



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10805.004358/89-31  
Recurso nº : 114.014  
Matéria : IRPJ E OUTROS - EXS: 1985 A 1989  
Recorrente : METAL 2 INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
Recorrida : DRJ EM CAMPINAS/SP  
Sessão de : 14 de abril de 1998  
Acórdão nº : 103-19.323

**IRPJ - BENFEITORIAS EM IMÓVEIS LOCADOS DE PESSOAS LIGADAS -**  
Exigência improcedente não só por estar caracterizado o cerceamento do direito de defesa, em função da imprecisão da acusação, como também, por não contrariar a lei o fato de alguns imóveis pertencerem a parente de sócios.

**PASSIVO FICTÍCIO -** As parcelas do passivo exigível, incomprovadas ou pagas dentro do exercício, configuram hipótese legal de omissão de receita se não infirmada pelo sujeito passivo.

**BRINDES -** Somente são dedutíveis as despesas realizadas com distribuição de brindes, quando corresponderem a objetos de pequeno valor e a índices moderados em relação à receita operacional, não se caracterizando como tal, faqueiro, relógios, televisão e produtos não identificados, uma vez adquiridos através de cupom de máquina registradora.

**BENS ATIVÁVEIS -** Relógios e aparelhos telefônicos são classificados no ativo Permanente e, portanto, não são passíveis de serem deduzidos diretamente como despesas, por ultrapassarem o limite mínimo permitido para tanto.

**DESPESAS OPERACIONAIS -** Para serem admitidas, além de outros requisitos legais, devem ter os lançamentos contábeis devidamente comprovados.

**JUROS DE MORA -** Incabível sua cobrança, com base na TRD, no período de fevereiro a julho de 1991.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
METAL 2 INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 10805.004358/89-31  
Acórdão nº : 103-19.323

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 50.591.373,00; Cr\$ 135.605.142,00; CZ\$ 597.810,00; CZ\$ 2.224.822,00; e CZ\$ 578.463,00, nos exercícios financeiros de 1985, 1986, 1987, 1988 e 1989, respectivamente, bem como excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991 e ajustar as exigências reflexas ao decidido em relação ao IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MÁRCIO MACHADO CALDEIRA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 JUN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO, NEICYR DE ALMEIDA E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



Processo nº : 10805.004358/89-31  
Acórdão nº : 103-19.323  
  
Recurso nº : 114.014  
Recorrente : METAL 2 INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

## RELATÓRIO

METAL 2 INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., com sede em Santo André/SP, recorre a este Colegiado da decisão da autoridade de primeiro grau, que deferiu parcialmente sua impugnação aos autos de infração, que lhe exige diferenças de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Imposto de Renda na Fonte, Contribuição Social, PIS/Dedução, PIS/Faturamento e FINSOCIAL/Faturamento.

As matérias remanescentes da decisão singular estão sintetizadas na seqüência, juntamente com as razões de defesa e os fundamentos da decisão singular.

1 - Glosa de amortização indevida de benfeitorias em imóveis de terceiros e benfeitorias em imóveis de terceiros baixadas diretamente contra a conta de resultado do exercício:

1.1 - Amortização indevida de benfeitorias em imóveis de terceiros, com os seguintes fundamentos:

a) O proprietário do terreno sito à Rua D. Pedro I, 2182, Sr. Manoel Frederico de Araújo Ponte é pai do sócio quotista e diretor da empresa Sr. Adauto Pousa Ponte;

b) não apresentação dos mapas de controle das amortizações;

c) não comprovação da data de início da efetiva utilização dos imóveis locados em suas finalidades produtivas.



Processo nº : 10805.004358/89-31  
Acórdão nº : 103-19.323

A infração foi caracterizada como distribuição disfarçada de lucros, na forma do artigo 367, I do RIR/80 c/c PN 869/71 (doc. fls. 306/453) - item A 2, B 3, C 14, D 18 e E 19 do Termo de Verificação, havendo menção sobre autuação também na pessoa física do sócio quotista.

1.2 -Glosa de benfeitorias em imóveis de terceiros, baixadas diretamente contra a conta de resultado do exercício, também caracterizada como forma de distribuição disfarçada de lucros (doc. de fls. 454/460) - item B 4 do Termo de Verificação.

Nas razões de defesa, relativamente a este item, apresentou a autuada os seguintes argumentos, como sintetizado na decisão singular:

1º) a inépcia e a falta de precisão da peça acusatória por ter a glosa abrangido a totalidade das benfeitorias efetuadas nos imóveis locados, sem distinguir as realizadas em imóveis de pessoas não ligadas aos sócios, ensejando cerceamento do direito de defesa (conforme Declaração de rendimentos às fls. 711). A fim de atestar a realização de benfeitorias em imóveis de terceiros apresenta os documentos de fls. 715/718 e 746/757;

2º) a inaplicabilidade das hipóteses dos incisos I a VI do artigo 367 do RIR/80, principalmente do inciso I, que fundamentou a autuação, por não se tratar de alienação;

3º) no tocante ao inciso VII do art. 367 acima referido, não tendo o fiscal esclarecido o tipo de benfeitoria realizada, não haveria como se inferir a realização de negócio com pessoa ligada em condições de favorecimento, ou seja, em condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleciam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.



