

**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**

JRL

Sessão de 07 outubro de 19 91

ACORDÃO Nº 101-82.106

Recurso nº: 98.660 - IRPJ - EXS. DE 1984 a 1986

Recorrente: INDEBA - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Recorrida: DRF EM SALVADOR (BA)

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - Sujeitam-se à dupla comprovação, quanto à origem e à efetividade da entrega, os recursos fornecidos por sócios ao caixa da empresa. A falta de comprovação indica omissão de receita passível de tributação.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Presunção de sua ocorrência em emprestimo a sócios, quando haja lucros acumulados ou reservas de lucros. Passível de tributação a correção dos lucros distribuídos e seus reflexos.

DESPESAS - Mantêm-se a glosa delas, quando não comprovadas ou quando lastreadas em documentos que não forneçam os elementos indispensáveis à verificação de sua necessidade.

EXCESSO DE REMUNERAÇÃO EM RELAÇÃO AO LIMITE DE 30% DO LUCRO REAL - Os ajustes de adição ao lucro real, procedidos no lançamento de ofício, implicam majoração do limite em referência.

BENS PERMANENTES LEVADOS A DESPESA - Glosa procedente da despesa e tributação pertinente em relação à correção do valor do bem e de seus reflexos, no ativo e passivo, nos anos subsequentes.

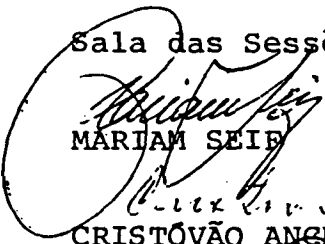
AValiação DE ESTOQUES - Avaliar-se-á o estoque de produtos acabados de acordo com o artigo 187, II do RIR/80, quando falte sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDEBA - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a parcela de Cz\$ 2.169.631, no exercício de 1984 (padrão monetário à época), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

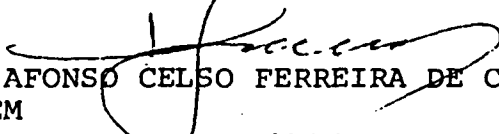
Sala das Sessões (DF), em 07 de outubro de 1991


MARIAM SEIB

- PRESIDENTE


CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA

- RELATOR


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 10-OUT 1991

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10580/001.954/89-23

RECURSO Nº: 98.660

ACORDÃO Nº: 101-82.106

RECORRENTE: INDEBA - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

R E L A T Ó R I O

Em 09/03/89, INDEBA - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., em presa jurisdicionada pela DRF-Salvador, é notificada do Auto de In fração de fls. 02 que constituiu, quanto ao imposto de renda dos exercícios de 1984 a 1986 (Demonstrativo - fls. 23), o crédito tri butário de Cz\$ 80.385,93, integrado por imposto, juros de mora e multa.

Autuaram-se as seguintes infrações:

1. Omissão de receita, detectada em recursos de cai-xa fornecidos à empresa pelos sócios Juan José R. Lorenzo (6/12/83 - Cr\$ 10.016.746) e José Rosário Rodeiro (7/5/84, 14/6/84, 13/11/84, 23/11/84, 30/11/84 e 14/12/84 - Cr\$ 10.000.000 cada um). Tais valo res foram creditados na conta "Sócios - C/Empréstimos". Não teria havido comprovação quer da origem dos recursos, quer da entrega dos mesmos à empresa (Art. 181 do RIR/80).

Ex. 1984, base 1983: Cr\$ 10.016.746

Ex. 1985, base 1984: Cr\$ 60.000.000

2. Excesso de "Correção Monetária do Patrimônio Lí- quido", em face da não dedução de "Lucros e Reservas de Lucros" dos empréstimos feitos aos sócios em 1983 (a Juan José R. Lorenzo

Acórdão nº 101-82.106

- Cr\$ 10.016.746 em 26/9/83) e em 1984 (a José Rosário Rodeiro - Cr\$ 14.346.066 em 6/4/84 e 11/5/84). Tais empréstimos caracterizariam distribuição disfarçada de lucros (Art. 367, V e § 1º alínea "b" e 370 do RIR/80 c/c art. 20, III e VII do Decreto-lei nº 2.065/83) conforme Quadro Demonstrativo (QD-1) de fls. 8 e 9, adiciona-se as seguintes correção indevidas.

