



MINISTÉRIO DA FAZENDA

acas

Sessão de 10 novembro de 19 86

ACORDÃO Nº 103-07.663

Recurso n.º 90.734 - IRPJ - EX: DE 1982

Recorrente BRAZÃO VEÍCULOS E PEÇAS LTDA.

Recorrid DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAMPOS (RJ)

Remuneração de Dirigentes.

Somente é admissível, como despesa operacional, a remuneração de sócios de empresa quando comprovada a efetiva prestação de serviços.

Despesas de Propaganda.

Até o advento do artigo 54 da Lei nº 7.450, de 23.12.85, despesas de propaganda somente podiam ser computadas na determinação do lucro real no período-base em que fossem efetivamente pagas.

Omissão de Receita.

Não caracteriza omissão de receita o erro - neo registro de bens inexistentes e simultânea falta de registro de bens existentes quando comprovado que, devido a essa falha, o estoque foi inventariado por valor maior.

Subvaliação de Estoques.

A falta de inclusão dos fretes no valor do estoque não gera efeitos fiscais quando comprovado que, apesar do erro, o estoque foi avaliado por valor superior ao real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BRAZÃO VEÍCULOS E PEÇAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da tributação importância de Cz\$. 4.473,50, bem como, excluir da cobrança o imposto de Cz\$ 7,20, multa e acréscimos legais correspondentes, além dos encargos legais calcula

dos sobre o imposto postergado de Cz\$ 43,23.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 1986

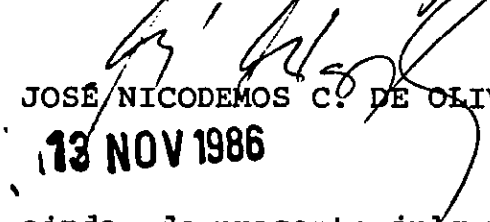

URGEL PEREIRA LOPES

PRESIDENTE


RICHARD ULRICH KREUTZER

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE


JOSÉ NICODEMOS C. DE OLIVEIRA

PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

13 NOV 1986

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
selleiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVA-
LHO, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SIL
VA GUIMARÃES e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso nº 90.734

Acórdão nº 103-07.663

Recorrente: BRAZÃO VEÍCULOS E PEÇAS LTDA.

R E L A T Ó R I O

BRAZÃO VEÍCULOS E PEÇAS LTDA, inscrita no CGC sob nº 28.920.569/0001-94, foi lançada de ofício, para o exercício de 1982, ano-base de 1981, por:

- | | | |
|---|------|-----------|
| a) glosa de remuneração dos sócios Braúlio José Tanus Braz e Gilberto José Tanus Braz por não comprovada a prestação de seus serviços à sociedade | Cr\$ | 668.500 |
| b) glosa de despesas de propaganda e publicidade, somente pagas em 1982 | Cr\$ | 84.000 |
| c) excesso de despesa de juros por sua não apropriação "pro rata tempore" | Cr\$ | 17.828 |
| d) omissão de receita por inclusão no estoque final de três veículos não contabilizados | Cr\$ | 4.389.500 |
| e) omissão de receita caracterizada por passivo fictício | Cr\$ | 1.007.226 |
| f) postergação do pagamento do imposto de renda por subavaliação de estoques, por não inclusão do valor dos fretes pagos | Cr\$ | 144.128 |



2. O Auto de Infração foi lançado no dia 20.06.85 e a impugnação foi apresentada no dia 19.07.85. Em sua impugnação a recorrente manifestou sua conformidade com o lançamento do excesso de despesas de juros e com parte do valor da omissão de receita caracterizada por passivo fictício, pagando o imposto com os respectivos encargos legais. De se ressaltar que a autoridade de primeiro grau excluiu da tributação, por estar devidamente comprovado, o valor remanescente inicialmente lançado como passivo fictício.

3. Inconformada com os demais itens do Auto de Infração a recorrente apresentou longa impugnação, a qual se relatará resumidamente.

