



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

AND

Sessão de 9 de janeiro de 19 92

ACORDÃO Nº 103-11.926

Recurso nº: 100.191 - IRPJ - EXS: DE 1988 e 1989

Recorrente: EXPRESSO TEREZA CRISTINA LTDA.

Recorrida: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM BELO HORIZONTE - MG

IRPJ - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Caracteriza-se distribuição disfarçada de lucros os empréstimos efetuados pela pessoa jurídica a seus sócios, quando esta possui lucros suspensos ou reserva de lucros, ou na data em que houver a formação do lucro ou reserva. Para efeito de cálculo da correção monetária do patrimônio líquido, reduzido pela distribuição disfarçada de lucros, deve ser considerado no exercício seguinte, o acréscimo deste patrimônio verificado em decorrência da tributação do ano anterior.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - EFETIVIDADE - Somente são admitidas, como operacionais, as despesas com prestação de serviços, quando efetivamente comprovada sua realização, não bastando como elemento probante a penas a apresentação de notas fiscais, mormente quanto com descrição insuficiente dos serviços supostamente prestados.

BENFEITORIAS E MELHORAMENTOS - Os gastos suportados em obras de melhoramentos não se indetificam como despesas de conservação de Imóveis. De igual forma, não são despesas os gastos efetuados com transformação de veículos, adaptando-os para transporte de passageiros.

GASTOS COM BRINDES - Excluído da tributação os valores dispendidos que efetivamente possam se caracterizar como brindes.

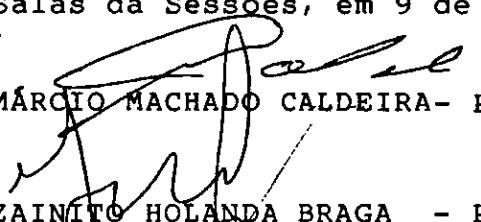
Recurso provido parcialmente.

~~ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho~~

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EXPRESSO TEREZA CRISTINA LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as quantias de Cr\$592.320,10 e Cr\$30.450.525,10 no exercício de 1989, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Salas da Sessões, em 9 de janeiro de 1992


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM ZAINITO HOLANDA BRAGA - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL
SESSÃO DE: 28 MAI 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Luiz Henrique Barros de Arruda, Dícler de Assunção, Maria de Fátima Pessoa de Mello Cartaxo, Victor Luís de Salles Freire, Ilcenil Franco e Luiz Alberto Cava Maceira.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10680/007.620/90-14

RECURSO Nº: 100.191

ACORDÃO Nº: 103-11.926

RECORRENTE: EXPRESSO TEREZA CRISTINA LTDA

R E L A T Ó R I O

EXPRESSO TEREZA CRISTINA LTDA., CGC nº 17.297.763/0001-49, com sede em Belo Horizonte/MG, recorre a este Conselho de Contribuintes da decisão da autoridade de primeiro grau que indeferiu sua impugnação ao auto de infração de fls. 2/12.

Segundo esta peça, foram imputadas ao contribuinte as seguintes irregularidades:

- correção monetária a maior do patrimônio líquido, tendo em vista a ocorrência de distribuição disfarçada de lucros, nos exercícios de 1988 e 1989, caracterizada por empréstimo aos sócios Ewerton Luiz Veloso e Valdo dos Santos Veloso;

- despesas não dedutíveis - falta de comprovação da efetividade do pagamento, bem como da prestação dos serviços constantes das notas fiscais emitidas pela MATEC - Manutenções Técnicas Ltda., no exercício de 1988;

- imobilizações registradas como custo (reforma de 2 ônibus de turismo, adaptando-os para transporte de passageiros - fls. 11) e como despesa de conservação (Reforma de oficina - fls. 11) no exercício de 1989;

- despesas indedutíveis - brindes de mercadorias de considerável valor comercial, configurando liberalidade, desnecessárias à empresa nas suas atividades operacionais.

Acórdão nº 103-11.926

Antes da lavratura do auto de infração foi a empresa intimada a comprovar a efetividade do pagamento e a prestação dos serviços constantes das notas fiscais de emissão da MATEC, bem como a esclarecer a reforma dos ônibus (fls. 13).

