



MINISTÉRIO DA FAZENDA

DSF

Sessão de 09. de dezembro de 19 83..

ACORDÃO Nº 105-0.597

Recurso nº 87.547 - IRPJ - EX: DE 1981

Recorrente VIAÇÃO CASTELO BRANCO LTDA.

Recorrido DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA (PR)

ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS - Bases de cálculo - A base de cálculo da tributação a alíquota de 35%, de empresa de transporte rodoviário de passageiros, será formada pela diferença entre o lucro real e o lucro da exploração. A alíquota especial de 6%, deve incidir sobre o lucro da exploração, como tal definido na legislação em vigor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VIAÇÃO CASTELO BRANCO LTDA.,

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 09 de dezembro de 1983


PEDRO MARTINS FERNANDES

- PRESIDENTE


CARLOS ROBERTO MONTEIRO BERTAZI - RELATOR

VISTO EM


LAURO DOEHLER

- PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 09 DEZ 1983

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Antonio da Silva Cabral, Ursulino Santos Filho, Digésio Gurgel Fernandes, Hugo Teixeira do Nascimento, Marinho Mendes Domenici e Oswaldo Sant'Anna. *Jr*



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0980/011.647/82-72

RECURSO Nº: 87.547

ACÓRDÃO Nº: 105-0.597

RECORRENTE: VIAÇÃO CASTELO BRANCO LTDA.

R E L A T Ó R I O

VIAÇÃO CASTELO BRANCO LTDA., teve revisada a sua declaração de rendimentos do exercício de 1981, base de 1980, onde teriam sido constatadas, segundo o Demonstrativo do Lançamento Suplementar de fls. 13, as seguintes irregularidades:

- 1 - "Valor do imposto não corresponde a 35% do item 06 do quadro 09 do anexo 2, segundo demonstração anexa"; e
- 2 - "Valor do imposto declarado não corresponde a 6% do item 10 do quadro 09 do anexo 2, segundo demonstração anexa".

Como dispositivos infringidos, foram apontados os artigos 405 e 411, do RIR/80.

Diante deste quadro, veio a impugnação de fls.01/06.

Juntou-se, para exame, a Declaração de Rendimentos da interessada relativa ao exercício de 1981 (fls. 12/19).

Da informação fiscal, constante de fls. 32/38, cons

gmr

Acórdão nº 105-0.597

ta que:

"Analisando a sua peça impugnatória, constatamos que toda a defesa da contribuinte se concentra no pressuposto de que a repartição fiscal ao recalcular o lucro da exploração, o fez com o intuito de glosar o valor de Cr\$. 600.000,00 referente às participações pagas aos seus administradores, quando na realidade, o que se pretendeu foi demonstrar o correto procedimento para cálculo do respectivo lucro, cujo equívoco da contribuinte incide precisamente no conceito deste.

O Decreto-lei nº 1.598 de 26.12.77, baixado com a finalidade de adaptar a legislação do Imposto sobre a Renda às inovações da Lei nº 6.404 de 15.12.76 (Sociedade por Ações), de fine a sua composição. Partindo deste diploma legal, cujos artigos encontram-se consubstanciados no atual Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450 de 04.12.80, vamos conceituar toda a matéria de interesse à questão. Eis o que dispõe o art. 412 (art. 19 - DL 1598/77) do atual RIR/80:

"Art. 412 - Considera-se lucro da exploração o lucro líquido do exercício ajustado pela exclusão dos seguintes valores:

I - a parte das receitas financeiras (artigo 253) que exceder às despesas financeiras (artigo 253, parágrafo 1º);

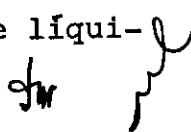
II - os rendimentos e prejuízos das participações societárias; e

III - os resultados não operacionais." (grifo nosso)

O lucro líquido referido neste artigo é o mesmo definido no art. 155 (art. 6º § 1º DL 1598/77) do RIR/80:

"Art. 155 - O lucro líquido do exercício é a soma algébrica do lucro operacional (capítulo II), dos resultados não operacionais (capítulo III), do saldo da correção monetária (capítulo IV) e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial". (grifos nossos)

O dispositivo legal acima, define líqui-



do como sendo a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais, do saldo da correção monetária e das participações, devendo ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial. Vejamos o que conceitua a respeito a Lei nº 6404/76:

"Art. 187 - A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I -;
II -;
III -;
IV - o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais e o saldo da conta de correção monetária (Art. 185, § 3º);

V - o resultado do exercício antes do imposto de renda e a provisão para o imposto;

VI - as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados;

VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

§ 1º -
a)
b)

§ 2º -"

"Art. 189 - Do resultado do exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para o imposto sobre a renda.