3.1 Glosa de remuneração dos sócios

3.1.1 Afirma a recorrente, em sua impugnação, que a moderna técnica de administração de empresa ensina que a função do diretor empresarial é programar todas as atividades administratitivas escolher os homens executivos atribuindo-lhes funções, até mesmo de assinarem pela empresa e acompanhar a execução e os resultados dessa programação, através de relatórios e balancetes contábeis.

3.1.2 Argumenta que existem os grandes conglomerados de empresas, que resumem dezenas de organizações distintas, em diferentes estados do País, mas que são dirigidas pelos mesmos homens, integrantes de suas diretorias ou gerências. E que em todas essas empresas estes diretores ou sócios gerentes percebem rendimentos pelos seus serviços. Pergunta se, neste caso, estes homens deveriam estar diariamente presentes em todas as empresas.

3.1.3 No caso da autuada, segundo esta, os sócios gerentes citados participam de outras empresas, dirigem e acompanham de perto os seus programas administrativos. Aduz que a função de sócio gerente em sociedade por cotas é definida através do Contrato Social o qual seria a prova documentall que atesta a participação e atividade do sócio gerente. Conforme documentação carreada aos Autos, por cópias xerográficas, a empresa foi constituída

17.

2/2.

em 09.09.74 e desde aquela época a cláusula 4ª do Contrato Social já identificava Braulio José Tanus Braz e Gilberto José Tanus Braz como sócios gerentes, fixando-lhes, inclusive, seus honorários em caráter de "pro-labore".

3.1.4 A recorrente argumenta, e por cópias xerográficas de ficha razão demonstra, que as remunerações dos referidos diretores foram mensais e fixas.

3.1.5 Como prova subsidiária da atividade dos dois sócios Srs. Braulio José Tanus Braz e Gilberto José Tanus Braz apresentou declarações do Banco Brasileiro de Descontos S/A (fls. 63 e 64) de que o Sr. Braúlio desde 1976 tem poderes e vem movimentando conta da autuada junto àquele Banco, e que o Sr. Gilberto desde 1976 até junho de 1982, era um dos sócios gerentes de Bração Veículos Ltda, e durante aquele período emitia cheques, aceitava e endossava títulos daquela empresa. Igualmente juntou duas declarações do Banco do Estado do Rio de Janeiro S.A. (fls. 65 e 66) nas quais é atestado que o Sr. Braulio é sócio gerente Financeiro, e que o Sr. Gilberto é sócio gerente Administrativo possuindo poderes, para em conjunto com outro sócio, emitir cheques aceitar e endossar títulos e demais atos para o bem desempenho de suas funções, e que a partir de 1977 este poderes podiam ser exercidos isoladamente.

3.2 Quanto à glosa de despesas deduzidas a título propaganda a publicidade registrada como despesa em 1981, mas paga em 1982, entende que seu procedimento foi correto, pois não houve a propaganda direta, pois a recorrente nada determinou, nada programou e nada autorizou no sentido de se propagar ou difundir. Que o valor glosado de Cr\$ 84.000 refere-se à nota fiscal nº.... 171.943 da General Motors do Brasil S/A e pertinente a calendários publicitários exclusivamente daquela indústria automobilística, não havendo, assim, nenhuma publicidade ou propaganda em favor da autuada.

3.3 A autuada impugnou o lançamento da omissão de receita por inclusão no estoque de encerramento de exercício de três veículos não contabilizados. Alega que registrou 16 veícu -

17.

7/12.

los no Livro Registro de Inventário do que junta cópia (fls. 16/17 e 125). Tendo sido autuada pelo fato de três destes veículos não terem a correspondente nota de compra, procedeu a um minucioso e profundo levantamento em seus registros e documentos, no tocante a veículos novos, apurando que efetivamente houve um lapso do funcionário encarregado de proceder ao levantamento físico do estoque.

3.3.1 Alega que, por ocasião do levantamento do estoque, havia no escritório da empresa uma simples anotação fora que aqueles três veículos fossem encomendadas à General Motors do Brasil S.A, cuja compra não fora confirmada. Assim, os três veículos constavam apenas em meros pedidos anotados internamente.

