos pertinentes, em vista do recolhimento efetuado pelo DARF de fls. 165, e DETERMINO o cancelamento do restante da exigência."



5. Segue-se às fls. 274/280 o tempestivo recurso para este Conselho, cujas razões são lidas em Plenário.

É o relatório.

Acórdão nº 101-73.570

V O T O

Conselheiro RAUL PIMENTEL, RELATOR.

DONATIVOS E CONTRIBUIÇÕES:

O art. 187 do Dec. 76.186/75 é bem claro ao estabelecer as condições para a dedutibilidade de donativos ou contribuições pagos à organizações desportivas, recreativas, culturais, instituições filantrópicas, etc.

Ao serem examinadas as parcelas pagas a esse título, a autoridade julgadora de primeira instância já excluiu da tributação aquelas que satisfaziam as exigências da lei, de forma que, não tendo a interessada apresentado novas provas, nada há de se excluir na presente fase.

Note-se que aquela autoridade retificou, também, o seu montante, como solicitado pela interessada, inclusive com relação às importâncias pagas à Associação Caxiense de Futebol, aduzindo, ainda, que a referida entidade não preenchia as condições previstas nos artigos 185, do Dec. 58.400/66, e 191, do Dec. 76.186/75, especialmente no que diz respeito à manutenção de escrita regular.

TRIBUTOS DEDUZIDOS FORA DO EXERCÍCIO DE COMPETÊNCIA:

A lide restringe-se nesta parte somente ao pagamento de multas, já que a interessada concorda com o lançamento calculado sobre os tributos e as contribuições para fiscais que foram pagas fora do exercício de competência.

Alega a interessada em sua defesa que o lançamento, nessa parte, fora constituído sem amparo legal, eis que o parágrafo 5º inserto no art. 165 do Dec. 76.186/75, fez com que o dispositivo exorbitasse de sua função regulamentadora.

Sem razão a recorrente. Embora essa assertiva tenha

Acórdão nº 101-73.570

causado alguma discussão nas lides tributárias, a jurisprudência se firmou, nos tribunais administrativos e judiciais, no sentido de reconhecer a legalidade da norma.

Nada mais a aduzir ao enfoque dado à questão pela decisão recorrida.

PAGAMENTOS À EMPRESAS DE PUBLICIDADE
PUBLICIDADE EM REVISTAS, SEM COMPROVAÇÃO

Regula as matérias em questão o art. 54 da Lei 4.506/64, reproduzido nos regulamentos de 1966 e 1975, Decretos 58.400/66 e 76.186/75, em seus artigos 185 e 191, respectivamente:

"Art. 54 - Somente serão admitidos, como despesas de propaganda, desde que diretamente relacionadas com a atividade explorada pela empresa.

.....

2º - As despesas de propaganda, pagas a quaisquer empresas, somente serão admitidas como despesa operacional quando a empresa beneficiária for registrada no Cadastro Geral de Contribuintes e mantiver escrituração regular."

A recorrente não comprova nos autos, na forma prevista no dispositivo legal citado, as despesas de propaganda contabilizadas nos exercícios de 1974 a 1977.

13º SALÁRIO PAGO A DIRETORES

Não está provado nos autos tivesse a interessada oferecido à tributação, nos respectivos anos, o excesso de vantagens a tribuídas a seus dirigentes, incluindo-se a verba sob análise.

Não está provado, também, que os beneficiários de tal verba exercem funções não administrativas e de que seu vínculo com a sociedade, embora com a denominação de "Diretores", fosse subordinado às Leis do Trabalho (C.L.T).

Como se sabe, o 13º Sálario foi instituído pela Lei

nº 4.090/62, e é devido unicamente ao empregado, regido pela CLT como gratificação de Natal.

As gratificações atribuídas à diretores, sócios e administradores da pessoa jurídica, seja a que título for, deverão ser adicionadas ao lucro do exercício para efeito de tributação, consoante estabelecido no art. 222, letra "l", do Dec. 76.186/75.

CORREÇÃO MONETÁRIA SOBRE EMPRÉSTIMOS DE ACIONISTAS

Trata-se de remuneração de capital (não confundir como capital social), no momento em que os acionistas não retiram seus lucros, ou fazem empréstimos particulares à sociedade.