Parágrafo único -"

"Art. 190 - As participações estatutárias de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias serão determinadas, sucessivamente e nessa ordem, com base nos lucros que remanescerem depois de deduzida a participação anteriormente calculada.

Parágrafo único -"

"Art. 191 - Lucro líquido do exercício é o resultado do exercício que remanescer depois de deduzidas as participações de que trata o art. 190". (grifos nossos)

Observa-se da transcrição dos dispositi-

vos das leis fiscal e comercial, que os elementos integrantes da composição do lucro líquido são os mesmos, exceção feita à provisão para o imposto de renda, que não é considerada entre os elementos a serem computados na apuração do lucro líquido para efeitos tributários.

Como se vê, a lei comercial determina quais os elementos que devem ser somados ou subtraídos do resultado do exercício, para obtenção do lucro líquido do exercício. E entre os elementos a serem subtraídos encontram-se as participações especificadas, e dentre elas a dos administradores e partes beneficiárias.

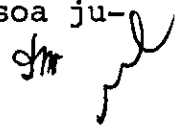
Portanto, no caso da contribuinte, para efeitos tributários, o lucro líquido do exercício que serve de base para cálculo do lucro da exploração e também para determinação do lucro real é de Cr\$5.250.181,00, declarado no item 58 do Quadro 13 da sua declaração de rendimentos e não de Cr\$5.850.081,00, declarado no item 48 do mesmo quadro (v. fls. 19), pois este, é o resultado do exercício (contábil) antes da Provisão para o Imposto de Renda, conforme se comprova pela Demonstração do Resultado do Exercício transcrita às fls. 110 do seu Livro Diário nº 02, registrado na Junta Comercial do Paraná sob nº 02793, e anexada por cópia às fls. 23 do presente. Portanto, não procede a demonstração que faz às fls. 2.

Sendo o valor de Cr\$600.000,00 pago aos administradores, a título de participação no resultado, elemento redutor do lucro líquido do exercício, deverá a ele ser adicionado, por indutível, para determinação do lucro real, não sendo cabível a mesma adição para determinação do lucro da exploração, uma vez que desvirtuaria a sua finalidade e composição impostas pela lei fiscal. Improcedente é a demonstração do Lucro Real efetuada pela contribuinte às fls. 3, item 4.

O valor acima pago aos seus administradores a título de participação no resultado, no ano-base de 1980, sujeita-se à alíquota da tabela constante do art. 528 § 2º (art. 2º - § único DL 1814/80) do RIR/70:

"Art. 528 -

§ 2º - Sujeitam-se ao imposto referido neste artigo os rendimentos atribuídos aos dirigentes e administradores da pessoa ju-



rídica, a título de gratificação ou participação no resultado". (grifo nosso)

O imposto retido na forma deste artigo, pelas participações pagas, será considerado como antecipação do devido na declaração da pessoa física do sócio e declarado na forma do art. 34 - item IX do atual RIR/80.

Desta forma, a alegação da contribuinte às fls. 2, item 1, que a promoção de uma "Distribuição de Lucros aos sócios, sofreu incidência do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de 25", não invalida o presente lançamento e nem desfigura o conceito de lucro da exploração contido no art. 412 (art. 19 DL 1598/77) do RIR/80, aqui transcrito.

Portanto, a contribuinte não pode confundir a participação paga aos seus administradores com distribuição de lucros aos sócios, pois esta é deliberada conforme estatui o art. 192 da lei 6404/76 e constitui redução da conta de Lucros Acumulados, enquanto aquela representa elemento redutor da conta Resultado do Exercício, aliás a própria contribuinte faz prova disso, através dos lançamentos de 02.06.80 na conta de Reservas de Lucros Acumulados e 31.12.80 na conta de Resultados, transcritos às fls. 43 e 102 do seu livro Diário (v. cópias fichas razão e fls. Diário às fls. 27/31), corroboradas pelas cópias das Demonstrações de fls. 21/23 e 25. Assim, totalmente improcedente é a demonstração que faz dos seus lucros ou prejuízos acumulados às fls. 3 do presente, contrapondo-se, inclusive, aos seus registros contábeis.

