

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10768/009.822/93-10

Sessão de 16 de maio de 1995 Acórdão nº 101-88.318

Recurso nº: 109.200 - IRPJ EX: 1990

Recorrente: RCI - REPRESENTAÇÃO E COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA.

Recorrida: DRF NO RIO DE JANEIRO

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURIDICA
DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - CARACTERI-
ZAÇÃO DE EMPRÉSTIMO - Para efeito de caracte-
rização dos empréstimos, é indiferente tenham
eles sido efetuados a esse título ou a título
de adiantamentos ou outras formas, bastando
que se caracterize o benefício financeiro ou
econômico ao sócio, suportado pela pessoa ju-
rídica, entretanto, sendo valores em conta-
corrente, com apuração mensal, devem ser leva-
dos em consideração os valores devedores e
credores do período.

NECESSIDADE DA DESPESA - Para serem dedutíveis
da base de cálculo do Imposto de Renda, além
de estarem apoiadas em documentação hábil e
idônea, as despesas devem ser necessárias às
atividades desenvolvidas pela empresa.

REAVALIAÇÃO DE BENS - Não é lícito a imposição
fiscal que considera erro de cálculo cometido
na equivalência patrimonial como reavaliação
de participação societária na forma preconiza-
da no § 3º do artigo 35 do Decreto-lei nº
1598/77.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso vo-
luntário interposto por RCI - REPRESENTAÇÃO E COMÉRCIO INTERNACIO-
NAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Con-
tribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento par-
cial ao recurso voluntário interposto, nos termos do voto do rela-
tor.

Sala das Sessões, em 16 de maio de 1995

MARIAM SEIF

- Presidente

JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO

Relator

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAIS - Procurador da Fazenda Nacional

VISTO EM

SESSÃO DE: 14 JUN 1995

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

VISTO EM
SESSÃO DE:



Processo nº 10768/009.822/93-10

Acórdão nº 101-88.318

Recurso nº: 109.200

Recorrente: RCI-REPRESENTAÇÃO E COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA.

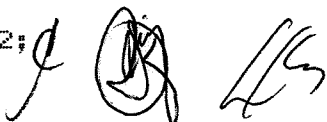
R E L A T Ó R I O

RCI-REPRESENTAÇÃO E COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA., qualificada nos autos, recorre para este Conselho contra decisão do Sr. Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro - RJ. que julgou procedente o Auto de Infração de fls. 02/11 que, relativamente ao exercício de 1990, descreve as seguintes irregularidades:

1- Distribuição Disfarçada de Lucros/Empréstimos a Pessoa Física Ligada - O contribuinte não deduziu dos lucros acumulados, para efeito de correção monetária do patrimônio líquido, os valores dos empréstimos feitos a seu sócio nos meses de abril a agosto e novembro de 1989, alcançando, a correção monetária, o total de NCz\$ 929.409,23;

2- Lucro Inflacionário Realizado e Não adicionado ao lucro líquido - a empresa deixou de computar na determinação do lucro real o montante do lucro inflacionário realizado, relativo ao percentual mínimo de 5%, no valor de NCz\$ 261.024,00;

3- Despesas Não Comprovadas - a empresa não comprovou a necessidade e a efetividade das despesas relativas a prestações de serviços, discriminados nas notas fiscais de fls. 25/28, no total de NCz\$ 356.214,32;



4- Falta de Comprovação da Necessidade das Despesas com Viagens ao Exterior, realizadas por sócios da pessoa jurídica, no total de NCz\$ 97.048,20, aduzindo o fisco que a receita bruta da empresa advém exclusivamente de serviços prestados a empresas sediadas no Brasil;

5- Aumento do Valor do Ativo(Investimento), resultante de reavaliação de participação societária - no balanço encerrado em 31.12.89, após feita a correção monetária e a equivalência patrimonial, a recorrente registrou seus investimentos nas empresas coligadas no valor de NCz\$ 164.546.974,36, quando o correto(conforme demonstrativos elaborados pelo fisco) seria NCz\$ 137.167.253,00, resultando num valor tributável de NCz\$ 27.379.721,00.

O fisco deduziu do total da matéria tributável um prejuízo fiscal de NCz\$ 1.946.891,00.