Em resposta às fls. 14, esclarece o sujeito passivo que as notas fiscais questionadas foram liquidadas através do caixa e os serviços referem-se a remoção e troca de reservatórios de combustíveis. Quanto à reforma dos ônibus informa que os serviços referem-se à reforma dos ônibus, adaptando-os para transporte de passageiros com remoção dos acessórios.

Dentro do prazo prorrogado, na forma regulamentar, foi apresentada a impugnação de fls. 85/91, que restou assim sintetizada pela autoridade singular:

"a - Distribuição disfarçada de lucros

Alega que o art. 367, "V" do RIR/80 sugere uma interpretação a favor do contribuinte quando ficar demonstrado que o negócio foi realizado em condições de mercado (art. 367, § 2º).

Diz que os empréstimos foram liquidados no exercício seguinte com juros e correção monetária, recompondo o PL pelo ingresso dos referidos encargos nos resultados, devidamente tributados, como comprovam os documentos de fls. 92 a 97.

Protesta, ainda, que sendo a participação do mutuário Ewerton Luiz Veloso no capital social da impugnante de 31,01% sua participação no lucro seria de Cz\$822.133,08 e não de Cz\$ 1.500.000,00.

b - Despesas não dedutíveis - Prestação de Serviços

Considera que as despesas estão devidamente registradas na contabilidade e comprovadas com documentos perfeitamente e aparentemente regulares.

Afirma que cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados na contabilidade, não havendo previsão legal para o lançamento.



Acórdão nº 103-11.926

c - Imobilizações Registradas indevidamente como custo de manutenção e Despesas com Conservação

Afirma que a reforma dos ônibus não implicaram em aumento de sua vida útil, tendo ocorrido simples transformação de destinação de um veículo de turismo para carreira e recondição de motores e peças

Seu ponto de vista é o de que o fisco não comprovou que houve aumento da vida útil dos veículos, sendo a pretensão fiscal improsserável.

Protesta que, tratando-se de aquisição de veículos usados, a depreciação deveria ser calculada de acordo com a IN/ 103/84, que explicitou a norma contida no art. 202 do RIR/80. Solicita diligência fiscal para a apuração do valor da depreciação estabelecida no citado diploma legal.

Sobre os dispêndios com reforma de oficina, afirma que se trata de despesas com simples conservação, como se infere pelos valores diminutos das aquisições.

d - Despesas Indedutíveis - Brindes

Afirma que os dispêndios a este título foram de valor diminuto representando apenas 0,0029% da receita.

Protesta ainda que a ativação de valores considerados como despesa acarretaria reflexos positivos no PL da empresa, gerando correção monetária devedora, provocada por uma reserva oculta, que traria reflexos no exercício seguinte.

Requer, finalmente, a realização de diligência para se apurar o aumento da vida útil dos bens ativos ou a depreciação no "quantum" apurado e a improcedência do presente Auto de Infração."

A informação fiscal, de fls. 100/108, igualmente foi assim resumida, propondo, ao final, a manutenção integral do feito:

"Não existe nenhuma comprovação de que os encargos referentes aos empréstimos deram entrada na empresa, pois em resposta à intimação de fl. 15, a impugnante alegou que os referidos pagamentos foram efetuados em dinheiro.

A fiscalização não ativou os valores correspondentes aos bens imobiliários, mas apenas glosou as despesas. Isto está evidenciado pela ausência de



Acórdão nº 103-11.926

tributação sobre a correção monetária destes valores.

Os dispêndios com brindes glosados pela fiscalização referem-se a despesas particulares dos sócios, não sendo portanto, dedutíveis."

A decisão de primeiro grau, que manteve integralmente a exigência fiscal está resumida na seguinte ementa:

"IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS - PESSOA JURÍDICA

Distribuição disfarçada de lucros - Empréstimos a sócios

Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica empresta dinheiro a sócios se, na data do empréstimo, possui lucros em formação.

Despesas operacionais - Prova de Prestação de serviços

Indedutíveis as despesas com prestação de serviços se não comprovada a efetiva prestação dos mesmos nem o seu pagamento.

