



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10711.012731/91-18
Recurso nº. : 142.756
Matéria: : IRPJ– ano-calendário: 1996
Recorrente : Dinaco Importação e Comércio S/A.
Recorrida : 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Recife – PE.
Sessão de : 19 de outubro de 2005
Acórdão nº. : 101- 95.210

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 1987

REAVALIAÇÃO DE INVESTIMENTO. Inobservados os requisitos de relevância ou influência na participação societária, o investimento se refletirá no balanço da investidora a custo contábil, isto é, a custo de aquisição corrigido monetariamente.

GLOSA DAS DESPESAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – Sendo induvidosas a usualidade e a normalidade da despesa no ramo de atividade, e estando ela acobertada por documento fiscal emitido pelo prestador, a fiscalização só deve questioná-la se suspeitar de sua idoneidade

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Dinaco Importação e Comércio S/A.

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a tributação sobre o item despesas com prestação de serviços, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 14 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, CAIO MARCOS CÂNDIDO e CLÁUDIA ALVES LOPES BERNARDINO (Suplente Convocada). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO.



Recurso nº. : 142.756

Recorrente : Dinaco Importação e Comércio S/A.

RELATÓRIO

Contra Dinaco Importação e Comércio S/A foi lavrado Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica do ano-calendário de 1996, do qual o contribuinte tomou ciência em 06 de novembro de 2003.

A empresa é acusada de ter procedido indevidamente à avaliação de investimentos pelo método da equivalência patrimonial, uma vez que não se tratava de investimento relevante, nem a investida era coligada ou controlada..

Foram também glosadas despesas operacionais relativas a remuneração de serviços prestados por pessoas jurídicas, em razão da falta de apresentação dos elementos comprobatórios da efetiva prestação, bem como despesas financeiras, consideradas indedutíveis em razão de ter concedido empréstimo à empresa Dipar Comércio e Indústria S/A, da qual detém a totalidade de seu capital social, sem o reconhecimento de, no mínimo, o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação da OTN.

A interessada apresentou impugnação tempestiva, cujas razões podem ser assim sintetizadas :

1- Quanto à reavaliação.

A impugnante alega que a empresa Dinvest Comercial Ltda é sua coligada possuindo a mesma composição societária, anexando, às fls.40, cópia do anexo 1 da DIRPJ da empresa Dinvest. Por isso, entende que se aplica a equivalência patrimonial, regida pelo disposto no art. 258 do RIR/80.

Ressalta ainda que a correção monetária de investimento, qualquer que seja o método adotado, importa na constituição de uma reserva no patrimônio líquido, não resultando de imediato em lucro a tributar, este seria apurado, em função do custo, quando da realização do investimento.

Afirma, apenas para argumentar, que mesmo que se tratasse de reavaliação espontânea do investimento, ainda assim o auto de infração seria improcedente, visto que, de acordo com o disposto no art. 326, §3º do RIR/80, a

reserva de reavaliação constituída por um valor atribuído a bens do ativo permanente, só é tributada no caso de participações societárias, na medida que elas forem alienadas, transferidas para o ativo circulante, ou quando a reserva for utilizada para aumento do capital social.

Assegura que nenhuma das hipóteses aventadas no dispositivo legal apontado ocorreu no caso em lide.

Diz que o lançamento não procede, ainda, pelo fato de que o aumento de custos ou de valores do ativo nunca importar numa elevação do lucro na mesma proporção e o resultado só se apura por ocasião da venda.

Cita o Acórdão do 1º CC n.º 101.76.532/86, e o art. 171, §1º do RIR/80, concluindo que não tendo havido alienação não existe qualquer postergação na apuração do resultado, nem diferença de imposto devido.

2- Quanto aos serviços prestados.

Protesta quanto à glosa, afirmando que: (a) as empresas estão corretamente qualificadas, anexando cópias dos cheques nominais, das faturas e respectivas notas fiscais, bem como do recibo correspondente; (b) sobre os pagamentos incidu o IRRF, recolhido tempestivamente; (c) Os serviços prestados - pesquisas de mercado, avaliação de alternativas de exportação e avaliação de imóveis fora do Rio de Janeiro - por sua natureza, constituem despesas operacionais; (d) a empresa SAB Trading Comercial S/A contabilizou o valor recebido, submetendo-o à tributação; (e) com relação à empresa Treze Assessoria e Consultoria S/C Ltda, o fato da fiscalização ter indicado que o CGC estaria extinto a partir de 27.09.1989, por falta da entrega de declarações de rendimentos não pode validar a glosa dos gastos, pois, as operações em lide se referem ao ano base de 1986, quando vigorava ainda o CGC, bem como a empresa possui endereço certo e tal situação se encontra fora do controle da autuada.

