

1
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10480.011830/90-91

Sessão de 16 de maio de 1995

Acórdão nº 101-88.322

Recurso nº: 107.046 - IRPJ - EXS: DE 1987 e 1988

Recorrente: ICOMAFER-IND.E COM. DE MADEIRA, AÇO E FERRO LTDA.

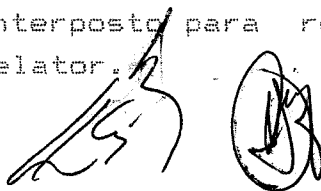
Recorrida : DRF EM RECIFE(PE)

IRPJ - LUCRO DE EXPLORAÇÃO - ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO - As adições ao lucro líquido para determinação do lucro real não afetam a composição do lucro da exploração, senão quando tal ajuste seja expressamente previsto na legislação tributária.

IRPJ - PROVA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - Para se aceitar a operacionalidade dos custos ou despesas com a prestação de serviços por terceiros, além dos requisitos da necessidade, usualidade ou normalidade dos mesmos, é lícito indagar da existência desses serviços, ou seja, de sua realidade, mormente se tidos como prestados por empresas não localizadas no seu domicílio tributário e omissas das obrigações fiscais perante a Receita Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por **ICOMAFER - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRA, AÇO E FERRO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto para reduzir a multa para 50%, nos termos do voto do relator.

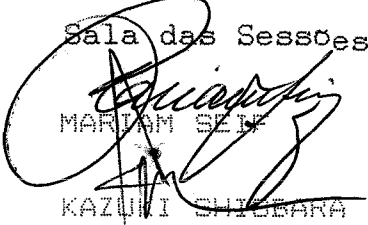


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

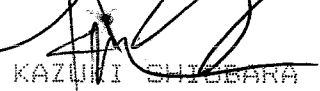
PROCESSO Nº 10480.011830/90-91

ACORDAO Nº 101-88.322

Sala das Sessões, em 16 de maio de 1995


MARIAM SEIF

- Presidente


KAZUMI SHIBARA

- Relator


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - Procurador da Fazenda Nacional

VISTO EM
SESSÃO DE: 11.4 JUN 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CELSO ALVES FEITOSA, RICARDO JOSÉ DE SOUZA PINHEIRO (Suplente convocado) e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente o Conselheiro RAUL PIMENTEL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10480.011830/90-91

RECURSO Nº: 107.046

ACORDÃO Nº: 101-88.322

RECORRENTE: ICOMAFER-IND.E COM. DE MADEIRA, AÇO E FERRO LTDA.

R E L A T O R I O

A empresa ICOMAFER - INDUSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRA, AÇO E FERRO LTDA. inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 11.482.577/0001-01, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal em Recife(PE), apresenta recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência tem origem no Auto de Infração, de fl. 50, e seus anexos através do qual foi apurada irregularidades descritas no Termo de Encerramento de Ação Fiscal e sintetizada abaixo:

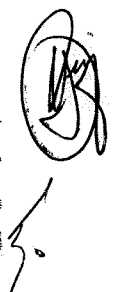
AQUISIÇÃO DE QUOTAS PELA EMPRESA

Em 15/09/86, a empresa apresentava o seguinte Patrimônio Líquido:

- Capital integralizado	Cz\$ 9.839.000,00
- Lucros acumulados	Cz\$ 30.057,12
TOTAL	Cz\$ 9.869.057,12

e, nesta mesma data, promoveu a 10ª Alteração Contratual, através da qual a empresa adquiriu 2.459.750 cotas de capital, pelo preço de Cz\$ 3.800.000,00, contabilizando a débito da conta QUOTAS EM TESOURARIA e a crédito de CREDITORES DIVERSOS.

Em 30/09/86, promove a 11ª Alteração Contratual e as quotas em tesouraria são rateadas entre os sócios remanescentes e aumentou o Capital Social e mais Cz\$ 250,00 e, somente em 28/11/86, procede a contabilização a crédito da conta QUOTAS EM



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10480.011830/90-91

Acórdão nº 101-88.322

TESOURARIA e a débito de conta no Ativo, denominado de FUNDO DE COMÉRCIO PARA INDENIZAÇÃO, cuja conta foi encerrada em 31/12/86, levando a débito da CONTA DE RESULTADOS.