3.3.2 Ao refazer o levantamento dos veículos novos em estoque em 31.12.81 a autuada constatou mais dois erros, não constatados pela fiscalização, e que assim expôs:

1º Fez constar no inventário 1 veículo Marajó 82, Beje Claro, SL, no valor de Cr\$ 716.362,39, como existente em 31.12.81, o qual já havia sido vendido no dia 28.12.81, conforme nota fiscal nº 3691 daquela data (fls. 75). Esse veículo fora adquirido pela nota fiscal nº 674.099, de 17.12.81, da General Motors do Brasil (fls. 76).

2º Deixou de incluir quatro veículos existentes em 31.12.81 que tiveram suas entradas acobertadas pelas notas fiscais abaixo discriminadas, da General Motors do Brasil S.A, diretamente registradas no livro fiscal.

Registros de Entradas:

Nota fiscal nº 912.931, de 22.10.81 Cr\$ 1.612.015,98

Nota fiscal nº 920.126, de 27.11.81 Cr\$ 1.564.638,41

Nota fiscal nº 669.917, de 30.11.81 Cr\$ 658.721,05

Nota fiscal nº 672.563, de 10.12.81 Cr\$ 636.150,10

(cópias xerográficas de fls. 77 a 80)

3.3.3 A ocorrência destes erros não alterou a quantidade física de veículos existentes em 31.12.81, que continuaram dezesseis, como se vê:



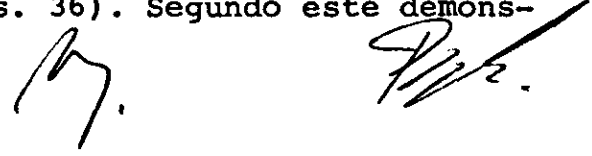
Quantidade registrada no livro Registro de Inventário	16
Veículo já vendido, incluído indevidamente	(1)
Três veículos incluídos indevidamente	(3)
Quatro veículos adquiridos e não incluídos no inventário	<u>4</u>
Quantidade existente em 31.12.81	16

3.3.4 Prossegue a recorrente em sua impugnação dizendo que além das falhas físicas, os veículos foram avaliados pelo valor exato das notas fiscais de compra, deixando de fazer os ajustes finais da exclusão da parcela do I.C.M e a inclusão do frete pago em cada unidade inventariada. Ressalta que procedeu corretamente na contabilização do I.C.M. sobre as compras, desintegran-do-o do valor da fatura. Portanto teria que reduzi-lo no momento do inventário, o que não fez. Entende que essa irregularidade, contudo, não trouxe prejuízo para o Fisco, pois teve como efeito um maior lucro, conseqüentemente mais imposto.

3.3.5 A autuada solicitou à General Motors do Brasil S/A que fornecesse uma relação analítica de todos os veículos adquiridos no segundo semestre de 1981; não pediu do primeiro semestre, pois não havia em estoque nenhum veículo adquirido naquele semestre. De fosse daquela listagem (fls. 82/87) elaborou o mapa denominado "Demonstração das Saídas de Veículos Adquiridos no 2º Semestre de 1981" no qual consta o fluxo físico dos veículos adquiridos no segundo semestre de 1981, restando as 16 unidades que foram vendidas em 1982 (fls. 32/34).

3.3.6 Como documento de prova apresenta o número das notas fiscais, de venda e respectivas datas, dos veículos novos em estoque em 31.12.81. Anexa cópia xerográfica das respectivas notas de venda em 1982 (fls. 88/103).

3.3.7 Identificando os veículos que permaneceram em estoque, a autuada elaborou um demonstrativo de "apuração do valor contábil dos veículos em estoque (fls. 36). Segundo este demons-



Acórdão nº 103-07.663

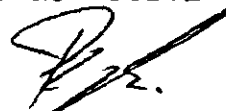
trativo, após a exclusão do valor do ICM e adição do respectivo frete, tem-se como valor do estoque para os veículos novos a importância de Cr\$ 11.366.626,56, enquanto que no livro "Registro de Inventário" consta o valor de Cr\$ 12.916.471,27. Em razão desta diferença concluiu a autuada que na realidade teve um lucro operacional de Cr\$ 19.308.303,70, quando apurou Cr\$ 20.858.148,41, valor este que foi tributado. Diante desses valores entende que ficou comprovado que não houve absolutamente nenhuma omissão de receita.