Ex. 1984, base 1983:	Cr\$ 15.684.220
Ex. 1985, base 1984:	Cr\$ 64.266.007
Ex. 1986, base 1985:	Cr\$ 114.830.084

OBS: O QD-1 computa, como base da correção indevida, a superavaliação do exercício, a do exercício anterior bem como a provisão para o imposto de renda sobre a correção indevida do(s) ano(s) anterior(es).

3. Excesso de retirada de 4 administradores em relação ao limite de 30% do lucro (Demonstração fls. 3/4 e 10). Incluem-se, nos cálculos, como salários indiretos as verbas de representação (QD-2 fls. 10). (Artigo 236 do RIR/80).

Ex. 1984, base 1983: 2.169.631

4. Glosa de despesas com "Gastos Diversos", "Alimentação", "Viagens e Estadia", "Brindes Donativos" por não necessários à atividade da empresa e à manutenção da fonte pagadora (Q.D. 3 - fls. 11/12) (Arts 191, 192 do RIR/80).

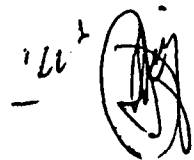
Ex. 1984, base 1983:	Cr\$ 1.349.597
Ex. 1985, base 1984:	Cr\$ 2.571.525

5. Glosa de despesas de "Viagens e Estadias" e "Gastos Diversos" (QD 4 fls. 13), por não comprovadas e não reunirem elementos materiais capazes de identificar o comprador e o bem adquirido (Arts. 191 e 192 do RIR/80).

Ex. 1984, base 1983:	Cr\$ 566.263
Ex. 1985, base 1984:	Cr\$ 10.786.515

77

161



Acórdão nº 101-82.106

6. Glosa de Despesas, já que os bens seriam do ativo permanente (Art. 193 § 2º do RIR/80).

Ex. 1984, base 1983: Cr\$ 647.250

7. Falta de correção monetária dos bens do permanente, por terem sido contabilizados em despesa. Infração decorrente da anterior. A correção faltante é demonstrada às fls. 15 (QD nº 5), em cuja base se incluem os acréscimos não imobilizados bem como o valor da provisão do I.R. sobre correção tributável no(s) exercício(s) anterior(es).

Ex. 1984, base 1983: Cr\$ 266.408

Ex. 1985, base 1984: Cr\$ 1.594.131

Ex. 1986, base 1985: Cr\$ 2.848.381

8. Postergação do pagamento do imposto por subavaliação de estoques de produtos acabados decorrente de utilização de método diverso do previsto em lei. Não há contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração. Demonstração: QD 6 - fls. 17 e QD 7 - fls. 20.

Ex. 1984, base 1983: Imposto cobrado: 983,07 ORTN
juros mora : 52,71 ORTN

Ex. 1985, base 1984: Imposto cobrado: 1.322,01 ORTN
juros mora : 69,69 ORTN

Em 7/4/89 (fls. 273), a contribuinte defende-se, ponderando, em síntese, o seguinte:

1. Omissão de receita: origem e entrega dos recursos fornecidos ao caixa:

a) que esta imputada infração correlaciona-se com a próxima: distribuição disfarçada de lucros, em empréstimos concedidos a sócios;

b) que os fornecimentos ao caixa são devoluções dos empréstimos tomados (fls. 296/299);

Acórdão nº 101-82.106

- c) que a origem está no recurso tomado à empresa (contrato de mútuo - fls. 294/295);
- d) que, ademais, há tributação em cascata (bitributação), o que não se permite. Haver-se-ia de tributar ou a omissão de receita ou a distribuição disfarçada, jamais as duas;
- e) que a efetiva entrega está consignada nos livros Caixa (fls. 28 em diante) e foram efetuados através de depósitos bancários diversos (fls. 296/299). Invoca o Acórdão nº 101-76.726, que fala em relação necessária entre o fato conhecido (suprimento) e o fato probando (omissão de receita).

