



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JC.....

Sessão de 07 de junho de 1983

ACORDÃO Nº 101-74.407

Recurso nº 85.665 - IRPJ - EXS: 1977 a 1981

Recorrente SEVERO - SERVIÇOS VEGETAIS EM RODOVIAS S/C LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SOROCABA (SP)

IRPJ - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - EM-PRÉSTIMOS A SÓCIOS: Verificado que foram feitos com juros inferiores aos normalmente utilizados em negócios dessa natureza ou mesmo sem juros, deve ser mantida a tributação.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - ALIENAÇÃO POR VALOR DE MERCADO - EX: 78 - Não sendo a venda contratada com nenhuma das pessoas enumeradas pela lei como sendo aquelas que podem se beneficiar dessa distribuição - letra "a", art. 233, RIR/75 - não há como manter a tributação.

CUSTOS DE SERVIÇOS DE FRETE - SUBEMPREITADA - Não comprovada a efetividade e muito menos a necessidade das despesas respectivas não como aceitar-se a sua dedutibilidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SEVERO - SERVIÇOS VEGETAIS EM RODOVIAS S/C LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo as seguintes quantias: Cr\$ 995.116,00; Cr\$ 393.486,00 e Cr\$ 361.614,00, nos exercícios de 1977, 1978 e 1979.

Sala das Sessões (DF) em 07 de junho de 1983.

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

FERNANDO CÍCERO VELLOSO - RELATOR

V.V.

VISTO EM:
SESSÃO DE:

10 JUN 1983


AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZEN-
DA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:
SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES
NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, BRAZ JANUÁRIO PINTO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0855/011.010/82-49

RECURSO Nº: 85.665

ACÓRDÃO Nº: 101-74.407

RECORRENTE Nº: SEVERO - SERVIÇOS VEGETAIS EM RODOVIAS S/C LTDA.

R E L A T Ó R I O

SEVERO - SERVIÇOS VEGETAIS EM RODOVIAS S/C LTDA. com domicílio fiscal em Sorocaba-SP, recorre da decisão singular que manteve a exigência de imposto de renda, multa e acréscimos dos Exercícios de 1977 a 1981.

As parcelas objeto da tributação podem ser assim resumidas:

1. Distribuição disfarçada de lucros:

Empréstimos concedidos a sócios:

31/08/76 - p/a Orlando S. Castro	Cr\$ 250.000,00	(TC 1)
30.11.76 - idem idem	350.000,00	(TC 1)
31.12.77 - idem idem	200.000,00	(TC 4)
- p/a João Silva Castro.....	200.000,00	(TC 4)
1978 - alienação bens por valor inferior		
mercado.....	568.869,00	(TC 7)

2. Reserva para Manutenção Capital de Giro:

1976 - Excesso a L&P	Cr\$ 209.837,00	(TC 2)
1977 - Idem idem	7.643,00	(TC 5)

3. IRPJ/PIS considerados como despesa:

1976 - com outros acréscimos.....	10.313,00	(TC 3)
1978 - idem idem	14.858,00	(TC 5)
1979 - idem idem	32.970,00	(TC 5)
1980 - idem idem	18.906,00	(TC 5)

4. Omissão de receita operacional:

1976 - (a) integralização aumento de capital sem comprovação origem efetiva entre- ga em 31.10.76 - Orlando S. Castro..	90.500,00	(TC 5)
João S. Castro	90.500,00	(TC 5)
(b) depósitos bancários sem origem dian- te demonstrativo apresentado.....	165.756,00	(TC 8)
(c) não escrituração por conta servi- ços conforme TC 9	785.279,00	(TC 9)
1977 - depósitos bancários s/ origem	580.650,00	(TC 8)
1978 - idem idem	289.953,00	(TC 8)
1979 - idem idem	115.000,00	(TC 8)
- receitas não creditadas L&P.....	385.843,00	(TC 9)
1980 - Depósitos Bancários s/ origem	647.000,00	(TC 8)