3.4 No tocante à postergação do pagamento do imposto de renda por subavaliação de estoques por não inclusão do valor dos fretes pagos, entende a autuada que a referida parcela já estaria incluída em seu estoque face o exposto na divisão de subitem. 3.3.7 deste relatório. Na intenção de evidenciar a improcedência da autuação, apresenta o seguinte demonstrativo:

Valor de custo das 16 unidades adquiridas da General Motors do Brasil S.A., segundo suas notas fiscais.....	Cr\$ 12.282.633,91
Valor do ICM constante daquelas notas.....	(Cr\$ 1.107.347,62)
Valor do frete.....	<u>Cr\$ 191.340,27</u>
Valor contábil do Inventário	11.366.626,56

4. Ouvidos os autuantes, estes apresentaram a Informação Fiscal de fls. 127/129.

4.1 Quanto à glosa da remuneração de dois dirigentes informam que esta foi feita em decorrência da intimação de fls. 10 e resposta da autuada a fls. 11. Entendem os autuantes que a prestação dos serviços não ficou comprovada; que as declarações dos bancos anexadas ao processo não provam a prestação de serviços.



4.2 No tocante à despesa de propaganda e publicidade dizem tratar-se de calendários para o ano de 1982 da General Motors do Brasil S/A da qual a autuada é revendedora e que tais calendários foram adquiridos com custos, estando, portanto, caracterizada a sua natureza publicitária diretamente relacionada com a atividade explorada pela empresa.

4.3 Em relação à omissão de receita, referente à inclusão no Estoque Final em 31.12.81, de três veículos não contabilizados nas escritas fiscal e comercial entendem os autuantes que admitir-se as correções na escrituração do livro Registro de Inventário, como pretende a autuada, retirada estaria da contabilidade o atributo de poder-se conferir ao resultado acusado a característica de admiti-lo real, devendo, nesse caso, o tributo ter por base o lucro arbitrado.

4.4 Em referência ao valor do estoque final, em..... 31.12.81, afirmam os autuantes que o valor correto a ser considerado é de Cr\$ 12.282.633,91, no qual não foi incluído o frete sobre as compras na importância de Cr\$ 144.128.

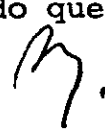
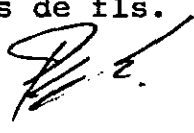
5. Ao julgar a impugnação a autoridade de primeiro grau, no tocante às infrações relatadas nos itens 3 e 4 deste relatório, julgou o lançamento procedente, determinando a cobrança do imposto acrescido da multa de 50%.

6. A recorrente foi notificada do lançamento no dia 1.08.86 e apresentou recurso no dia 29.08.86.

7. Em seu recurso, reportando-se às argumentações e comprovações arroladas na impugnação, apresenta alguns esclarecimentos complementares.

7.1 Sobre as remunerações de seus sócios a recorrente reitera que os valores foram contabilizados por valores mensais e fixos, conforme documentação já integrante do processo.

7.1.1 Tendo em vista que o ilustre julgador de primeira instância mencionou que "considerando que as declarações de fls.

63/66 por si só não provam a prestação de serviços à autuada por parte dos sócios..." esclarece que as declarações do Banco do Estado do Rio de Janeiro S.A e do Banco Brasileiro de Descontos S.A, atestando que os sócios, cujas retiradas foram glosadas, movimentavam as contas da autuada, foram juntadas como complemento de prova. O documento principal, no entender da recorrente, é o contrato social e suas alterações, onde tais sócios são classificados como gerentes que efetivamente prestam serviços à sociedade.

7.2 No tocante à despesa de propaganda glosada, entende que seu procedimento de considerar a despesa ainda no ano-base de 1981, embora só paga em 1982, é justificado por não se tratar de despesa de propaganda direta, visto que os calendários não faziam nenhuma menção ou citação da autuada.