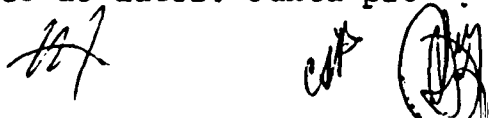
2. Excesso de correção do patrimônio líquido em face de distribuição disfarçada dos lucros através de empréstimos:

- a) que não há excesso de correção, pois os lucros não foram distribuídos, já que os empréstimos estavam acobertados por contrato escrito de mútuo, formalizado em 12/01/83, anteriormente ao Decreto-lei nº 2.065/83;
- b) além disso, se a concessão do empréstimo reduz o patrimônio ensejando menor correção, há "engordada" do mesmo patrimônio no resgate do empréstimo.

3. Excesso de retiradas: que nada teria a objetar em relação ao QD nº 2 de fls. 10. Entretanto, a impugnação, que busca de ferimento, contesta a seguir glosa de despesas. Isso, aliado à omissão de receita autuada, modifica o lucro e, portanto, o excesso autuado, chegando a eliminá-lo.

4. Glosa da despesas por desnecessárias à atividade da empresa.

Não concorda com o entendimento do autor. Junta pro-



Acórdão nº 101-82.106

vas (fls. 300/309, 318/329), relativas a Gastos Diversos, Alimentação, Brindes e Donativos. Diz que os brindes são de pequeno valor e as viagens são exigência de seus produtos que demandam uma rede de concessionados para contatos constantes.

5. Glosa de despesas não comprovadas de Viagens e Estadias e Gastos Diversos. Discorda do autor, juntados provas (fls. 310/317 e 331/338).

6. Glosa de despesas, pois os bens são de natureza permanente: concorda com o procedimento fiscal (fls. 283).

7. Correção monetária dos bens ativáveis, lançados em despesa.

Discorda da correção, eis que a glosa da despesa, implica valor tributável que reflete no patrimônio líquido, gerando correção devedora. Refuta, pois, o QD nº 5 - fls. 15. Diz estar amparado por jurisprudência do Conselho (fls. 290).

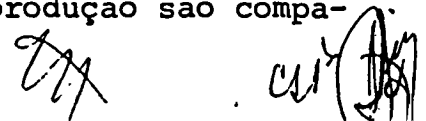
8. Postergação por subavaliação de produtos acabados em estoque.

Nega a subavaliação dos estoques e, pois, a postergação.

Diz que o percentual de 70% do maior preço de venda no período-base, utilizado pela fiscalização não tem base, eis que o mesmo não distingue os insumos que integram cada produto.

Afirma que, ao contrário, seu procedimento faz a distinção e está correto, apesar de não possuir contabilidade de custos integrados com o restante da escrituração. Invoca o Acórdão nº 105-2.816/88.

Para tanto, faz (fls. 285/287) a composição do custo de vários produtos a partir dos insumos, visando mostrar que os mesmos, acrescidos da mão-de-obra e outros custos de produção são compa-



Acórdão nº 101-82.106

tíveis com os valores do inventário. Elenca vários outros custos, invoca inventário em separado das embalagens e sugeri possível inadequação da classificação produtos acabados.

9. Por fim, a impugnante enfatiza excesso de formalismo do auto, eis que não teria interesse de sonegar por ser titular de isenção reconhecida pela SUDENE e requer perícia contábil, "no sentido de corroborar alguns itens da autuação", indicando nome e endereço do perito de sua preferência.

Informação fiscal às fls. 378.