5. Custos com serviços sub-empregada:

1978 - sem prova necessidade e efetividade.....	187.000,00	(TC 6)
1979 - idem idem	458.836,00	(TC 6)

6. Frete e Carretos a Pessoas Físicas:

1976 - glosa por inidôneos	1.366.565,00	(TC 6)
----------------------------------	--------------	--------

7. Outras glosas:

1977 - débitos fiscais ex. anteriores.....	11.501,00	(TC 4)
1980 - despesas com veículos	72.799,00	(TC 9)

A justificar a tributação de cada um dos itens, podemos ressaltar os seguintes motivos:

1. Distribuição disfarçada de lucros:

No termo de constatação nº 1 (fls. 07) verificamos que os contratos que dão suporte aos empréstimos em questão foram re-tidos, valendo ressaltar (a) não estabelecerem juros e/ou acréscimos e (b) não se encontra registrado o crédito ou pagamento de juros à empresa por parte dos sócios; (c) o prazo é de 36 meses. Vide Termo nº 04 (fls. 17).

Com relação aos bens, são veículos adquiridos pela sociedade através de consórcio. Na data da contemplação no consórcio, os veículos eram alienados aos sócios pelo valor pago até então pela empresa. Os valores de mercado considerados foram os fornecidos pelo próprio consórcio, por quando da contemplação e o levantamento completo se encontra no Termo de Constatação nº 07 (fls. 37).

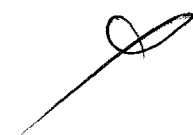
2. Reserva para Manutenção Capital de Giro:

No Termo de Constatação nº 2 (fls. 15) está demonstrado o capital de giro próprio que deveria ter sido considerado na constituição da reserva contabilizada em 31.12.76. A diferença utilizada como despesa em relação ao que poderia ser, haja vista a reserva que poderia constituir e a que constituiu, está sendo glosada (Cr\$ 209.837,00).

Relativamente ao Ex. 78, balanço de 31.12.77, o demonstrativo está no Termo de Constatação nº 05 (fls. 28), sendo tributados Cr\$ 7.643,00 pelas mesmas razões acima.

3. IRPJ/PIS e encargos como despesas operacionais

~~No Termo de Constatação nº 3 (fls. 16) está demonstrada a irregularidade sendo compensado com o que espontaneamente ofereceu a tributação (Ex. 77).~~



No Termo de Constatação nº 05 (fls. 28) estão demonstradas as parcelas de imposto PIS e multas não oferecidos a tributação nos exercícios de 78 a 80.

4. Omissão de receita:

A omissão apurada pela integralização de capital por parte dos sócios em 31.10.76 está no Termo de Constatação nº 05 (fls. 28) do qual se depreende que apesar de regularmente notificado o contribuinte deixou de apresentar qualquer documentação hábil e idônea comprovando a efetiva entrega do numerário bem como sua origem.

A omissão apurada por depósitos bancários sem provas suficientes da origem dos recursos consta do Termo de Constatação nº 08 (fls. 47), sendo o levantamento feito com base em relação apresentada pelo contribuinte (fls. 49/60).

A omissão de receita caracterizada pela não escrituração dos recebimentos por serviços prestados consta do Termo de Constatação nº 09 (fls. 61) tendo sido o total da receita apurado no Livro Registro de Prestação de Serviços nº 1 comparado com o que foi contabilizado no Diário nº 1.

5. Custos com serviços de sub-empregada:

A glosa ocorreu em função dos motivos consignados no Termo de Constatação nº 06 (fls. 32) que podem ser assim resumidas: (a) as notas utilizadas não possuem idoneidade suficiente para comprovarem a efetividade do gasto ou mesmo do serviço prestado, ainda mais que ficou constatado que a empresa Transer (fls. 33) e a Teraplanagem Gaúcha não apresentaram resultados operacionais em suas declarações de rendimentos relativos aqueles períodos. A empresa José de Barros - Carga, eminente da nota de fls. 34, por quando de sua emissão já tinha providenciado a baixa no CGC desde 02.05.78.