Não se conformando com a exigência fiscal, a empresa impugnou-a(petitório de fls. 93 a 109), argumentando, em síntese, que:

a) a cobrança da Contribuição Social implica numa diminuição, de mesmo valor, da base de cálculo do IRPJ, o que se depreende da IN SRF 1988/88 e do formulário da Declaração;

b) a cobrança da TRD somente poderia ser feita a partir de primeiro de janeiro de 1992, sendo inconstitucional a exigência formulada pelo fisco;

c) não ocorreu distribuição disfarçada de lucros, pois, conforme documento anexo, cada um dos valores apontados pelo fisco possui origem e cobertura correspondente a direitos e

obrigações do sócio, tais como, prolabore, saldos de reembolsos, cessão de bens ou adiantamentos para gastos operacionais da empresa;

d) não houve empréstimo ou benefício financeiro;

e) o fisco não demonstrou que, nos meses apontados no Auto, a empresa possuía lucros acumulados ou reservas de lucros;

f) as despesas com prestação de serviços(consultoria, assessoramento, acompanhamento de negociações societárias e empresariais, trabalhos de pesquisa, levantamento, identificação, prospecção e regularização de créditos, etc..), pagas através cheques identificados e especificados em notas fiscais, eram indispensáveis ao processo de tomada de decisão na compra de investimentos pelo grupo capitaneado pela RCI;

g) o fato de as ações da EMAQ, por exigência do BNDES, terem sido compradas em nome da PEC-Participações e Comércio, empresa controlada diretamente pela atuada, não desnatura as despesas como necessárias uma vez que foram realizadas para viabilizar uma transação ou operação preconizada pelos estatutos sociais e pela atividade da RCI;

h) as despesas de viagem se subordinam à vinculação com os objetivos sociais da empresa que, no caso, encontram-se na própria razão social(Representação e Comércio Internacional), relevando notar que, nos anos-base de 85 a 89, grande parte da receita provém de pagamentos realizados por DYNAMIC DRILLING DO BRASIL SERVIÇOS EM PETRÓLEO LTDA., empresa constituída no Brasil, por iniciativa da RCI, exatamente como instrumento de execução de acordo negocial totalmente entabulado e concluído no

exterior, através do qual empresa norueguesa se habilitou a fretar navio sonda à Petrobrás, bem como a executar serviços de perfuração de poços de petróleo na plataforma continental brasileira, sendo que todas as etapas da empreitada (planejamento, acompanhamento, avaliação e prestação de contas) eram desenvolvidas no Exterior, em reuniões conjuntas da RCI com a empresa estrangeira;

i) cumpriu o dever de avaliar seus investimentos relevantes pelo valor do patrimônio líquido, cometendo, entretanto, alguns erros aritméticos que, na verdade, não alteram a natureza do ato para rotulá-lo de reavaliação que possui características, elementos e critérios próprios a ela aplicáveis e previstos em lei, não podendo inculcar como reavaliação aquilo que, pela Lei das S/A, reavaliação não é;

j) o dispositivo enfocado no Auto de Infração não se dirige a aumento de valor de qualquer origem, mas, apenas, a aumento de valor resultante de reavaliação;

l) tanto o "caput" do art. 35 do DL 1598/77, quanto os dois primeiros parágrafos se utilizam do conceito societário e contábil de reavaliação, não podendo o parágrafo terceiro dispor de forma diversa;

m) erro aritmético cometido na avaliação anual de equivalência patrimonial não influi na apuração do lucro real nem pode ser equiparado analogicamente à reavaliação para fins de aplicação do art. 327 do RIR/80 e de sua respectiva matriz legal.