Para o autor:

1. houve omissão de receita, por não se ter provado a origem e o ingresso dos recursos. Ademais, a ocorrência de receitas omitidas não infirma a distribuição disfarçada de lucros, havendo previsões legais distintas;

2. houve distribuição disfarçada de lucros, já que:
a) quanto ao empréstimo de 83 (anterior ao D.L. 2.065/83) não se pactuou juros e correção monetária, como se vê dos elementos contábeis, nem o contrato não tem firma reconhecida ou qualquer registro; b) que os empréstimos de 84 já encontraram em vigor o D.L. 2.065 e não há prova de que os empréstimos foram feitos em benefício da P.J. e em condições comutativas;

3. excesso de retiradas: a defesa não pode prosperar, já que os argumentos são incompatíveis com as alegações pertinentes às demais infrações. Para ser procedente a defesa, a parte deveria ter confessado os demais itens e recolher a tributo devido;

4. despesas desnecessárias: a glosa é procedente. A defesa nada traz de novo, apenas os originais das cópias anexadas (fls. 106/162). Nota fiscal simplificada e cupom de máquina registradora não são documentos que permitam aquilatar a necessidade dos dispêndios. Quanto aos gastos de viagens, não há prova de que foram a serviço da empresa. Os brindes não são de nenhum ou diminuto valor e-

[Handwritten signatures and initials]

Acórdão nº 101-82.106

conômico (jarro de cristal, bolsa "Louis Ferraud", brinquedos, uniformes, mesa, camisas, calças, bicicleta etc.);

5. despesas não comprovadas: a defesa nada traz de novo em matéria de prova e não deduz qualquer argumento;

6. despesas de bens com natureza permanente: há concordância com a glosa;

7. correção omitida dos bens levados a despesa: a defesa não tem razão. A correção não efetuada no ano da aquisição, traz implicações também nos seguintes. Elabora demonstrações. Entretanto, propõe reduzir-se a matéria tributável nos exercícios de 1985 e 1986, para Cr\$ 688.420 e Cr\$ 1.230.064, respectivamente, segundo demonstra às fls. 387/388. Afirma ainda que o lucro decorrente de receitas omitidas é tido por distribuído, não gerando correção devedora;

8. quanto à postergação, entende correta a ação, já que o procedimento do sujeito passivo não tem cobertura na lei, a qual prescreve que a avaliação dos estoques de produtos acabados seja feita segundo a contabilidade de custos integrados ao restante da escrituração e, na sua falta, em 70% do maior preço de venda. Salienta a inexistência, de fato, dos custos integrados à contabilidade.

Ademais a parte não provou o inventário em separado das embalagens e nem a inadequação da classificação de produtos acabados.

Opina, pois, pelo provimento parcial, em face da alteração, para menos, proposta no item 7 retro.

A autoridade singular decide às fls. 394/421, indeferindo o pedido de perícia, por desnecessária ao seu convencimento, e, no mérito, segundo a linha de raciocínio da informação, julga parcialmente procedente a ação fiscal para retificar, para menos, o montante, nos exercícios de 1985 e 1986, da correção monetária omitida dos bens permanentes levados à despesa no exercício de 1984.

20/1  *clv*

Acórdão nº 101-82.106

Intimado da decisão em 12/10/90 (sexta-feira) - fls. 426 -, a parte recorre em 13/11/90 (fls. 427). Por ela, reitera a solicitação de perícia "a fim de aclarar os pontos necessários ao deslinde do feito." Quanto ao mais, em síntese, diz:

1 - omissão de receita - que reitera a impugnação e salienta o rigorismo do autuante em exigir, sem lei, a comprovação da entrega com cheque nominal cruzado;

2 - excesso de correção monetária - ainda que prevaleça a tributação, há que se corrigir os cálculos do montante constante do QD-1, já que não aceita, nos anos posteriores, a correção de lucros antes distribuídos bem como da provisão que deveria ter sido constituída;

3 - excesso de retiradas - que o lucro real tendo sido alterado para maior através da ação fiscal, há em consequência majoração do limite que, no caso, eliminar o excesso. A autoridade singular confunde-se, ao vincular a procedência do argumento ao pagamento do crédito e não ao por ele decidido;

4 - despesas indedutíveis - reitera a impugnação;

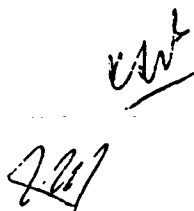
5 - despesas não comprovadas - entende que os documentos acostados, as comprovam;

6 - bens permanentes levados à despesa - defende-se como no nº 5 retro;

7 - omissão de receita de correção de bens ativáveis - protesta contra a correção da provisão para o imposto de renda;

8 - postergação - reitera a impugnação e aduz que a decisão parece não se conformar com a jurisprudência deste Conselho relativo à subavaliação de estoques.