3- Quanto às despesas financeiras.

Afirma que a ausência de correção monetária está respaldada pela IN-127 da SRF, (item I, “a” e “b”). Assegura ainda que a “capitalização se fez através da deliberação da AGE de 30.04.1987. Por isso, a falta de correção monetária se encontrava fundamentada por legislação em vigor, enquanto que a glosa das deduções de custos financeiros, comprovadamente suportados pela empresa para



financiamento de seu capital de giro, carece de amparo legal, não existindo nenhuma ligação entre estas operações financeiras e o aporte de capital realizado.

Em réplica, conforme previsto na legislação então vigente, a fiscalização opinou pela manutenção integral do lançamento.

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Recife julgou procedentes os lançamentos, conforme Acórdão nº 3.630, de 07 de fevereiro de 2003, cuja ementa tem a seguinte dicção:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1987

Ementa: REAVALIAÇÃO DE INVESTIMENTO.

Inobservados os requisitos de relevância ou influência na participação societária, o investimento se refletirá no balanço da investidora a custo contábil, isto é, a custo de aquisição corrigido monetariamente.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

Somente é dedutível a despesa de prestação de serviços cuja documentação pertinente comprove a sua efetiva prestação, não bastando a prova de que ela tenha sido paga.

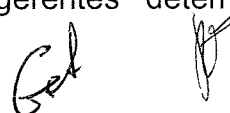
ÔNUS DA PROVA - Na relação jurídico-tributária o *onus probandi incumbit ei qui dicit*. Inicialmente, salvo no caso das presunções legais, cabe ao Fisco investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, no sentido de realizar o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa. Ao sujeito passivo, entretanto, compete, igualmente, *a posteriori*, apresentar os elementos que provem o direito alegado, bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada.

DESPESAS FINANCEIRAS – GLOSA – REPASSE DE RECURSOS. O pressuposto material nessa hipótese é a caracterização do repasse de numerário em si, o que deve ser necessariamente comprovado pelo autuante.

TRD ACUMULADA. JUROS DE MORA: Ficam excluídos os juros moratórios calculados com base na Taxa Referencial Diária (TRD) no período de 04/02/1991 a 29/07/1991.

Lançamento Procedente em Parte

Ciente da decisão em 18 de março de 2003 (fl. 73 v.), a empresa ingressou com recurso a este Conselho em 2 de abril seguinte, reeditando as razões declinadas na impugnação e aduzindo, quanto à reavaliação do ativo, que detém 17,35% do capital da investida e que seus sócios-gerentes detêm,



respectivamente, 17,34 e 16,23. Informa que possui uma participação de 1,72% do capital social, que adicionada à participação de seus sócios gerentes atinge 35,29. Diz, ainda, que a sociedade, através de seus sócios gerentes influi em caráter decisório na administração da coligada. Diz que as sociedades têm a mesma gerência, não se podendo entender o que investimento não seja relevante. Sobre as despesas com prestação de serviços, junta documentos, diz que os serviços são compatíveis com o objetivo social da empresa, e que a glosa só poderia subsistir se demonstrado que a prestadora inexistisse ou se não houvesse documentação capaz de demonstrar a natureza do serviço.

É o relatório



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos legais para seu seguimento. Dele conheço.

O primeiro ponto controvertido diz respeito à avaliação do investimento pelo método da equivalência patrimonial.

De acordo com o descrito no auto de infração, a infração se relaciona com o investimento na empresa DINVEST COMERCIAL LTDA.

Segundo a decisão recorrida, o método é inaplicável por não se tratar de participação societária em empresa coligada ou controlada, e o investimento em lide não ser relevante. Louvou-se, o julgador, nos dados constantes na DIRPJ/87 da Dinaco (fls.15) e na cópia da declaração da DINVEST (fls.40), que demonstram que o percentual da participação societária da autuada na empresa DINVEST Comercial Ltda é de 1,72% de seu capital, inferior, no entender da decisão, aos 10% previstos na legislação tributária.