Afirma que posteriormente a 1976 não mais ocorreram gastos com fretes, surgindo então as sub-empresitadas que foram registradas em período que a autuada não apresentava movimento suficiente para suportá-las.

6. Custos com fretes pagos a pessoas físicas:

No mesmo Termo de Constatação nº 06 (fls. 32) visto anteriormente, estão levantados os fretes pagos no ano de 1976. A justificar a glosa dizem os autuantes ter sido registrado um valor excessivo em relação ao faturamento total (50% da receita).

7. Outras Glosas:

Os débitos fiscais de exercícios anteriores constam do Termo nº 04 (fls. 17) e correspondem a correção monetária pela liquidação em atraso do PIS-IR de 72 a 75 liquidados em agosto/77.

A glosa das despesas com veículos consta do Termo de Constatação nº 09 (fls. 61) e se deve ao fato de os tratores revisados não serem de propriedade da recorrente.

As razões da impugnação ratificadas em seu recurso, podem ser assim sintetizadas em relação a cada um dos itens que aborda:

1) Distribuição disfarçada de lucros: (a) Em 31.12.75 somente havia contabilizado no balanço geral à título de reservas, provisões e fundos um total de Cr\$ 248.791,00 sendo certo que em outubro 76 foram capitalizados Cr\$ 248.700,00; (b) Também no ano-base de 1977 não existiam reservas que justificassem a tributação como está sendo feita, já que admite apenas a tributação de Cr\$ 121.023,00; (c) Também em relação a 1978 entende incabível a tributação por ser a empresa deficitária; (d) Não aceita a equiparação do Sr. Hugo Murari (TC 7) a pessoa ligada a empresa razão que faz cair por terra a tributação; (e) na aferição do valor de mercado há que considerar o total a ser pago pelos compradores que assumiram as prestações futuras do consórcio; (f) com relação aos contratos afirma

que estabelecem juros nas condições dos maiores que forem pagos pela empresa e que (h) houve pagamento de juros como atesta o Diário.

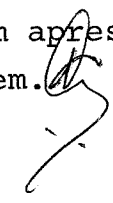
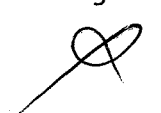
2) Reserva de Manutenção Capital de Giro: Alega que a MCGP, no caso, somente foi demonstrada na declaração de rendimentos, mas não utilizada, o que faz improcedente a exigência.

3) IRPJ/PIS como despesa: alega a existência de vários equívocos da fiscalização que não procedeu ao exame completo de sua escrita. Há valores que estão sendo tributados como IRPJ/PIS mas se referem a imposto de renda na fonte, FINOR e outros.

4) Omissão de receita: (a) quanto ao aumento de capital in forma que o valor é bastante pequeno se comparado com as disponibilidades informadas pelos sócios; (b) não está provada a afirmativa de que o caixa, sem a entrada desse numerário, estouraria, o que não poderia, pois não é verdade; (c) quanto aos depósitos bancários alega que apesar de considerarem o saldo de caixa em janeiro não mais o consideram nos meses subsequentes; (d) o levantamento fiscal peca por basear-se única e exclusivamente no que foi feito pela empresa em impresso fornecido pela própria fiscalização eivada de vícios; (e) também é insubsistente a tributação de receitas tidas por omitidas decorrente da comparação feita pelo fisco do livro Diário com o livro do ISS; (f) os valores em questão foram contabilizados e como tal computaram os resultados operacionais nos exercícios de 1975 a 1978, para o que cita exemplos; (g) entende que a conduta foi até benéfica ao antecipar as receitas.