Ainda no que se refere à distribuição de Lucros, afirma a defendente às fls. 4, item 6, § 1º de sua peça impugnatória: "Na legislação fiscal, não existe qualquer impeditivo legal para que exista Distribuição Disfarçada de Lucros apurados na atividade de Transportes Rodoviários de Passageiros". A título de esclarecimento, cumpre-nos ressaltar que, a lei fiscal não impede a distribuição legal de lucros, impedindo terminantemente através dos artigos 367/370 (art. 60/62 - DL 1598/77) do RIR/80, a sua distribuição disfarçada.

Nestas condições, improcedentes são as alegações da contribuinte, como, improcedente também, é a interpretação que faz a respeito dos dispositivos transcritos às fls. 5, para embasar sua peça defensiva, uma vez que não se enquadra nas disposições ali determinadas. *dr*

Diante de tudo o que foi exposto e ficou comprovado, somos pela inteira manutenção do lançamento suplementar de fls. 7, apoiado nos demonstrativos de fls. 13/14 v, pois, que, ela borado em consonância com os ditames da lei."

A autoridade a quo, via da Decisão de fls. 39/44, as sim se manifestou:

"..... tendo em vista o que consta da informação fiscal de fls. 32/38, que ora endosso, fazendo-a parte integrante deste, e que bem detalhou a matéria em análise, concluo pela improcedência das alegações da contribuinte, devendo ser mantido o lançamento."

A sobredita decisão está assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA. PESSOA JURÍDICA. Exercício de 1981 (período-base de 1980). Lucro da Exploração: o ponto de partida para o cálculo do lucro da exploração é o lucro líquido do exercício, conforme conceitua o art. 412 (art. 19 DL 1598/77) do RIR/80; a sua inobservância resulta em prejuízo para o fisco, uma vez que distorce os lucros a serem tributados nas suas respectivas alíquotas. As adições feitas ao lucro líquido do exercício para fim de determinar o lucro real, não podem ser consideradas para fins de determinar o lucro da exploração, por falta de amparo legal. Lançamento procedente."

Inconformada, apresenta a recorrente o recurso de fls. 47/56, onde, em resumo, apresenta os seguintes argumentos:

- "a) - não houve pagamento a título de Participação dos Administradores nos Resultados;
 - b) - Houve mera Distribuição de Lucros efetuada conforme as exigências da Lei das Sociedades por Ações, do Regulamento do Imposto de Renda e do próprio Contrato Social da recorrente;
 - c) - que a parcela Cr\$600.000,00 é parte integrante do lucro líquido do exercício e não "despesa" como quer a fiscalização, e portanto, não pode ser excluída do cálculo do lucro da Exploração;
- 

- d) - que a pretendida "despesa" - inexistente - diminuiria, arbitrariamente o Lucro de Exploração da recorrente, submetendo aquela "despesa" - por ser indedutível - à alíquota não beneficiada;
- e) - que inexistente qualquer dispositivo legal, pelo contrário, que permita o raciocínio tendente a transformar Distribuição de Lucros em Despesa, a título, de Participação dos Administradores;
- f) - que na verdade houve Distribuição de lucro (rendimento de capital) e não Participação dos Administradores (rendimento do trabalho);
- g) - que o procedimento fiscal é de todo irregular e contrário à legislação em vigor, contrário à escrituração mercantil do contribuinte, contrário aos fatos sobejamente provados e demonstrados tanto na Impugnação como neste Recurso".

É o relatório. 



V O T O

Conselheiro CARLOS ROBERTO MONTEIRO BERTAZI, relator

O recurso interposto encontra guarida no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, tendo sido cumprido o respectivo prazo pela recorrente, a teor do disposto no artigo 5º e seu parágrafo único do citado Decreto, tendo em vista que a ciência da decisão singular se deu em 14/04/83 (quinta-feira), conforme se constata pelo AR de fls. 46, e o prazo de 30 (trinta) dias terminaria em 14/05/83 (sábado), que se considera prorrogado para 16/05/83 (segunda-feira), data em que foi protocolado o recurso, ex vi do carimbo de recebimento de fls. 47.

A matéria em litígio é regulada pelos artigos 405 e 411 c/c o 412, todos do RIR/80.

Tais dispositivos estabelecem:

"ART. 405 - A pessoa jurídica, seja comercial ou civil o seu objeto, pagará o imposto à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) sobre o lucro real ou arbitrado em conformidade com este Regulamento.