7.3 Quanto à omissão de receita por inclusão no esto - que final de três veículos não contabilizados, após destacar da informação fiscal as argumentações de "que se forem levadas em consideração as alegações da autuada, terá que ser arbitrado o lucro real" e "que é inadmissível a regularização do Livro de Inventário após o procedimento fiscal", afirma a autuada que não pretende de forma alguma regularizar seu livro Registro de Inventário. O que ela deseja e quer é mostrar aquilo que constitui o princípio básico em matéria fiscal, que é o fato e a comprovação documental.

7.3.1 De forma sucinta ela recapitula os fatos ocorridos e já expostos neste relatório. Tal recapitulação pode ser resumida na seguinte frase da própria recorrente: "Portanto, foram erradamente incluídos 4 veículos no inventário e, simultaneamente, deixou-se de incluir outros 4 efetivamente existentes.

7.4 Por último, em relação à subavaliação do estoque, por não inclusão do valor dos fretes pagos, reitera seus argumentos da impugnação, ressaltando que o valor do estoque para os veículos novos somou Cr\$ 12.916.471,27 enquanto que, com os reajustes demonstrados na impugnação e recurso, à sombra de documentação hábil, esse estoque tem o seu valor reduzido para Cr\$.



11.366.626,56, entende nada ser devido. Aduz que a sua falha concorreu para maior pagamento de imposto.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro RICHARD ULRICH KREUTZER, Relator:

O recurso é tempestivo.

2. A recorrente teve glosada a despesa de remuneração de dois de seus sócios, por entender a fiscalização que não estava comprovada a sua prestação de serviços à sociedade. Baseou-se a fiscalização em documento fornecido pela recorrente em resposta a intimação a ela feita para esclarecer e comprovar com documentação hábil e idônea a efetiva prestação de serviços à sociedade por parte dos sócios Braulio José Tanus Braz e Gilberto Jo-se Tanus Braz.

2.1 Em sua resposta à intimação a recorrente esclareceu que o sócio gerente Braulio José Tanus Braz nos anos de 1981 e 1982 tivera participação mais ativa na direção da sociedade e que o sócio gerente Gilberto José Tanus Braz nesse mesmo período, e em períodos anteriores quanto posteriores, tem sua participação na direção da sociedade para representá-la judicial ou extra-judicialmente, sempre que na falta ou ausência de qualquer um dos outros dois sócios gerentes.

2.2 Tanto na impugnação como no recurso a recorrente alega que, conforme o contrato social, os dois sócios, cujas despesas foram glosadas, tinham a qualificação de sócios gerentes. Anexou ao processo declarações de duas instituições financeiras, uma das quais declarando que os dois sócios gerentes tinham autuação junto aquele banco por conta da empresa enquanto que a outra instituição somente declarou que ambas tinham poderes para atuar junto ao banco.

2.3 A fls. 12/13 tem-se cópias de três documentos assi

M.

Fig.

nados por um dos sócios, única prova mais concreta que se poderia considerar como de prestação de serviços.

2.3 Seu ponto principal da defesa é que as remunerações correspondiam a quantias mensais e fixas, reajustadas periodicamente. Manifesta, ainda, que a função do diretor empresarial é programar todas as atividades a acompanhar a execução realizada por homens executivos através de relatório e balancetes contábeis.

2.4 Embora o contrato social estabeleça que os dois referidos sócios são gerentes, tal disposição, por si só, não é prova suficiente da efetiva prestação dos serviços. Entendo que a recorrente teria procedido muito melhor se tivesse providenciado cópias de cheques, por eles na época emitidos juntado cópias de duplicatas emitidas ou aceitas nas quais conste a assinatura dos sócios. cópias de correspondência, contratos e outros elementos de prova em que ficasse demonstrado a efetiva prestação de serviço dos diretores.

2.5 Dos elementos de prova constantes do processo, penso que a razão está com a fiscalização ao glosar as despesas de remuneração, pois não parecem corresponderem a prestação de serviços.