E o relatório.



Acórdão nº 101-82.106

V O T O

Conselheiro CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, relator

O recurso é tempestivo. Conheço dele.

A recorrente reitera pedido de perícia formulado na impugnação.

Entendo que a autoridade "a quo" procedeu com acerto ao indeferir o pedido, por crer prescindível a perícia em face dos elementos constantes do processo. Em verdade, tal conclusão tem fundamento legal no artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, que autoriza a autoridade indeferir "as que considerar prescindíveis ou impraticáveis".

Ademais o pedido de perícia, tanto na impugnação, quanto no recurso, perde-se em genérica fundamentação, deixando de indicar "os pontos de discordância", justificadores da perícia. Evidencia-se, assim, a desnecessidade de sua realização.

2. Em relação ao excesso de correção do patrimônio líquido em face da distribuição disfarçada de lucros, não assiste razão à recorrente quando nega a ocorrência de distribuição disfarçada. É que se trata de presunção legal constante do artigo 367, V do RIR/80 que prescreve:

"Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica;

V - empresta dinheiro a pessoa ligada se, na data do empréstimo, possui lucros acumulados ou reservas de lucros."

A impugnante, para subtrair-se ao enquadramento, apresenta a escusa do § 1º, letra b do citado artigo 367, já que teria contrato escrito formalizado em 12/01/83, data anterior ao Decreto-lei nº 2.065. A defesa não procede. Seja porque o contrato de fls. 294, de 12/1/83, não atende ao requisito da "estipulação de juros e correção monetária nas condições usuais no mercado financeiro", já

[Handwritten signatures and initials]

Acórdão nº 101-82.106

que prevê tão-somente o acréscimo de juros legais de 1% ao mês sabidamente inferior aos praticados no ano de 1983. Seja porque o contrato de fls. 295, sendo de 22 de janeiro de 1984, foi celebrado já após a vigência do Decreto-lei nº 2.065/83, que eliminou o disposto na letra b do referido § 1º.

Por tal forma, os empréstimos efetuados com fulcro nos contratos citados implicam, ante a existência de lucros/reservas, distribuição disfarçada e, em consequência, eliminação de seu montante no patrimônio líquido, para fins de correção (artigo 370, IV). Como o sujeito passivo não fez o necessário expurgo, correto está o auto em verificar excesso de correção. É que os valores distribuídos, disfarçadamente, através dos empréstimos de 1983 e 1984, continuaram apesar disso inscritos no patrimônio líquido, gerando correções indevidas não só no ano da distribuição como nos subseqüentes. Assim, correto está o quadro demonstrativo de fls. 08 e 09, inclusive quanto à inclusão, na base de cálculo da correção indevida, do valor da provisão do imposto de renda sobre a correção monetária indevida do(s) ano(s) anterior(es). É que ela representa o diferencial, no exercício subseqüente, entre a correção (devedora) indevida da correção anterior e a correção (devedora devida) da reserva oculta emergente.

Assim, procede o auto, nesta parte.

3. Em relação às receitas omitidas visualizadas através dos recursos de caixa fornecidos pelos sócios, também correto está o auto, ex vi do disposto no artigo 181 do RIR/80. A parte não comprovou a origem dos recursos, ensinando apenas que proviriam dos próprios empréstimos, sem entretanto demonstrar a correção fática entre os eventos (percepção do valor emprestado e resgate do mesmo). A efetividade da entrega também não se lastreia em documentos hábeis à comprovação de quem seja o depositante e nem há coincidência de valores.

Ora, se a parte não comprova que os recursos levados à empresa tiveram origem extra-empresarial é de se presumir que adviram de receita não escriturada.

[Handwritten signatures and initials]

Acórdão nº 101-82.106

Nego também aqui provimento ao recurso.