Brindes

São indedutíveis como despesas operacionais os gastos a título de brindes que extrapolam os limites e condições explicitados no PN 15/76.

Benfeitorias e melhoramento

Os gastos suportados com obras de melhoramentos em imóveis não se identificam como despesas de conservação.

Correção Monetária do Patrimônio Líquido

Qualquer diferença para mais encontrada na apuração do saldo devedor de correção monetária enseja a tributação correspondente."

Irresignado, o sujeito passivo ingressou com o recurso de fls. 121/127, reafirmando os termos da impugnação e acrescentando o que passo a ler em plenário.

É o relatório.



Acórdão nº 103-11.926

V O T O

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CADEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Ao contrário do que alega a recorrente, a decisão singular bem aplicou o direito à causa e o fez em consonância com a jurisprudência deste Conselho, motivo pelo qual reporto-me a seus fundamentos, como razão de decidir, efetuando apenas alguns reparos com respeito à distribuição disfarçada de lucros e com relação à dedução de gastos com brindes.

Assim fundamentou aquela autoridade:

"De acordo com disposto no art. 60 do Decreto-lei nº. 1598/77, presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica empresta dinheiro a pessoa ligada se, na data do empréstimo, possui lucros acumulados ou reservas de lucros.

O Decreto-lei nº 2.065/83, em seu art. 20, inciso V, acrescentou o seguinte parágrafo no art. 60 acima citado:

"§ 8º - No caso de lucros ou reservas acumulados após a concessão do empréstimo, o disposto no item V aplicar-se-á a partir da formação do lucro ou da reserva, até o montante do empréstimo".

A fiscalização constatou que a autuada emprestou dinheiro aos sócios sendo que, nas datas das operações, possuía lucros em formação.

Como não foram deduzidos dos lucros os valores distribuídos, tal procedimento trouxe como consequência excesso de saldo devedor de correção monetária no exercícios subsequentes.



Acórdão nº 103-11.926

A reclamante alega que o negócio foi efetuado em condições de mercado, tendo sido apropriados os valores referentes à correção monetária e aos juros pagos pelos sócios.

O § 1º do art. 60 do Decreto-lei 1598/77 foi alterado pelo art. 20, inciso III do Decreto-lei nº 2.065/83, passando o primeiro a ter a seguinte redação:

"§1º - O disposto no item V não se aplica às operações de instituições financeiras, companhias de seguros e capitalização e outras pessoas jurídicas, cujo objeto sejam atividades que compreendam operações de mútuo, adiantamento ou concessão de crédito, desde que realizadas nas condições que prevaleçam no mercado, ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros."

Foi, portanto, revogada a alínea "b" invocada pelo impugnante, quando alegou que as transações foram efetuadas em condições de mercado, condições estas, que só tem relevância quando a pessoa jurídica se dedica a atividades que compreendam operações de mútuo ou concessão de crédito.

A reclamante protesta que a distribuição dos lucros deveria ser proporcional à participação do sócio no capital da empresa.

Descabe tal assertiva, de vez que o inciso IX do art. 61 do Decreto-lei nº 2.065/83 altera o § 1º do art. 62 do DL 1598/77, que passou a vigorar com a seguinte redação:

"§ 1º - O lucro distribuído disfarçadamente será tributado como rendimento classificado na cédula "H" da declaração de rendimentos do administrador, sócio ou titular que contratou o negócio com a pessoa jurídica e auferiu os benefícios econômicos da distribuição, ou cujo cônjuge ou parente até o 3º grau, inclusive os afins, auferiu esses benefícios."

Desta maneira, tendo sido evidenciada a distribuição



Acórdão nº 103-11.926

disfarçada dos lucros, a quantia recebida pela pessoa física a este título deverá ser oferecida à tributação, sendo irrelevante seu percentual de participação na empresa.

Conclui-se, portanto, que a tributação que recaiu so bre estes itens é procedente e deve prevalecer.

Sobre a prova de prestação de serviços, existe vasta jurisprudência administrativa cujo entendimento é pela indedutibilidade das despesas a este título se não lograrem comprovados o efetivo pagamento ou a efetiva prestação de serviços.