Não obstante o Parecer Normativo CST 138/75 ter estabelecido condições para dedutibilidade de juros abonados aos empréstimos de sócio, acionista, dirigente, administrador ou participante no lucro da pessoa jurídica, como despesa operacional, este Conselho tem firmado seu entendimento, através de torrencial jurisprudência, que os interesses financeiros nessas operações, quando contados à taxa normal, independem da existência de contrato por escrito para que sejam admitidos como despesa operacional dedutível, não só por ser razoável essa prática, como também pelo fato de não haver no RIR qualquer dispositivo condicionante da operação.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

O saldo devedor apresentado nas Contas Correntes de sócios, acionistas, dirigentes de pessoa jurídica e demais pessoas enumeradas na letra "a" do art. 233 do Dec. 76.186/75, configura, a té prova em contrário, operação de empréstimo, para efeito de aplicação do disposto na letra "g" do referido artigo.

E admitindo como boa essa prova em contrário, a autoridade singular excluiu da tributação a parcela de Cr\$ 92.103,10 por se tratar de legítima operação comercial entre a sociedade e um de seus diretores.

Entendo, por outrolado, que a alíquota a ser utilizada

da na apuração do imposto, a título de distribuição disfarçada de lu
cros prevista na letra "g" do art. 233, como é o presente caso, de
verá ser de 20% e não de 50%, pela aplicação do que estabelece o
art. 235, § único, do citado diploma legal.

SUPRIMENTOS DE CAIXA EFETUADOS POR DIRETORES

Os suprimentos de Caixa efetuados por sócios, direto—
res acionistas e demais pessoas ligadas constituem forte indício de
~~omissão~~ de receita, daí exigir-se das pessoas envolvidas na operação,
prova de que o negócio não serviu para encobrir receitas tributá—
veis, tanto da entidade suprida como do supridor.

O Parecer Normativo CST-142/71 esteio de toda jurispru—
dência administrativa, estabelece que essa prova há de ser efetuada
através de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valo—
res com as importâncias supridas, prova esta não produzida pela inte—
ressada.

TERRENO RECEBIDO COMO DOAÇÃO

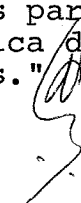
A recorrente recebeu da Prefeitura Municipal de Vaca—
ria, como doação, área de terra situada no Distrito Industrial da
Cidade, para implatação de empreendimento industrial, no valor esti—
mado de Cr\$ 48.000,00, tendo como contrapartida de lançamento do bem
em seu patrimônio conta específica de reserva, para utilização em
aumento de seu capital social.

Dispõe o art. 155, letra "d", do Decreto 76.186/75, ti
do por infringido:

"Art. 155 - Integram a receita bruta operacional:

.....

d) as subvenções correntes para custeio ou operação
recebidas de pessoa jurídica de direito público ou pri—
vado ou de pessoas físicas."



Note-se que a operação tida e registrada na contabilidade do contribuinte como sendo DOAÇÃO é tratada nos autos como sendo SUBVENÇÃO sem comprometimento do exame da matéria, já que a diferença entre esses dois institutos reside, basicamente, no seu objeto, e o que se examina na presente lide é a repercussão tributária de seus efeitos econômicos.

Segundo a legislação vigente à época, no caso o Decreto 76.186/75, a base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas tinha como ponto de partida o LUCRO REAL, que era o LUCRO OPERACIONAL somado ou diminuído dos Resultados de Transações Eventuais e reajustado das inclusões e exclusões previstas em lei, resultando o então chamado LUCRO TRIBUTÁVEL, sobre o qual incidia o tributo.

O LUCRO OPERACIONAL, por sua vez, estava definido no art. 41 da Lei 4.506/64, como sendo o resultado das atividades normais da empresa; apurado pela escrituração feita com observância das prescrições legais (art. 42); e formado pela diferença entre a RECEITA BRUTA OPERACIONAL e os custos, as despesas operativas, os encargos, as provisões e as perdas autorizadas pela lei (art. 43).

Cuidando da formação da RECEITA BRUTA OPERACIONAL, dispunha o art. 44 do citado diploma legal:

"Art. 44 - Integram a receita bruta operacional:

I - o produto da venda dos bens e serviços nas transações ou operações de conta própria;

II - o resultado auferido nas operações de conta alheia;

III - as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões;

IV - as subvenções correntes para custeio ou operação recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais." (original sem grifo).

Como se vê claramente somente subvenções correntes para custeio ou operação recebidas pelas pessoas jurídicas estão abrangidas pelo campo de incidência.

Cuidando dos orçamentos públicos, a Lei 4.320/64 classifica as despesas públicas em duas categorias: Despesas Correntes e Despesas de Capital.

Entre as primeiras encontramos a subcategoria "Transferências Correntes", que agrupa os elementos "subvenções sociais" e "subvenções econômicas", constituindo estas as dotações destinadas a atender, sem contraprestação direta em bens e serviços, à manutenção de empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril.

Entre as despesas de capital, arrola o diploma citado as "Transferências de Capital" entre as quais se inclui as dotações para investimentos em outras pessoas de direito público ou privado de fins lucrativos, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços.