3. No tocante à despesa de propaganda entendo que a recorrente não tem razão. Para o exercício de 1982, ano-base de 1981, ainda estava em plena vigência o artigo 247 do RIR/80, o qual, dentre outras normas, expressamente estabelece que somente são admitidas as despesas pagas. Por oportuno transcreve-se o referido artigo:

"Art. 247 - Somente serão admitidas, como despesas de propaganda, desde que diretamente relacionadas com a atividade explorada pela empresa (Lei nº.... 4.506/64, art. 54):

.....

IV - as despesas pagas a quaisquer empresas, inclusive de propaganda;

....."

B.

R. L.

3.1 Nestas condições, ainda que as despesas de propa-
ganda sejam indiretas, não diretamente da recorrente, mas vincu-
ladas aos produtos que revende, entendo que a despesa deveria
ter sido paga em 1981, para que pudesse ser computada na determi-
nação do lucro real do exercício de 1982.

4. Conforme esclarecido no relatório a empresa foi
lançada, a título de omissão de receita, por ter incluído em seu
estoque de 31.12.81 três veículos cuja compra não fora contabili-
zada.

4.1 Defendeu-se a recorrente elaborando uma "demonstra-
ção das saídas de veículos adquiridos no 2º semestre de 1981."
Nessa demonstração consta, para cada veículo, a data e o número
da nota fiscal e o número de folhas do livro fiscal para as en-
tradas; as saídas estão discriminadas em duas colunas, uma para
1981 outra para 1982, também com indicação da data da saída, o
número da nota fiscal e o número de folhas do livro fiscal. Com
base nessa demonstração a recorrente alega que no estoque de ...
31.12.81 constou um veículo já vendido e três veículos que pre-
tendia comprar, mas que efetivamente nunca comprou; simultanea-
mente deixou de incluir quatro veículos comprovadamente adquiri-
dos em 1981 e vendidos em 1982.

4.2 Entende a autoridade lançadora que o enxerto no
estoque final em 31.12.81 de três veículos não contabilizados na
escrita final e comercial evidencia que o inventário foi adequa-
do a fim de cobrir vendas anteriores sem omissão de notas fiscais
ou com notas fiscais subfaturadas e que as alegações da autuada,
quanto às incorreções em seu inventário, não podem ser levadas
em consideração sob pena de ter-se que arbitrar seus lucros.

4.3 Os fatos expostos nos Autos evidenciam que houve
desleixo de parte da recorrente ao proceder seu inventário no
ano de 1981. Ela inventariou 16 veículos; a discriminação de qua-
tro veículos dizia respeito a um veículo já vendido no dia.....
28.12.81 (fls. 75) e a três que não tinham sido comprados, em
compensação deixou de discriminar 4 veículos efetivamente exis-
tentes. Nestas condições parece-me que não houve deliberado en-

B. F. G.

xerto no estoque final em 31.12.81 a fim de cobrir vendas anteriores; tampouco tais irregularidades justificam o arbitramento do lucro mediante a desclassificação da escrita. Embora censurável o procedimento da recorrente, entendo que não houve, neste caso omissão de receita. Tais procedimentos reforçam, a meu ver, a ausência de vigilância da administração.

5. Ao admitir que, para efeitos deste recurso, cabe a substituição de arrolamento dos veículos no inventário - obviamente que sem a retificação no livro Registro de Inventário - por coerência, também devo aceitar a conseqüente recomposição dos valores do estoque. Tendo em vista que a recorrente demonstrou que o efetivo valor de seu estoque é menor que o valor então registrado e que esta diferença é maior que o valor do frete lançado no Auto de Infração, penso que não se justifica manter, nesta parte, o lançamento recorrido.

6. De todo o exposto, VOTO por DAR provimento ao recurso, em parte, para excluir da tributação a importância de Cr\$ 4.473.500 (Cr\$ 84.000 mais Cr\$ 4.389.500) atuais Cz\$ 4.473,50, bem como excluir da cobrança o imposto de Cr\$ 7.207, multa e acréscimos correspondentes, além dos encargos legais calculados sobre o imposto postergado de Cr\$ 43.238 atuais Cz\$ 7,20 e Cz\$ 43,23, respectivamente.

Brasília-DF., em 10 de novembro de 1986



RICHARD ULRICH KREUTZER

RELATOR