O § 4º do artigo 20 do Decreto-lei nº 1.598/77 estabelece:

“§ 4º - As normas deste Decreto-lei sobre investimentos em coligada ou controlada avaliados pelo valor de patrimônio líquido aplicam-se às sociedades que, de acordo com a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, tenham o dever legal de adotar esse critério de avaliação, inclusive as sociedades de que a coligada ou controlada participe, direta ou indiretamente, com investimento relevante, cuja avaliação segundo o mesmo critério seja necessária para determinar o valor de patrimônio líquido da coligada ou controlada.”

A definição de sociedade coligada ou controlada se encontra nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei 6.404/76:

Art. 243. (...)

§ 1º São coligadas as sociedades quando uma participa, com 10% (dez por cento) ou mais, do capital da outra, sem controlá-la.

§ 2º Considera-se controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores.

A obrigatoriedade de avaliação pelo método da equivalência está determinada no artigo 248 da Lei 6.404/76, que estabelece:

Art. 248. No balanço patrimonial da companhia, os investimentos relevantes (artigo 247, parágrafo único) em sociedades coligadas sobre cuja administração tenha

influência, ou de que participe com 20% (vinte por cento) ou mais do capital social, e em sociedades controladas, serão avaliados pelo valor de patrimônio líquido, (...)

A definição de relevância, prevista no parágrafo único do art. 247 da

Lei, é a seguinte:

Parágrafo único. Considera-se relevante o investimento:

- a) em cada sociedade coligada ou controlada, se o valor contábil é igual ou superior a 10% (dez por cento) do valor do patrimônio líquido da companhia;
- b) no conjunto das sociedades coligadas e controladas, se o valor contábil é igual ou superior a 15% (quinze por cento) do valor do patrimônio líquido da companhia.

A DIRPJ da Recorrente, juntada por cópia pela fiscalização, informa o seguinte:

- Participações permanentes em coligadas e controladas (fl. 15)

Nome ou razão social	Participação no capital	Participação no capital
	total	votante
Dipar Comércio e Ind. S/A	100%	100%
Dinvest Comercial Ltda	1,72%	1,72%

- Maiores acionistas/cotistas (fl 16)

Nome ou razão social	Participação no capital	Participação no capital
	total	votante
Dinaco Repres. e Com. Ltda	17,35%	17,35%
Dinaco . Com.e Particip. Ltda.	15,00%	15,00%
Paul Xavier E. Hupper	20,00%	20,00%
Kurt Riess	14,50%	14,50%
Nahun Kaplan	14,00%	14,00%
Robert Dreifuss	13,00%	13,00%
Amaro Salles Cordeiro	9,00%	9,00%
Ronald Riess	6,43%	6,43%
Luiz Antônio de Freitas	4,50%	4,50%
Carlos Alberto M. da S. Ju.	2,57%	2,57%
Ozias de Jesus Martins	1,00	1,00

A Recorrente anexou ao recurso cópia do Anexo I de sua declaração do exercício de 1987, período-base de 1986, que assim discrimina os maiores acionistas/cotistas da DINVEST:

Nome ou razão social	Participação no capital	Participação no capital
	total	votante
Dinaco Representação e Comércio e Ltda	17,35%	17,35%

Dinaco Importação e Comércio Ltda	1,72%	1,72%
Kurt Riess	17,34%	17,34%
Paul Xavier E. Hupper	17,21%	17,21%
Robert Dreifuss	16,23%	16,23%
Nahun Kaplan	12,93%	12,93%
Amaro Salles Cordeiro	7,00%	7,00%
Ronald Riess	5,00%	5,00%
Luiz Antônio de Freitas	3,50%	3,50%
Carlos Alberto M. da S. Ju.	1,72%	1,72%

Uma vez que a participação da Recorrente no capital da DINVEST é inferior a 10%, para definir se a avaliação do investimento se sujeita ao método da equivalência patrimonial resta aferir a condição de controle.

Conforme § 2º do art. 243 da Lei 6.404/72, para se caracterizar como controladora da Dinvest a Recorrente deve, diretamente ou por intermédio de outras sociedades, ser titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores. Assim, a aferição do controle deve levar em conta, também, a participação da Recorrente em outras pessoas jurídicas que participem do capital votante da Dinvest.