ART. 411 - O lucro da exploração da atividade de transporte rodoviário coletivo de passageiros, concedida ou autorizada pelo poder público e com tarifa por ele fixada, está sujeito ao imposto à alíquota de 6% (seis por cento), observado o disposto no inciso V do artigo 511.

ART. 412 - Considera-se lucro da exploração o lucro líquido do exercício ajustado pela exclusão dos seguintes valores:

- I - a parte das receitas financeiras (artigo 253) que exceder às despesas financeiras (artigo 253, parágrafo 1º);
- II - os rendimentos e prejuízos das participações societárias; e 

III - os resultados não operacionais." (grifamos)."

O MAJUR/81, via de sua fls. 31, assim ensinou:

"QUADRO 15 - Cálculo do Imposto

.....

Item 15/01 - Imposto à Alíquota de 35% (normal). Calcular 35% do valor positivo constante do item 14/52 do Formulário I. As empresas de transporte rodoviário de passageiros, cujos resultados sujeitem-se a alíquotas diferenciadas, deverão, previamente, preencher o Anexo 2. O valor positivo do item 09/06 do Anexo 2 será tributado a 35%.

.....

Item 15/03 - Imposto a Alíquota de 6% ou 17% (Especiais). O valor do imposto a ser indicado será o produto da multiplicação da alíquota pelo valor positivo do item 14/52 do Formulário I. Tratando-se de empresas de transporte rodoviário de passageiros, beneficiadas pelo Decreto-lei nº 1.682/79, o montante do imposto será determinado pela multiplicação da alíquota de 6% pelo valor positivo constante do item 10 do quadro 09 do Anexo 2." (grifamos).

Assim, no caso em questão, a base de cálculo da tributação à alíquota de 35% será formada pela diferença entre o lucro real e o lucro da exploração, ex vi do item 6.3 do PN CST nº 43/79.

Por outro lado, a alíquota de 6% deve incidir sobre o lucro da exploração, como tal definido no artigo 412, do RIR/80, retro transcrito, ex vi do item 6.2 do PN CST nº 43/79.

Sabe-se, ainda, que as adições ao lucro líquido do exercício para determinação do lucro real, não afetam a composição do lucro da exploração, ex vi do PN CST nº 13/80. *dm*



Diante do até aqui exposto, teremos a seguinte situação para os respectivos cálculos, no que se refere ao processo em epígrafe:

LUCRO DA EXPLORAÇÃO

Lucro Líquido do Exercício (Quadro 13/58-fls.19)	=	5.250.181,00
(MENOS) Receitas Financeiras excedentes das Despesas Financeiras (Quadro 13/18-Quadro 13/34)	=	93.171,00
(MAIS) Despesas Não Operacionais (Quadro 13/44)	=	84.466,00
(MENOS) Receitas Não Operacionais (Quadro 13/40)	=	<u>1.718.552,00</u>
TOTAL	=	3.522.924,00

Assim, o total de 3.522.924,00 multiplicado pelo percentual de 90,23, indicado no Quadro 03/09, do Anexo 2 (fls. 15) vai nos dar o Lucro da Exploração no valor de: 3.178.734,00

LUCRO REAL

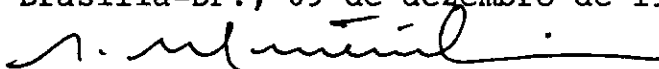
Quadro 14/52 - fls. 19 v.	=	<u>5.896.685,00</u>
Assim, temos: Lucro Real	=	5.896.685,00
(MENOS) Lucro da Exploração	=	<u>3.178.734,00</u>
Diferença	=	2.717.951,00
Conseqüentemente, 35% de 2.717.951,00	=	951.282,00
6% de 3.178.734,00	=	190.724,00

Assim, verifica-se que foram corretos os cálculos efetuados pela fiscalização, ex vi do demonstrativo do lançamento suplementar de fls. 13.

De outra maneira procedeu a recorrente, conforme o constante, do relatório, uma vez que a mesma considerou como lucro líquido do exercício o resultado do exercício, constante do Quadro 13/48, sendo que tal procedimento, conforme o demonstrado, não encontra respaldo na legislação aplicável à espécie. 

Diante do exposto e tendo em vista o que consta do processo, considero que não podem ser aceitas as alegações constantes da peça recursal de fls. 47/56, razão pela qual voto no sentido de negar provimento ao recurso. *gmm*

Brasília-DF., 09 de dezembro de 1983



CARLOS ROBERTO MONTEIRO BERTAZI - RELATOR