Informando o processo (fls. 119/125), autuante esclare-

Processo nº 10768/009.822/93-10
Acórdão nº 101-88.318

ce que:

a) no procedimento de ofício, não cabe a dedução da contribuição social da base de cálculo do IRPJ;

b) os pleitos de inconstitucionalidade tem o foro próprio de discussão no Poder Judiciário;

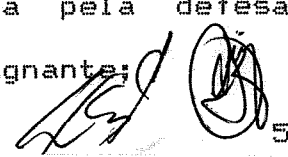
c) foram tributados os valores creditados na conta corrente do sócio(rubrica "créditos c/sócios"), cujas contrapartidas não representavam qualquer menção à rubrica "prolabore", como alega a defesa, sendo importante frisar que qualquer adiantamento de dinheiro feito a pessoa ligada, no caso o sócio da empresa, a qualquer título, inclusive naquela rubrica, caracteriza a distribuição disfarçada de lucros, sendo irrelevante a intitulação dada em contrapartida à saída do numerário;

d) a empresa possuía lucros acumulados nas datas dos empréstimos: saldo em 31.12.88 de NCz\$ 474.551,00, transferido para o ano seguinte;

e) a empresa não comprovou a necessidade e a efetividade dos serviços;

f) as despesas com viagens atenderam perfeitamente aos objetivos da intimação, o que, entretanto, não ocorreu relativamente à necessidade e correlação com a atividade desenvolvida pela pessoa jurídica;

g) a 10ª Alteração Contratual(fl.s. 39/43) dá conta de que Nelson Sequeiros Rodriguez Tanure também é sócio da DYNAMIC DRILLING, cuja sede é no mesmo prédio e sala da autuada, sendo lógico que as viagens com a finalidade declarada pela defesa fossem de competência da DYNAMIC, e nunca da impugnante;



h) os registros contábeis/fiscais acusam que a receita da autuada é toda proveniente de prestação de serviços a empresa sediadas no Brasil;

i) quanto à reavaliação espontânea de participação societária, o artigo 136 do CTN fulmina a pretensão da autuada, sendo o enquadramento legal o necessário, suficiente e específico para a matéria em tela.

A decisão monocrática manteve a exigência inicial, estando assim ementada:

"IRPJ - Empréstimo a Sócio: Presume-se distribuição disfarçada de lucros se, à época, a pessoa jurídica possuía lucros acumulados; Lucro Inflacionário: a existência de lucro inflacionário obriga a sua adição ao lucro líquido; Despesas não comprovadas: o benefício da dedutibilidade há que estar previsto em lei bem como comprovadas a sua efetividade e necessidade; Viagens e estadia no exterior: a aposição de Internacional à razão social, "per si" não é suficiente para a dedutibilidade das despesas pertinentes. há que se provar que delas resultaram negócios ou futuros negócios; Reavaliação: reavaliação, pelo patrimônio líquido, de investimento em controlada, há que ser considerado como reavaliação espontânea e, conseqüentemente, computado na determinação do

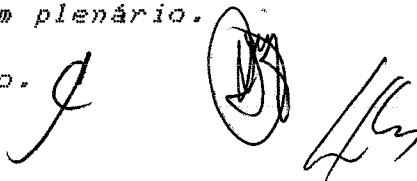
Processo nº 10768/009.822/93-10
Acórdão nº 101-88.318

lucro real;

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.

Não se conformando com a decisão de Primeira Instância, a empresa recorreu para este Colegiado com a petição de fls. 158 a 179, lida em plenário.

É o relatório.



Processo nº 10768/009.822/93-10

V O T O

Conselheiro Jezer de Oliveira Candido, relator.

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

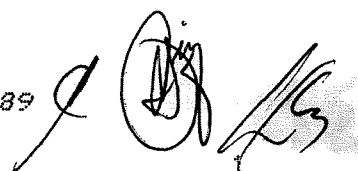
Várias são as questões suscitadas no presente processo, a saber:

1-Distribuição Disfarçada de Lucros

A peça vestibular esclarece que "o contribuinte não deduziu dos lucros acumulados, para efeito de correção monetária do patrimônio líquido, os valores dos empréstimos feitos a seu sócio Nelson Sequeiros Rodriguez Tanure, na rubrica "créditos c/sócio", código 112.03.001-7, empréstimos esses caracterizados como distribuição disfarçada de lucros, porquanto a empresa possuía lucros acumulados na ocasião dos empréstimos", explicitando os valores nos meses de abril a agosto e novembro de 1989 que foram deduzidos do saldo da conta de "lucros acumulados" existente em 01.01.89.