O fato descrito foi objeto de seguintes imputações:

a) despesa indedutível de Cz\$ 3.800.000,00 pela contabilização a débito da CONTA DE RESULTADOS, com infração do artigo 191 e seguintes combinado com os artigos 387, inciso I e parágrafo único, item "A" e 405, todos do RIR/80;

b) omissão da receita de correção monetária, de Cz\$ 417.240,00, referente a conta de QUOTAS EM TESOURARIA, no período compreendido entre setembro a dezembro de 1986, com infração dos artigos 157, parágrafo 1º, 172, parágrafo único, 347, 357 e 358, todos do RIR/80, combinados com o artigo 4º do Decreto-lei nº 2.341/87, alterado pelo artigo 10 do Decreto-lei nº 2.397/87 e artigos 387, inciso II e 405, do RIR/80;

c) com a aquisição de quotas de sócio retirante e distribuição das mesmas quotas aos sócios remanescentes, a empresa distribuiu lucros no montante de Cz\$ 7.514,00, com infração do artigo 15, inciso II, da Lei nº 7.450/85 e artigos 574, 575, inciso V, combinado com o artigo 544, inciso II, do RIR/80;

TRANSFERENCIA DE QUOTAS ENTRE SOCIOS

Em 18/05/87, conforme 1ª Alteração da Consolidação do Contrato Social, o sócio Severino Ramos Pereira transfere a outros dois sócios, parte de suas quotas na empresa, pelo valor de Cz\$ 475.442,52 e que, a rigor, tratar-se-ia de simples transação de quotas entre sócios, o fato foi contabilizado, como segue:

- em 18/05/87, a empresa pagou ao sócio Severino Ramos Pereira, o valor de Cz\$ 475.442,52, lançando o pagamento a débito de uma conta no Ativo, denominada "FUNDO DE COMÉRCIO PARA INDENIZAÇÃO";



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº 10480.011830/90-91

Acórdão nº 101-88.322

- em 31/12/87, a empresa encerrou esta conta "FUNDO DE COMÉRCIO PARA INDENIZAÇÃO" contra débito da CONTA DE RESULTADOS, denominado "PERDAS EVENTUAIS".

Estes procedimentos foram consideradas infrações à legislação do Imposto sobre a Renda, nos seguintes termos:

a) despesa indedutível, no valor de Cz\$ 475.442,52, com infração dos artigos 191 e seguintes combinado com os artigos 367, inciso I e parágrafo único, item "A", e 405, todos do RIR/80;

b) distribuição disfarçada de lucros, com infração dos artigos 367, inciso I, 368 e parágrafos e 370, inciso I, combinado com os artigos 367, inciso I e 405, todos do RIR/80.

CUSTOS LASTREADOS EM DOCUMENTAÇÃO INIDONEA

A empresa contabilizou como "CUSTOS DE SERVIÇOS/MATERIAIS - CONTA 317), os valores correspondentes as Notas Fiscais emitidas pelas empresas inexistentes e cuja prestação de serviços não foi comprovada e nem justificada a necessidade destes serviços para obtenção de resultados operacionais:

EXERCÍCIO DE 1987 - PERÍODO-BASE DE 1986

NORTANQUE - Nordeste Tanques Ltda

NF. 276, 278, 279, 293 e 296 Cz\$ 275.000,00

EXERCÍCIO DE 1988 - PERÍODO-BASE DE 1987

SERMATE - Serviços Marítimos Terrestre Ltda.

NF. 836, 837, 838, 840 e 841 Cz\$ 584.000,00

Na impugnação de fls. 61/64, a autuada argumenta que exigência fiscal não procede porquanto a aquisição de quotas de capital pela empresa está autorizada no artigo 15 da Lei nº 7.450/85 e que esta aquisição não provoca as infrações imputadas pela autoridade lançadora.



Entende a impugnante que como a empresa adquiriu as quotas pertencente ao sócio retirante com reserva de lucros, a transferência destas quotas aos sócios remanescentes equivale a distribuição de quotas de capital proveniente de reservas e portanto isenta de tributação.