Se tratada como SUBVENÇÃO, verificamos que as características que envolvem a transferência do bem ao patrimônio do contribuinte enquadram-na na categoria de "subvenções para investimentos", fora do campo de incidência do tributo, por força do princípio da reserva legal.

Se tratada como DOAÇÃO, razão maior existe para considerar essa transferência como não alcançada pela tributação, por não estar sob qualquer forma elencada como componente da receita operacional das empresas, como estabelecido no art. 44 da Lei 4.506/64, matriz do art. 155 do Dec. 76.186/75, tido por infringido.

DESPESAS COM SEGUROS

A legislação do Imposto de Renda - art. 135, § 1º e 127 do Decreto 76.186/75, consagrou o Regime de Competência como critério de apuração do lucro das pessoas jurídicas e a consequente quantificação do imposto devido anualmente, quando apurado através do Lucro Real.

Daí porque exigir-se que as Despesas Plurianuais, is

to é, as despesas correspondentes a vários exercícios, como as decorrentes de contratos de seguros, sejam apropriadas proporcionalmente a cada período que competirem.

O contribuinte não questionou quanto aos cálculos efetuados pela fiscalização na apuração do quantum dedutível em cada exercício, às fls. 66, sendo irreparável, portanto, a decisão recorrida, estando acorde, inclusive, com a jurisprudência atualizada deste Colegiado.

GRATIFICAÇÕES A DIRETORES

Reza o art. 222, letra "1" do RIR/75, baixado com o Dec. 76.186/75:

"Art. 222 - Serão adicionados ao lucro real para tributação em cada exercício financeiro:

.....

1) as gratificações e participações nos lucros atribuídas aos dirigentes ou administradores da pessoa jurídica."

Em sua defesa, a interessada alega que os beneficiários das parcelas de gratificações sob exame são ex-empregados seus, elevados a categoria de Diretores e que se tratava, na realidade, de indenização pelo tempo de serviço anterior à opção pelo Regime do FGTS, sendo posteriormente readmitidos, após a obtenção de aposentadoria.

A respeito do assunto, o Parecer Normativo CST 109/75, ao cuidar de assunto relacionado com a tributação sobre lucros distribuídos, prescreve:

"Nos casos de sócio, diretor ou administrador que sejam, concomitantemente, empregado da empresa, os rendimentos auferidos, seja a título de remuneração como dirigente, seja como dirigente, seja como retribuição do trabalho assalariado, estão sujeitos, no seu total, aos limites e condições estabelecidos pela lei para a remuneração dos sócios, diretores, administradores e titulares de empresas individuais."

Note-se, também, sequer comprovou a recorrente tratar-se de Indenização de caráter trabalhista, cuja dedução, se fosse o caso, estaria limitada ao que fosse realmente devido a esse título, calculado de acordo com a CLT.

FALTA DE INCLUSÃO NO INVENTÁRIO DE CASA PRÉ FABRICADA

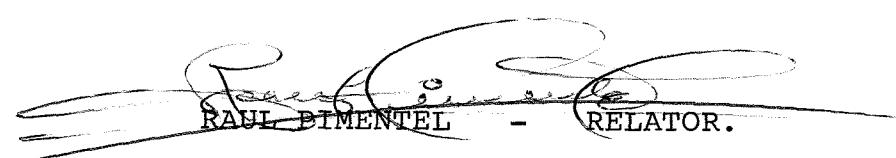
A tributação deverá ser mantida, também, sobre essa parcela. Com efeito, nenhuma dúvida subsiste quanto ao acerto da Decisão baseada em regra contábil, ao afirmar que a omissão do valor de uma casa pré fabricada, objeto do negócio explorado pela interessada, em seu Inventário levantado em 30.06.1976, alterara o resultado apurado no balanço daquela data, reduzindo-o de quantia igual ao valor do bem omitido.

Também não ilide a imputação fiscal o fato de a recorrente registrar a venda desse bem no exercício seguinte, já que, na forma do art. 127 do Dec. 76.186/75, as pessoas jurídicas são tribuadas de acordo com os lucros reais verificados anualmente, segundo o balanço e a demonstração de lucros e perdas. (princípio de independência do exercício).

Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso, para:

a) excluir da tributação as parcelas de CR\$ 47.307,81 no exercício de 1974, e CR\$ 48.000,00 no exercício de 1975;

b) reduzir a alíquota de 50% para 20% sobre as seguintes parcelas: CR\$ 40.604,32 no exercício de 1974; CR\$ 124.509,98, no exercício de 1975, e CR\$ 35.638,16, no exercício de 1977.


RAUL BIMENTEL - RELATOR.