Na impugnação apresentada, a empresa argumenta que "em nenhum dos apontados registros contábeis foi empregada a palavra empréstimo, tendo todos eles sido historiados sob a apropriada intitulação de "adiantamentos" ou "pagamentos" ao sócio", apresentando nota explicativa em que justifica cada um dos valores apontados pelo fisco, a saber:

"A) Valor NCZ\$ 2.500,00 em 30/04/89



O histórico de registro é "pagtº. Adiantº. a Nelson Tanure". O valor autuado se encontra coberto pelos seguintes lançamentos:

a) valor "creditado em c/corrente" (prolabore) = NCZ\$ 1.483,62, em 31/03/89. Diário nº 07, pag. 14, linha 40: e

b) valor "recebido reemb. de adiantamento" = NCZ\$ 1.100,00, em 30/04/89, Diário nº 07, pag. 16, linha 3.

B) Valor NCZ\$ 8.100,00 em 31/05/89

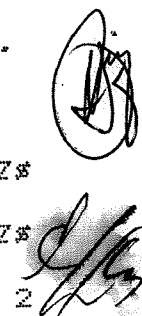
Os históricos dos registros são = NCZ\$ 6.500,00 "Pagtº. Adiantº. a Nelson Tanure e NCZ\$ 1.600,00 "Pago Cheque". O valor autuado se encontra justificado por conta do prolabore de maio, no valor líquido de NCZ\$ 6.568,00, correspondentes a NCZ\$ 9.284,00 brutos menos NCZ\$ 2.716,00 do imposto retido na fonte. Diário nº 07, pag. 58, linhas 4 e 5, lançamento em 31/12/89.

C) Valor NCZ\$ 5.322,00 em 30/06/89

O histórico do registro é "Pago Nelson Tanure". O valor referido no Auto não é adiantamento, mas o próprio prolabore líquido do mês de junho/89. Diário nº 07, pag. 24, linha 39.

D) Valor NCZ\$ 5.570,00 em 30/07/89

Os históricos dos registros são = NCZ\$ 1.000,00 "Pago a Nelson Tanure" e NCZ\$



2

4.570,00 "Pago a Nelson Tanure". O valor autuado se encontra coberto pelos seguintes lançamentos:

a) Valor "recebido Nelson Tanure" = NCZ\$ 2.332,50, em 30/06/89. Diário nº 07, pag. 25, linha 17; e

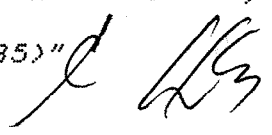
b) Prolabore de julho/89 no valor líquido de NCZ\$ 5.198,00 (NCZ\$ 6.305,00 brutos menos NCZ\$ 1.107,00 de IRRF). Diário nº 07, lançamento de 31/07/89, pag. 30.

E) Valor NCZ\$ 230.727,00 em 31/08/89

O histórico do registro é "Pago Adiantamento a Nelson Tanure" = NCZ\$ 17.805,00 + 15.898,00 + 4.500,00 + 192.464,00 = NCZ\$ 230.727,00. O valor autuado se encontra justificado por adiantamento pelo venda de participações societárias da SEQUIP (vendedor Nelson Tanure, compradora RCI). O lançamento de acerto foi efetuado por transferência entre contas, em 31/10/89, no valor de NCZ\$ 236.244,18. Diário nº 07, pag. 48, linha 10.

F) Valor NCZ\$ 100.000,00 em 30/11/89

O histórico do registro é "Pago Adiantamento a Nelson Tanure". O valor autuado se encontra parcialmente justificado por créditos por conta de prolabore de novembro/89 (NCZ\$ 32.961,05) e de dezembro/89 (NCZ\$ 46.314,85)"



Processo nº 10768/009.822/93-10

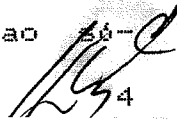
Acórdão nº 101-88.318

Na informação fiscal (fls. 119/120), o autuante esclarece que "tributamos os valores creditados na conta corrente do sócio, na rubrica intitulada "créditos c/ sócios", código 112.03.001-7, cujas contrapartidas não apresentavam qualquer menção à rubrica "prolabore", como alega a defesa, sendo importante frisar que qualquer adiantamento de dinheiro feito a pessoa ligada, no caso o sócio da empresa, a qualquer título, inclusive naquela rubrica, caracteriza a distribuição disfarçada de lucros, sendo irrelevante a intitulação dada em contrapartida à saída de numerário."