Advirta-se que não há tributação em cascata entre esta e a infração anterior. Ali se cobra o imposto sobre a correção indevida de lucro distribuído, aqui se cobra o tributo referente ao lucro proveniente de receita omitida. Dois fatos, duas consequências.

4. Excesso de retiradas em relação ao limite de 30% do lucro real, antes de computar as próprias retiradas. Aqui assiste razão à recorrente. É que o lucro real, através da ação fiscal, foi revisto, para maior, atingindo montante que, antes de computadas as despesas, leva a um limite (30%) capaz de absorver o valor autuado. Aqui, dou provimento ao recurso para excluir da tributação no exercício de 1984 a importância de Cr\$ 2.169.631.

5. Glosa das despesas desnecessárias e das não comprovadas.

Nenhuma censura merece a decisão recorrida quanto a esses tópicos. Os documentos de fls. 300 a 338 são inábeis à comprovação dos fins a que se destinam. Os documentos juntados nota fiscal simplificada e cupons de máquinas não permitem aquilatar a necessidade dos dispêndios. Os comprovantes de viagens não evidenciam o vínculo delas com a empresa. Os brindes apresentam valor econômico. Os gastos diversos não salientam a coisa adquirida. Mantenho nestes pontos, a decisão.

6. Glosa de despesa de bens que deveriam ter sido ativos.

A infração foi admitida já em grau de impugnação, constituindo matéria confessada.

7. Quanto à correção dos bens de natureza permanente não ativados, a recorrente protesta por se haver incluído na base de seu cálculo, nos exercícios subsequentes (1985 e 1986), "o valor da provisão do imposto de renda sobre o valor do bem lançado como despesa".

Acórdão nº 101-82.106

Não lhe assiste razão. O auto está correto. A semelhança do exposto no nº 2 retro, o montante da provisão representa, nos exercícios subsequentes ao da glosa, o diferencial entre a correção (credora) da correção do bem e a correção (devedora) da reserva oculta (decorrente da glosa), líquida do imposto de renda.

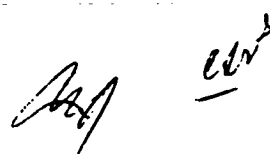
Mantenho a imposição.

8. Por fim no que tange à postergação, a recorrente diz que a decisão não se conforma com a jurisprudência deste Conselho, invocando na impugnação Acórdão nº 105-2.816/88:

"Avaliação de estoques - Avaliação dos produtos em elaboração e dos produtos acabados: comprovada a existência de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com o restante da escrituração, os produtos em fabricação e acabados poderão ser avaliados pelo custo médio ponderado ou pelo custo de produções mais recentes. A inobservância de um critério não elimina o outro. O arbitramento só se justifica ante a impossibilidade de utilização de um dos critérios mencionados e, ainda assim, quando processado em estrita obediência dos parâmetros legais."

Esse julgado constitui boa síntese do disposto nos artigos 186 e 187 do RIR/80 e não beneficia a parte recorrente. É que, segundo seus termos a avaliação pelo parágrafo 2º do artigo 186, só é possível quando "comprovada a existência de contabilidade custos integrada e coordenada com o restante da escrituração". Essa comprovação não foi feita. Ao contrário, confessa-se, na impugnação (fls. 287, in medio), a sua inexistência, embora entenda suprir a falta pela forma que levanta seu estoque final.

Ora, isso não está no acórdão invocado nem nas disposições legais. Se a contabilidade do contribuinte não escriturar os custos de modo coordenado e integrado com o restante da escrituração, a avaliação se fará, quanto aos produtos acabados, em 70% do maior preço de venda no período-base. Essa a lição do artigo 187, II do RIR/80, que é explicitada na ementa (parte final) do acórdão retrocitado.



Acórdão nº 101-82.106

Confirmo, pois, a decisão recorrida, também neste tó
pico.

~~Ante-todo-o-exposto~~, dou provimento parcial ao recurs
so para excluir da tributação no exercício de 1984, base 1983, a im-
portância de Cr\$ 2.169.631.

É o meu voto.

Cristóvão Anchieta de Paiva
CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA - RELATOR

22/