De acordo com informações da autuante à fl. 104, a fiscalizada foi intimada (fl.13) a comprovar a efetividade do pagamento, bem como da prestação de serviços realizada pela MATEC - Manutenção Técnica Ltda., empresa que se encontra com seu CGC suspenso, conforme documento de fls. 35.

Em resposta à intimação, a autuada alegou que as Notas Fiscais foram pagas através do caixa, não possuindo qualquer prova da prestação de serviços além das referidas notas - (fls.14).

Cumpre salientar que a Nota Fiscal nº 000177 (fl. 31) foi emitida em 30.12.87 e a de nº 000180 (fl.30) foi emitida, em 23.12.87, ou seja, a nota de numeração menor foi emitida após a de numeração maior, indicando, tal fato, a emissão de documentos ideologicamente falsos.

"É insuficiente a comprovação da despesa através dos lançamentos contábeis, quando se evidencia, pelo conjunto de elementos do processo, que os serviços não poderiam ser prestados e não há comprovação de sua efetiva prestação." (Ac. 1º CC 101-78.260/89)

De acordo com orientação do Parecer Normativo nº.... 20/84, entre as hipóteses em que a redução do lucro líquido possa de fato ensejar distribuição de valores aos sócios encontra-se a ocorrência de notas frias e custos ou despesas inexistentes, fato apurado no presente processo.



Acórdão nº 103-11.926

Assim sendo, está correta a tributação desse item, inclusive no que concerne à distribuição aos sócios das despesas inexistentes.

Quanto ao item referente às imobilizações contabilizadas indevidamente como custo ou despesa, alega a impugnante que tais dispêndios não resultaram no aumento da vida útil dos veículos nem do imóvel objeto de reforma.

De acordo com a documentação anexa às fls. 36 a 41 e 48 a 51 infere-se que os dispêndios glosados não se referem a simples substituição e reposição de peças de veículos com objetivo de mantê-los em condições eficientes de operação.

Como declarado pela própria reclamante à fl. 88 os serviços efetuados nos veículos pretenderam a transformação de sua destinação, alterando suas características de ônibus de turismo para ônibus de carreiras.

Tais valores se referem a dispêndios em aplicações de capital, não podendo ser levados diretamente a despesas.

O mesmo raciocínio se aplica às quantias referentes a aquisições de cimentos, azulejos, tintas, chuveiros e outros materiais constantes nas Notas Fiscais anexas à fls. 53 a 65.

Estas mercadorias se destinam a obras de melhoramentos que acrescem valor ao imóvel, como registro no ativo imobilizado não cabendo sua contabilização como despesas de conservação.

Nestes casos, é irrelevante o valor unitário de cada bem utilizado na transformação do imóvel.

Considerando-se que a fiscalização apenas glosou os valores imobilizáveis, sem ter promovido a ativação dos mesmos, como



Acórdão nº 103-11.926

alegado pela impugnante, descabe a dedução do valor da depreciação dos veículos, uma vez que não houve cobrança "ex-offício" da correspondente correção monetária.

Por este mesmo motivo, torna-se descabida a alegação da reclamante de que a ativação destes valores gerou uma reserva oculta que traria reflexos no exercício seguinte. Não tendo havido qualquer ativação e sim glosa de despesas, não há porque mencionar os reflexos da correção monetária do Patrimônio Líquido.

Assim sendo, desnecessária a realização da diligência fiscal solicitada pela reclamante para que se apure o valor da depreciação a que o contribuinte teria direito.

Sobre as despesas a título de brindes aceitas pela legislação fiscal como dedutíveis, o PN 15/76 orienta que estas devem ser representadas por objetos de diminuto ou nenhum valor comercial, distribuídos gratuitamente com a finalidade de promoção da empresa.

Os valores glosados referem-se à aquisição de televisor, enceradeira, caixas de vinhos importados, além de mercadorias diversas de supermercados.

Tais dispêndios não possuem a finalidade essencial aos brindes, que é o de promover a empresa, configurando, portanto, atos de liberalidade que devem ser suportados exclusivamente pela pessoa jurídica, sem afetar, portanto, o seu lucro tributável.