Este Conselho tem decidido, reiteradas vezes que "para efeito de caracterização dos empréstimos, é indiferente tenham eles sido efetuados a esse título ou a título de adiantamentos, antecipação ou outras formas, bastando que se caracterize o benefício financeiro ou econômico ao sócio, suportado pela empresa" (Acórdão 12 CC 105-4.126/90 - DO 14/09/90).

Não resta dúvidas de que um adiantamento de recursos gera benefício para o sócio, tipificando, em consequência a distribuição disfarçada de lucros.

Como se viu, o fisco efetuou a apuração mensal de cada valor considerado como empréstimo (debitado na conta 112.03.001-7), entretanto, pouco esclareceu quanto às alegações da recorrente (que citou datas, páginas e nº do Livro Diário), limitando-se a dizer que "as contrapartidas não apresentavam qualquer menção à rubrica "prolabore". É de se perguntar então quais foram as contrapartidas aos "adiantamentos" feitos ao sócio -



4

Processo nº 10768/009.822/93-10
Acórdão nº 101-88.318

cio? como e em que data foram "baixados" os adiantamentos?

Não houve, por parte do fisco, o cuidado de diligenciar no sentido de melhor esclarecer a questão e, muito embora a recorrente também tenha se omitido nesse sentido, entendo de devam ser consideradas verdadeiras suas assertivas.

Tendo em vista, pois, que a apuração do "empréstimo" foi mensal, entendo que:

a) o valor de NCZ\$ 2.500,00 encontra cobertura nos lançamentos mencionados pela recorrente (mes de abril/89);

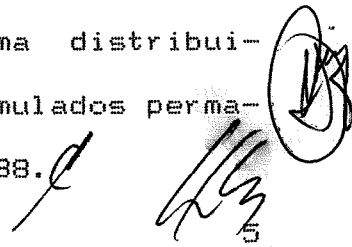
b) o prolabore de maio justifica NCZ\$ 6.568,00 naquele mês, devendo incidir a tributação sobre a parcela remanescente;

c) estão justificados os valores dos meses de junho e julho/89

d) não está devidamente justificado o valor de NCZ\$ 230.727,00, no mes de agosto/89; (a recorrente não trouxe ao processo documentos que comprovasse a efetividade da transação, não citou as contas objeto de "acerto" feito em mês posterior ao lançamento, contrariamente, aos demais itens em que é perfeitamente possível - independentemente de documentação - o crédito de prolabore);

e) o prolabore de novembro/89 justifica parcialmente NCZ\$ 32.961,05 naquele mês.

Por sua vez, não tem razão a recorrente quando alega que não ficou comprovada a existência de lucros acumulados nas datas dos empréstimos: se não foi comprovada nenhuma distribuição de lucros durante o ano de 1989, os lucros acumulados permaneceram com o valor do balanço encerrado em 31.12.88.



Assim sendo, entendo que deva ser excluída de tributação a importância de NCZ\$ 159.555,60 (valor da correção monetária relativa às parcelas excluídas).

2-Falta de Comprovação da Efetividade e Necessidade de Despesas

O fisco glosou a importância de NCZ\$ 356.214,32, relativas a prestações de serviços, por entender não comprovada a necessidade e a efetividade das despesas.

Segundo a recorrente, as despesas tiveram por escopo a aquisição do controle acionário da EMAQ.

A autoridade monocrática argumenta que "somente são operacionais as despesas que tenham por objetivo-fim a atividade da empresa, como entidade única, não se aplicando às empresas do grupo", e que "o benefício em causa não pode ser suportado por uma empresa em favor de outra, mesmo que sua controladora, por não se transferir o objetivo-fim de cada empresa, que é individualizado".

A recorrente argumenta que, "como toda "holding" a RCI aplicava seu patrimônio em ações ou quotas de outras sociedades sujeitas a seu controle direto ou indireto" e que "as despesas foram realizadas para viabilizar uma transação ou operação preconizada pelos seus estatutos sociais e pela atividade da RCI(participar direta ou indiretamente de outras empresas)".