As únicas pessoas jurídicas detentoras de participação no capital da Dinvest são a Recorrente, com 1,72% do capital votante, e Dinaco Comércio e Representação Ltda, com 17,35% do capital votante. Assim, mesmo que a Recorrente detivesse 100% do capital votante da Dinaco Comércio e Representação Ltda. (o que não está demonstrado nos autos), deteria, direta e indiretamente, 19,47% do capital votante, o que não é suficiente para assegurar, de modo permanente, a preponderância nas deliberações sociais.

Uma vez que a Dinvest não se caracteriza como coligada ou controlada da interessada, conforme definido na Lei nº 6.404/76, inaplicável a avaliação pela equivalência patrimonial. Deste modo, por força do art. 183, item III, da Lei nº 6.404/76, o investimento deve se refletir no balanço da investidora a custo contábil, e o valor que exceder o custo de aquisição corrigido monetariamente será considerado reavaliação tributável, conforme esclarece, inclusive, o PN CST 107/78.

A Recorrente invoca o art. 326 do RIR/80, alegando não caber a tributação por não ter sido realizada a reserva.

O dispositivo regulamentar invocado tem como base legal o art. 35 do DL 1.598/77, que dispõe:

Art. 35 - A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do artigo 8º da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação.

§ 1º - O valor da reserva será computado na determinação do lucro real:

a) no período-base em que a reserva for utilizada para aumento do capital social, no montante capitalizado;

b) em cada período-base, no montante do aumento de valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, inclusive mediante quotas de depreciação, amortização ou exaustão deduzidas como custos ou despesas operacionais.

§ 2º - O contribuinte deverá discriminar na reserva de reavaliação os bens reavaliados que a tenham originado, em condições de permitir a determinação do valor realizado em cada período.

§ 3º - Será computado na determinação do lucro real o aumento de valor resultante de reavaliação de participação societária que o contribuinte avaliar pelo valor de patrimônio líquido, ainda que a contrapartida do aumento de valor do investimento constitua reserva de reavaliação.

Não há como tratar a diferença entre o valor segundo a equivalência patrimonial e o valor contábil do investimento como reavaliação enquadrada no art. 35 do Decreto-lei nº 1.598/77 para diferimento da tributação, uma vez que não ocorreram os pressupostos previstos na lei para tanto (avaliação com base em laudo nos termos do art. 8º da Lei 6.404/72 e contrapartida em reserva de reavaliação).

O segundo ponto controvertido se relaciona à glosa de despesas com serviços prestados.

Em se tratando de prestação de serviços, a prova de sua efetiva realização é aspecto a ser visto com razoabilidade. Cada caso é um caso, não havendo uma regra genérica, sempre aplicável. Algumas vezes a prova se faz pela apresentação do contrato e pelo documento fiscal emitido. Outras vezes, como na intermediação de negócios, a prova da realização do negócio, conjugada com o pagamento, pode ser suficiente. Há casos, todavia, em que, a não ser pelo documento emitido pelo prestador, a prova é praticamente impossível. O aplicador do direito formará sua convicção a partir do conjunto probatório trazido, cabendo ao contribuinte munir-se de todos os elementos de que possa dispor para demonstrar o seu direito.

A prova do efetivo pagamento, conquanto não ser imprescindível para a dedutibilidade, eis que os custos ou despesas dedutíveis são os incorridos, e não apenas os efetivamente pagos, constitui elemento importante como

coadjuvante, para comprovar a efetiva prestação de serviços que, por natureza, sejam de difícil comprovação. Sendo ônus da empresa provar a efetiva prestação dos serviços, se outras provas não trouxer, a prova do pagamento milita em seu favor.

Embora não se trate de uma regra absoluta, aplicável em todos os casos, sendo indúvidas a usualidade e a normalidade da despesa no ramo de atividade, e estando ela acobertada por documento fiscal emitido pelo prestador, a fiscalização só deve questioná-la se suspeitar de sua idoneidade. Nesse caso, e como providência preliminar, deve intimar o prestador do serviço a confirmar a respectiva prestação. Não me parece razoável que a fiscalização glose uma despesa que seja usual e normal e que esteja lastreada em documento fiscal próprio, se não levantar suspeita quanto à sua idoneidade.

Pelas razões declinadas, dou provimento parcial ao recurso para excluir da matéria tributável a parcela correspondente à glosa de despesas.

Sala das Sessões, DF, em 19 de outubro de 2005



SANDRA MARIA FARONI