5) Custos com serviços de sub-empresas: (a) não foi utilizado nenhum critério válido para justificar a sua glosa; (b) os comprovantes foram juntados e preenchem os requisitos legais e correspondem a efetiva prestação de serviços; (c) as firmas emittentes podem ser inidôneas mas não as notas.

6) Frete e Carretos a pessoas físicas: (a) como o anterior, nenhum argumento válido foi utilizado para justificar a tributação; (b) os documentos comprobatórios foram apresentados e as justificativas fiscais simplesmente não convencem.



7) Outras Glosas: Com relação as despesas com os Tratores, afirma serem da empresa já que adquiridos em 20.06.74 de João da Silva Castro e em 02.01.77 de João Silvestre de Castro. Relativamente aos débitos fiscais recolhidos a destempo afirma se referirem a correção monetária e juros de mora devidos em levantamento fiscal do IAPAS recolhidos por lapso, a menor nos exercícios de 72 a 75.

A decisão singular de fls. 149/150 adota como razão de decidir aquelas que foram dispendidas pela informação fiscal de fls. 141/146, valendo ressaltar em cada um dos itens o seguinte:

1) Distribuição disfarçada - Pelos documentos de fls. 4 e 123 podemos ver que havia reservas e lucros acumulados de exercícios anteriores; os contratos juntados deixam indícios de que não foram lavrados à época do empréstimo e não estabelecem juros ou os prevêm em apenas 1% (fls. 13). Quanto ao empréstimo de Cr\$ 400.000,00 em 31.12.77 vemos que havia reservas acumuladas no valor de Cr\$..... 167.376,10, de exercícios anteriores mais uma distribuição de Cr\$ 200.000,00 (fls. 17). No que diz respeito as alienações diz que foram feitas aos sócios e a um cunhado de sócio. Foram transferidos os direitos as cotas do consórcio pelo valor pago por parte da empresa no decorrer do tempo, portanto, "inferior ao valor de mercado à época..." (fls. 142).

2) Reserva de Manutenção Capital de Giro: verifica-se que o contribuinte constituiu a reserva em valor maior e que utilizou parte da mesma em aumento de capital. A alegação de que não utilizou não convence visto que teria aproveitado parte para aumento de capital.

3) IRPJ/PIS/Multa: nada ficou provado devendo ser mantida a tributação.

4) Omissão de receita: A alegação de capacidade econômica dos supridores não é suficiente; os argumentos de que a fiscalização deixou de considerar os saldos iniciais e finais do caixa não pode prosperar "... porque está bem claro no levantamento de

fls. 47 que foram considerados todos os recursos do caixa e outros recebimentos normais que a contabilidade apresentou, apoiados os valores de depósitos em extratos bancários. Quanto a antecipação de receitas não foi apresentada qualquer prova. O levantamento fiscal de fls. 61 reconheceu a receita no período em que foi prestado o serviço e não com as datas de recebimentos ou pagamento das mesmas.

5) Glosa - Sub-empregadas: entende que devem estar devidamente comprovadas e identificadas quer pelos aspectos formais, como pelos aspectos intrínsecos.

6) Glosa - Fretes pagos a pessoas físicas: Diz que a defesa se limitou a apresentar cópias dos recibos já analisados no quando da lavratura do auto de infração. Afirma que o que queria ver era a necessidade da despesa perante a atividade da mesma diante da afirmativa do contribuinte no sentido de a mercadoria adquirida (grama) "incluída no seu custo o frete até o local de destino (vide TC nº 6, fls. 32).

7) Outras glosas: Segundo afirma "verificou que os veículos identificados não pertencem ao imobilizado da empresa. Provavelmente é de propriedade dos sócios que também possuem tratores para atividade semelhante."

O recurso de fls. 150/170, juntando farta documentação, contesta item por item do levantamento fiscal para o que, preliminarmente, como ~~feito~~ na impugnação, pede que o Conselho se manifeste sobre o fato de o auto ser confuso, com citações equivocadas de dispositivos legais e etc.