Não se pode negar que o objetivo de uma "holding" é participar direta ou indiretamente do capital de outras empresas e que, no caso, indiretamente, a recorrente passou a participar do capital da empresa adquirida, cuja transação deu causa às



LG 6

despesas glosadas pelo fisco. Entretanto, é mister ter em vista que são pessoas jurídicas distintas, não podendo admitir-se a dedutibilidade de despesas claramente afetas à compradora das ações.

No meu particular juízo, não entendo necessárias para a recorrente as despesas glosadas pelo fisco, razão pela qual nego provimento ao recurso neste item.

3- Glosa de Despesas com Viagens

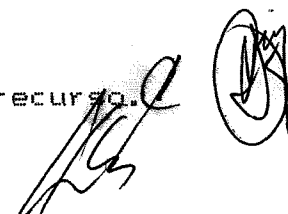
A lei fiscal estabelece várias condições para a dedutibilidade de despesas, dentre elas, a sua necessidade para a atividade desenvolvida pela pessoa jurídica.

No caso presente, a recorrente argumenta que a despesa está diretamente subordinada a seus objetivos sociais (Representação e Comércio Internacional), como, também, vincula-se a negociações com a empresa DYNAMIC DRILLING DO BRASIL - SERVIÇOS DE PETRÓLEO LTDA.

O primeiro argumento, por si só, não merece guarida na legislação fiscal: há que se provar de forma cabal a necessidade da despesa, explicitando concretamente sua pertinência com a atividade operacional da pessoa jurídica.

Também não ficou demonstrada a vinculação da despesa de viagem com possíveis receitas obtidas de negociações desenvolvidas no exterior, ficando a recorrente apenas no terreno das alegações.

Assim sendo, é de se negar provimento ao recurso.

Handwritten signature and a circular stamp, likely an official seal or mark, located at the bottom right of the page.

4- Reavaliação Espontânea de Participações Societárias

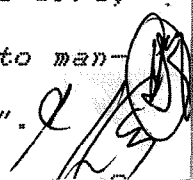
A questão formulada neste item é a seguinte: o disposto no artigo 327 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, aplica-se ao caso em que, por erro aritmético no ajuste da equivalência patrimonial, a conta de investimento tem o seu valor aumentado indevidamente?

O dispositivo acima transcrito tem como matriz-legal o § 3º do artigo 35 do Decreto-lei nº 1598/77 que apresenta a seguinte redação:

"§ 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 do valor do investimento constitua reserva de reavaliação".

Por sua vez não se pode dissociar o parágrafo da cabeça do artigo que estabelece que:

" 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 nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação".



Processo nº 10768/009.822/93-10
Acórdão nº 101-88.318

Não entendo que erros cometidos na equivalência patrimonial possam ser tidos como reavaliação, mesmo porque, no presente caso, não houve reflexo fiscal (pelo menos não se tem notícia de que houve alienação do investimento no ano seguinte que, ao final do período-base, segundo afirma a recorrente e não contesta o fisco, teve o valor do investimento ajustado pela equivalência patrimonial).

Note-se que a exposição de motivos do Decreto-lei nº 1598/77 explicita que "o projeto adota a orientação geral de submeter os ganhos de capital ao imposto somente quando realizados, isto é, quando a pessoa jurídica tem condições financeiras para suportar o ônus tributário"

A imposição fiscal deve adotar o princípio da tipicidade fechada, não sendo lícito, através da interpretação, ampliar-se o alcance da norma para, dessa forma, tributar-se hipótese não contemplada em lei.

Não vejo, pois, como dar guarida ao lançamento efetuado pela autoridade fiscal e, assim, dou provimento ao recurso neste item, excluindo de tributação a importância de NCZ\$ 27.379.721,00.

Tendo em vista que o valor total a ser excluído atinge (NCZ\$ 27.539.276,60), sendo superior à base de cálculo do imposto lançado, deixo de tecer considerações a respeito da TRD.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso, excluindo de tributação a importância de NCZ\$ 27.379.721,00, devendo-se proceder aos devidos ajustes no prejuízo fiscal da re-

Processo nº 10768/009.822/93-10
Acórdão nº 101-88.318

corrente.

É o meu voto.


Jezer de Oliveira Candido, relator.

Brasília-DF., em 16 de maio de 1995 