Quanto a passagem do valor das quotas adquiridas pelo resultado do exercício, reconhece que a empresa cometeu um erro de contabilização mas como não constituem operações diferenciadas, não influem nos resultados operacionais e, explicita o seu entendimento, nos seguintes termos:

"isto quer dizer que da conta COTAS EM TESSOU-
RARIA, elas deveriam ter sido transferidas para os demais sócios, sem transitarem pela conta de resultados do exercício. Ocorre que, mesmo impropriamente o valor da operação transitou pela conta de resultado do exercício, logo, transitou este totalmente indevidamente, contando, assim, todas as regras da boa técnica contábil". É por isso que a impugnante diz que este procedimento tornou-se irreversível de vista técnico, ou constitui erro, que não pode produzir efeitos jurídicos, posto que passível de retificação.

Em sendo erro passível de retificação, a sua retificação não põe em que os fatos se encontram, deve ser feita a retificação do lucro da exploração, é que a anulação do débito indevidamente, implicitamente, implica em aumento do lucro real, mas também no aumento, de idêntico valor, do lucro da exploração. Isto porque o lucro assim aumentado é proveniente de atividade incentivada com isenção do imposto de renda, sendo, portanto, isento."

Sobre a omissão de receita de correção monetária, impu-
tada pela autoridade lançadora argumenta que igual reflexo teve a retirada do valor das mesmas cotas do Patrimônio Líquido, para classificá-las no Ativo Circulante, segundo afirmação expressa do autuante e que o resultado da correção monetária do balanço cons-
titui lucro extraordinário que, por sua vez, integra o lucro da exploração que, como visto, é a base de cálculo da isenção.

5



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº 10480.011830/90-91

Acórdão nº 101-88.322

A recorrente explicita que o aumento do lucro inflacionário implica em aumento do lucro real e do lucro da exploração, o que faz com que o crédito tributário nascido deste aumento seja simultaneamente excluído da tributação, por força do que dispõe o artigo 175, inciso I, do Código Tributário Nacional e, portanto, não gera qualquer imposto adicional.

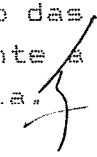
Quanto ao tópico, transferência de cotas entre sócios, reitera os argumentos expendidos no primeiro tópico, por entender que a matéria tratada em tudo e por tudo semelhante, nas duas hipóteses.

Relativamente ao item CUSTOS LASTREADOS EM DOCUMENTAÇÃO INIDONEA argumenta que a impugnante sub-empreitou a realização de alguns serviços com a firma NORTANQUE - Nordeste Tanques Ltda. e SERMATE - Serviços Marítimos Terrestre Ltda. e o fato de as empresas prestadoras de serviços encontrarem-se em situação irregular perante a repartição fiscal, não pode transferir o ônus tributário para a impugnante que contratou o serviços e pagou pelos mesmos.

As fls. 72/77, o autuante informa que o registro das operações de aquisição de cotas pela empresa e distribuição aos sócios remanescentes deveriam transitado exclusivamente nas contas de Patrimônio Líquido, sem qualquer influência sobre a conta de resultados do ano em curso e que, inexistindo reserva de lucro, a absorção de tais cotas deveria ter sido efetuado mediante redução da conta Capital Social.

Assim, em vez de "despesa indedutível" a imputação correta seria "despesa inexistente", reconhecendo o erro de fato cometido pela impugnante.

Desta forma, tratando-se de erro de fato na contabilização e considerando que a empresa gozava da isenção total do lucro de exploração, propôs a exclusão de tributação das parcelas de Cz\$ 3.800.000,00 e Cz\$ 417.240,00, correspondente a despesas indevidas e omissão da receita de correção monetária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10480.011830/90-91

Acórdão nº 101-88.322

Sobre os demais itens da autuação sugeriu a manutenção do feito.

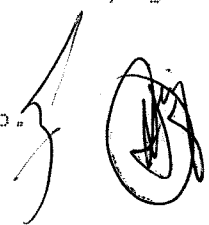
Na fase preparatório do processo administrativo fiscal, a Divisão de Tributação devolveu o feito ao autuante para que a fraude seja consubstanciada em provas concretas visto que o ônus da prova é do Fisco e não cabe presunção de fraude, no caso vertente mas o processo foi devolvido, apenas com a informação de fl. 81, de que a obrigatoriedade de fazer provas foi imposta pela Lei nº 8.137/90 e Decreto nº 325/91 e na impossibilidade de implementação, sugeriu a redução da multa de 150% para 50%.