Quanto ao mérito, ~~aditando~~ as razões de impugnação;

a. apresenta quadro com a evolução das reservas da empresa de 75 a 80;

b. ~~ratifica não ser possível a tributação com relação~~
ao veículo alienado ao Sr. Hugo Murari.

- c. informa o pagamento de juros de 1% por conta do empréstimo feito ao sócio João da Silva Castro (fls. 210);
- d. junta cópias de suas declarações de rendimentos provando não ter utilizado a manutenção do capital de giro próprio nos exercícios onde está sendo tributado;
- e. junta cópias do Diário que confirmariam a antecipação de receitas a que se referiu em sua impugnação.

O primeiro julgamento foi transformado em diligência - Resolução 101-1.740/82 - assim atendida pela fiscalização:

- a. Veracidade das afirmações do contribuinte sobre a antecipação de receitas constantes do TC 09:

No Livro Diário nº 1 o contribuinte obteve receitas no ano 75 de Cr\$ 785.279,43, que foram contabilizadas em 1976; idem de receitas de 1978 no valor de Cr\$ 385.843,89 que foram contabilizadas em 1979. Embora contabilizadas como receitas nos anos de 1975 e 1978, só foram faturadas, inclusive com a emissão de notas fiscais, nos anos seguintes - o que levou a fiscalização a tributar como omissão de receitas nos anos-base do faturamento, vez que não constou como receitas daqueles períodos.

- b. Quanto ao fato de os adquirentes dos ~~tratores terem assumido o saldo devedor do~~ sócio, confirma tal, informando serem os seguintes os valores em questão transferidos para cada sócio: Cr\$ 73.696,84 (cotas 52/60); Cr\$ 62.064,60 (cotas 55/60) e Cr\$. 

37.069,04 (cotas 58/60) totalizando Cr\$.....
172.830,48;

c. confirma que o contribuinte não utilizou os valores das reservas de manutenção do capital de giro próprio nos anos em que houve a sua tributação;

d. informa que os veículos reparados não são da empresa, esclarecendo as respectivas concessionárias que esses eram dos seus sócios.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro FERNANDO CÍCERO VELLOSO, Relator:

Não procede a preliminar de cerceamento do direito de defesa com fundamento no fato de o auto de infração mencionar inúmeros dispositivos como infringidos. O contribuinte exerceu com tranqüilidade o seu direito de defesa, razão pela qual não pode alegar que o fato tenha trazido qualquer prejuízo. Assim, improcede a nulidade argüida.

Quanto a distribuição disfarçada de lucros com base nos empréstimos a sócios, é importante registrar que os mesmos foram feitos sem juros ou com juros inferiores aos usualmente cobrados pelas instituições bancárias. Claro está que a operação foi feita em favor dos sócios e em prejuízo da pessoa jurídica, constituindo, assim, lucros distribuídos sob disfarce.

No que toca a circunstância de somente serem tributáveis até o montante dos lucros acumulados e reservas não impostas pela lei, não conseguiu provar, o contribuinte, suas alegações quanto aos valores a serem atendidos, ainda mais que ao fazer a evolução das contas, não levou em consideração as rubricas referentes as reservas livres.

Relativamente a distribuição de lucros sob disfarce em decorrência de venda de tratores por valores notoriamente inferiores ao de mercado, ficou claro dos autos o seguinte:

a. Das três vendas, uma foi feita a um cunhado de sócio, que por sua vez não mais integrava a sociedade como dirigente ou participante e, as demais, a sócios da empresa; e

~~b. Na determinação dos valores tributáveis - di~~
ferença entre o valor da alienação e o de mercado - não computaram a parte que cada um assumiu perante o consórcio.