Não obstante a vasta argumentação e os documentos apresentados pelo contribuinte, não trouxe ele a prova da inocorrência das infrações apontadas pela fiscalização."

Relativamente à tributação dos efeitos da distribuição disfarçada de lucros, razão em parte assiste à recorrente,

Acórdão nº 103-11.926

em relação ao exercício de 1989. No exercício de 1988, ano-base de 1987, foi reduzido o patrimônio líquido e tributado o excesso de correção monetária devedora. No entanto, tal tributação no exercício subsequente, ou seja, no exercício de 1989, deveria ter sido reduzida em 65% do valor tributado no ano anterior, correspondente ao acréscimo do patrimônio líquido, deduzida a correspondente provisão para o imposto de renda.

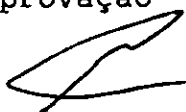
Desta forma, 65% da quantia de Cr\$5.740.647,77, ou seja Cr\$3.731.421,05, integrou o patrimônio líquido, para efeito de se calcular o reflexo da distribuição disfarçada de lucros, no exercício de 1989. Assim, refeitos os cálculos teremos uma redução da tributação, neste exercício, da quantia de Cr\$30.450.525,10.

Memória de cálculo - $3.731.421,05 : 522,99 (\text{OTN } 12/87) = 7.134,78 \text{ OTN}$
 $7.134,78 \times 4.790,89 (\text{OTN } 12/88) = 34.181.946,15$
 $\text{Cr\$}34.181.946,15 - 3.731.421,05 = 30.450.525,10$

No que se refere ao segundo item descrito no relatório, correspondente à falta de comprovação do pagamento e da efetiva prestação dos serviços descritos nas notas fiscais de emissão da empresa MATEC - Manutenções Técnicas Ltda., não procede a alegação da recorrente de que cabe à autoridade a prova da inveracidade dos fatos registrados em sua contabilidade, comprovados com documentos hábeis.

À autoridade fiscal cabe verificar e examinar os livros e documentos do contribuinte. Sendo insuficiente a documentação poderão ser exigidas informações e esclarecimentos necessários à verificação da correta determinação do lucro real (art. 174 c/c art. 644 do RIR/80).

No presente caso, as notas fiscais inquinadas, não descrevem com exatidão os serviços prestados e nota fiscal de numeração superior foi emitida antes da de número inferior. Também, referido documentos foram todos emitidos ao final do ano-base de 1987 e pagos todos através da conta caixa. Tais circunstâncias ou indícios levaram aquela autoridade fiscal a solicitar a comprovação



da efetiva prestação dos serviços, não logrando o contribuinte a fazê-la.

É jurisprudência deste Conselho que é indispensável para comprovar uma despesa, de modo a torná-la dedutível, face à legislação do imposto de renda, que o dispêndio corresponda à contrapartida de algo recebido. Neste sentido são os Acórdão números 103-5.385, 101-74.402, 103-6.630 e 103-6.707, dentre muitos outros.

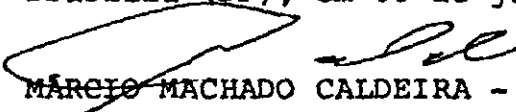
Como os indícios demonstram que os serviços não foram prestados e não logrando o contribuinte comprovar a sua efetividade, correta foi a decisão de primeiro grau.

Ao terceiro item relatado, não menos correta foi a decisão recorrida, cabendo acrescentar apenas que não há que se falar em reflexo no patrimônio líquido no exercício seguinte, uma vez que não foi tributada a correção monetária dos bens ativáveis.

Finalmente, quanto às despesas com brindes, creio que os gastos correspondentes às notas fiscais de fls. 71/72, podem ser caracterizadas como brindes, devendo ser excluídos seus correspondentes valores da tributação efetuada (Cr\$ 592.320,00).

Desta forma, à vista do exposto e do mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação, no exercício de 1989, as quantias de Cr\$ 592.320,00 e Cr\$ 30.450.525,10.

Brasília (DF), em 09 de janeiro de 1992



MÁRCIO MACHADO CALDEIRA - RELATOR