Na decisão de 1º grau, a autoridade julgadora singular não acolheu a proposta do autuante e determinou o prosseguimento da exigência na sua totalidade e, em especial, sobre o primeiro tópico, registrou:

"Analisando este item, observa-se: na composição do Patrimônio Líquido (fls. 42) não havia reservas de lucros. O pleito da interessada relativo a retificação do Lucro da Exploração não se justifica, pela vedação do Parecer Normativo 11/81, quando de lançamento de ofício com origem em valores indedutíveis não oferecidos à tributação. Configurado está que ao distribuir as cotas com os sócios remanescentes houve distribuição disfarçada de lucros, bem como a utilização de despesa indedutível na redução do Lucro Líquido do exercício."

No recurso voluntário, de fl. 98, a recorrente reitera na íntegra os termos da impugnação para reapreciação do mérito por este Colegiado.

é o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº 10480.011830/90-91

Acórdão nº 101-88.322

V O T O

Conselheiro KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade.

Conforme relatório acima, a matéria em litígio foi desdobrada em três tópicos: aquisição de quotas pela empresa, transferência de quotas entre sócios e custos lastreados em documentação inidônea.

AQUISIÇÃO DE QUOTAS PELA EMPRESA

A aquisição de quotas pela empresa, de sócio retirante da sociedade e posterior transferência para os sócios remanescentes, foi objeto de enquadramento em três infrações, face aos procedimentos contábeis adotados pela recorrente:

- a) distribuição de lucros no montante de Cz\$ 7.514,00;
- b) despesa indedutível de Cz\$ 3.800.000,00 por ter sido contabilizada na conta de resultados;
- c) omissão de receita de correção monetária de Cz\$ 417.240,00.

O artigo 15 da Lei nº 7.450/85 dispõe que:

Art. 15 - Considera-se lucro distribuído, tributado pelo imposto de renda, a parcela dos lucros e reservas proporcionais ao valor das ações em tesouraria ou quotas liberadas, nas hipóteses de:
I - cancelamento;
II - distribuição;
III - permanência no patrimônio da empresa por prazo superior a 90 (noventa) dias, contados da data da aquisição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10480.011830/90-91

Acórdão nº 101-88.322

No casos dos autos, o autuante calculou o montante proporcional do lucro distribuído, apurando-se o valor de Cz\$ 7.514,00 e cuja exigência foi formalizada no processo nº 10480.011832/90-16 e deve ser mantida porquanto está em consonância com o dispositivo legal acima transcrito.

A contabilização de distribuição de quotas aos sócios remanescentes na CONTA DE RESULTADOS, afetou o lucro real do exercício e, por consequência, deve ser adicionado ao lucro real.

Não pode prosperar a alegação de que a contabilização e apropriação indevida de despesas não tem qualquer efeito porque aumentaria o lucro de exploração beneficiada pela isenção do mesmo lucro, conforme jurisprudência administrativa já solidamente consagrada.

Entre outros Acórdãos, podem ser mencionados os seguintes:

"DESPESAS INDEDUTIVEIS - Em se tratando de favor fiscal calculado com base no lucro da exploração e excludível do lucro real, base de cálculo do imposto, a adição das despesas in-dedutíveis ao lucro real não afeta o cálculo do benefício (Ac. 101-76.789/86)."

"ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO - As adições ao lucro líquido para determinação do lucro real não afetam a composição do lucro da exploração, senão quando tal ajuste seja expressamente previsto na legislação tributária (Ac. 103-8.597/88 e 102-23.291/88)."

Quanto a omissão da receita de correção monetária de QUOTAS EM TESOURARIA também afetou o resultado do exercício mas não pode influir no lucro da exploração, cujo entendimento está consubstanciada no Acórdão nº 101-80.075/80 e 101-80.185/90, com a seguinte ementa:

"CUSTOS E DESPESAS GLOSADAS - Somente são objeto do incentivo fiscal as receitas contabilizadas. As glosas de custos e despesas não ensejam a adição dos respectivos valores ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10480.011830/90-91

Acórdão nº 101-88.322

lucro real, sem afetar o lucro líquido e, consequentemente, o lucro da exploração."

TRANSFERENCIA DE COTAS ENTRE SOCIOS

Neste tópico, a exigência fiscal foi desdobrado em dois itens, a saber:

- a) despesa indedutível de Cz\$ 475.442,52; e,
- b) distribuição disfarçada de lucros de Cz\$ 475.442,52.