Como o Sr. Hugo Murari não preenche nenhum dos requisitos das pessoas citadas na letra "a", art. 233 do RIR/75 -
- acionista, sócio, dirigente ou participante nos lucros da pessoa jurídica, ou perante das mesmas - entendo não ser cabível a tributação a título de distribuição disfarçada de lucros, daí se justificando a exclusão de CR\$ 250.849,00 no Ex. 79.

Por outro lado, considerando que na tributação a es se título não levou-se em conta que os dois sócios assumiram pessoalmente as obrigações perante o consórcio (Orlando Castro com CR\$ 73.696,00 e João Castro com CR\$ 37.069,00) temos que o total a ser excluído nesse Exercício de 1979, computando a parcela vista no parágrafo anterior, é de CR\$ 361.614,00.

No que se relaciona com a tributação da reserva para manutenção do capital de giro calculada a maior, ficou claro da informação de fls. 262 a sua não utilização ou interferência na apuração do imposto a pagar nos dois exercícios onde foi impugnada a sua constituição. Desta forma, também devem ser excluídas da tri butação as parcelas de CR\$ 209.837,00 e CR\$ 7.643,00 nos exercícios de 1977 e 1978, respectivamente.

Ainda com base na informação de fls. 262 devem ser excluídas da tributação as parcelas de CR\$ 785.279,00 no exercício de 1977 e de CR\$ 385.843,00 no exercício de 1978 na medida em que correspondem a receitas oferecidas a tributação em anos anteriores. O fato de terem sido emitidas as notas fiscais nos anos se quintes não implica em que as receitas respectivas tivessem que ser pagas nesses anos, ainda mais quando o próprio fisco pode apurar que a sua contabilização foi devidamente feita nos anos anteriores. É, portanto, mera antecipação de receita conforme ficou apurado em diligência.

A omissão de receita apurada através de suprimentos e depósitos sem origem comprovada deve ser mantida na medida em ~~que nenhuma prova adicional não considerada pela decisão singular~~ foi oferecida. Conforme iterativa jurisprudência a tributação ~~so~~ mente não se sustentaria se apresentadas provas de origem e efetiva entrega do numerário utilizado para realizar os depósitos a



maior realizados.

Da mesma forma, deve ser mantida a tributação em relação aos encargos indevidamente considerados como despesa operacional (PIS/IRPJ) e as demais glosas (IR Ex. ant. e despesas com veículos). Nenhum fator ou prova relevante não examinada ou levada em consideração pela autoridade singular foi apresentado. Quanto as despesas com veículos, inclusive, restou claro da diligência que os mesmos eram dos sócios e não da empresa.

Finalmente, no que tange as subempreitadas e aos fretes, não conseguiu o recorrente comprovar a efetividade dos serviços contratados, bem como a sua necessidade.

Conforme foi informado pela fiscalização o recorrente possuía frota própria de caminhões, não se justificando os elevados pagamentos de fretes, isto sem considerar o depoimento pessoal de um dos sócios, como ressaltou a informação fiscal que antecedeu a decisão singular. A simples apresentação dos recibos passados pelas pessoa físicas não é suficiente para justificar dedutibilidade das despesas.

Deve ser o considerado, ainda, o fato de nenhum dos beneficiários das subempreitadas ter submetido a tributação quaisquer dos pagamentos que o recorrente informou ter efetuado. Com efeito, duas das empresas não registraram movimento operacional enquanto a terceira simplesmente se encontrava desativada quando da emissão dos comprovantes apresentados.

Quanto ao mais, permanecem inatacadas as razões apresentadas pela decisão singular.

Isto posto e considerando tudo mais que dos autos consta, voto pelo provimento parcial do recurso para excluir da tributação as parcelas acima especificadas totalizando CR\$ 995.116,00 ; CR\$ 393.486,00 e CR\$ 361.614,00 nos exercícios de 1977, 1978 e 1979, respectivamente.

FERNANDO CÍCERO VELLOSO - RELATOR.