Sobre este tópico, a razão tende para o autuante porquanto, trata-se de transferência de cota entre sócios, suportada pela empresa. Assim, não procede o argumento da recorrente de que em tudo e por tudo, esta transação assemelha-se a transação feita no período-base anterior.

Tratando-se de transação de cotas entre sócios, de forma alguma, poderia implicar qualquer efeito patrimonial, financeiro ou fiscal para a empresa e, no caso, a recorrente contabilizou, indevidamente, como despesa.

A irregularidade cometida pela recorrente não repercute no lucro da exploração, consoante pacífica jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuinte e, em especial, os seguintes Acórdãos:

"DESPESAS INDEDUTIVEIS - Considera-se o lucro da exploração o lucro líquido do exercício ajustado pelo cômputo dos valores expressamente previstos na legislação tributária, entre os quais não se alinham as despesas indedutíveis (Ac. 105-2.236/87, 101-77.663/88 e 101-77.673/88)."

A distribuição disfarçada de lucros está perfeitamente caracterizada, visto que a empresa pagou Cz\$ 475.442,52 - valor



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10480.011830/90-91

Acórdão nº 101-88.322

do Patrimônio Líquido - ao sócio Severino Ramos Pereira, pelas cotas e alienou gratuitamente, ou seja, a custo zero aos demais sócios, infringindo o artigo 367, inciso I, do RIR/80.

O procedimento fiscal está consoante, também, com a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes, consubstanciado no Acórdão nº 103-6.850/85, através do qual ficou decidido que:

"A falta de elementos para apurar o valor de mercado de acordo com o previsto nos parágrafos 2º e 3º do artigo 368, o Patrimônio Líquido se apresenta como parâmetro confiável para confronto do valor atribuído a cada ação e, de consequência, tornar válida a presunção de que ocorreu a hipótese de distribuição disfarçada de lucros."

Assim, procede a imputação de indedutibilidade da despesa contabilizada e, portanto, deve ser mantida a exigência.

CUSTOS LASTRADOS EM DOCUMENTAÇÃO INIDONEA

A recorrente, tanto na fase de impugnação como na fase de recurso voluntário, não trouxe aos autos qualquer elemento de prova de que a NORTANQUE - Nordeste Tanques Ltda. e SERMATE - Serviços Marítimos Terrestre Ltda. prestaram serviços a recorrente e nem comprovou que os serviços eram necessários, usuais e normais para a atividade da empresa.

Desta forma, os custos contabilizados são indedutíveis e, ainda que a recorrente tenha direito a isenção do lucro da exploração, os custos indevidamente apropriados não servem para recomposição do lucro de exploração.

Este entendimento decorre da interpretação contida no Parecer Normativo CST nº 11/81 e confirmada pela jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes, e que entre outros Acórdãos, pode citar a seguinte ementa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10480.011830/90-91

Acórdão nº 101-88.322

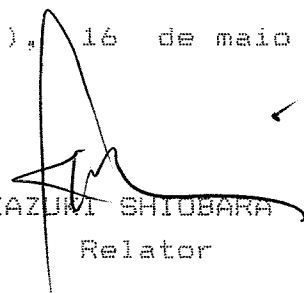
"VALORES INDEDUTÍVEIS - A inclusão de valores indedutíveis ao lucro líquido, por força do disposto na alínea a do parágrafo 2º, do artigo 6º, do Decreto-lei nº 1.598/77, não acarreta a recomposição do lucro de exploração pois, dentre os ajustes para a sua apuração, não figura a exclusão de despesas dedutíveis. (Ac. 101-77.955/88)."

Desta forma, entendo que na apuração da base de cálculo, tanto a autuação como a decisão recorrida está em conformidade com a legislação tributária vigente e a jurisprudência administrativa predominante.

Contudo, no que concerne a aplicação da multa qualificada, a decisão recorrida não está coerente nem com a legislação de regência e nem com a jurisprudência administrativa, porquanto, o próprio autuante esclarece a impossibilidade de comprovar a participação da recorrente na fraude e sugeriu a redução da multa qualificada para multa normal de 50%, na informação fiscal de fl. 81, tendo em vista a alteração legislativa introduzida pela Lei nº 8.137, de 27/12/90 e Decreto nº 325, de 01/11/91.

De todo o exposto e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento parcial para reduzir a multa de ofício para 50% (cinquenta por cento).

Brasília(DF), 16 de maio de 1995


KAZUMI SHIOBARA
Relator