Processo nº : 10805.004358/89-31  
Acórdão nº : 103-19.323

4º) o caso em pauta, não configuraria, por si só, "a transferência gratuita de construções e benfeitorias realizadas em terrenos alugados, em favor de pessoa ligada", prevista no Parecer Normativo nº 869/71, visto não haver qualquer documento comprobatório da transferência gratuita. Segundo entendimento da impugnante, para que essa hipótese se configurasse seria necessária a devolução do prédio alugado ao proprietário, fato futuro, visto continuar o imóvel alugado à contribuinte autuada;

5º) a fiscalização teria deixado de observar o disposto no § 2º do art. 367 do RIR/80 que prevê a exclusão da presunção de distribuição disfarçada de lucros em face de provas de que o negócio ter-se-ia realizado no interesse da pessoa jurídica e em condições estritamente comutativas, ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros - referência aos contratos de aluguéis anexados às fls. 719/745. Assevera, neste sentido, o caráter necessário das benfeitorias realizadas para o fiel cumprimento de sua obrigação contratual de manutenção e conservação do imóvel, destinado ao estabelecimento de sua indústria metalúrgica e de fundição;

6º) os contratos sociais e os contratos de locação comprovariam o início da atividade industrial no local;

7º) apresentação de fichas de controle de amortizações (fls. 706/707);

8º) citação de ementas de acórdãos dos tribunais administrativos.

"Preliminarmente, deve-se afastar a hipótese de cerceamento do direito de defesa no tocante ao fato de a glosa ter abrigado a totalidade das amortizações sobre benfeitorias realizadas nos imóveis locados. Na verdade, diante da falta de apresentação dos mapas de controle das amortizações, falha não suprida sequer na fase impugnatória, visto que os documentos de fls. 706/707 não preenchem os requisitos necessários, não se teria configurado outra opção à fiscalização.

A contabilização regular das construções e benfeitorias efetuadas em imóveis de terceiros no Ativo Permanente encontra-se devidamente disciplinada no art. 41 e seus parágrafos do Decreto-lei nº 1.598/77, consolidados no art. 349 do RIR/80, que dispõem:



Processo nº : 10805.004358/89-31  
Acórdão nº : 103-19.323

**Art. 349** - O registro do ativo permanente da escrituração do contribuinte deve ser mantido com observância das seguintes normas:

(...)

II - os bens do imobilizado devem ser agrupados em contas distintas segundo sua natureza e as taxas anuais de depreciação ou amortização a eles aplicáveis, e os imóveis, os recursos minerais e florestais e as propriedades imateriais deverão ser registrados em subcontas separadas;

(...)

**§ 1º** - O contribuinte deve manter registros que permitam identificar os bens do mobilizado e determinar o ano de sua aquisição, o valor original e os posteriores acréscimos ao custo, reavaliações e baixas parciais a ele referentes.

.....  
Não se pode admitir que a validade do procedimento fiscal venha a ser comprometida pela inobservância, de única e exclusiva responsabilidade do contribuinte, da regular escrituração das construções e benfeitorias, através da designação do imóvel no qual teriam sido realizadas, do prazo de amortização aplicável e das correspondentes amortizações cabíveis.

A fim de afastar a exigência ora formulada, caberia à contribuinte, não apenas atestar a realização de parte das benfeitorias em imóveis de pessoas não ligadas, mas comprovar os valores das quotas de amortização correspondentes a este imóveis, fato impossível de se inferir a partir da documentação acostada aos autos.

No mérito, a legislação em vigor ampara a faculdade de amortização dos custos das construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, **quando não houver direito ao recebimento de seu valor**, por corresponderem à aplicação de capital na aquisição de direitos cuja existência ou exercício tem duração limitada, ou de bens cuja utilização pelo contribuinte tem o prazo legal ou contratualmente limitado (Lei nº 4.506/64, art. 58, consolidado no art. 209, inciso I, alínea "d" do RIR/80).



Processo nº : 10805.004358/89-31  
Acórdão nº : 103-19.323

Em princípio, portanto, seriam passíveis de amortização as construções e benfeitorias realizadas em imóveis de terceiros, face à expressa disposição nos contratos de locação (Cláusula 4ª) acerca da ausência de direito à retenção ou indenização, ainda que caracteristicamente necessárias tais obras, ficando, desde logo, incorporadas ao prédio.

Todavia, é entendimento da Administração, consagrado no Parecer Normativo CST nº 869/71, que "a permissão concedida em caráter excepcional pelo art. 188 e seus §§ do RIR não pode ser utilizada pelas empresas que efetuaram construções ou benfeitorias em termos locados de seus sócios, acionistas, dirigentes, participantes nos lucros, ou respectivos parentes ou dependentes. Isto porque a presunção legal para que a empresa goze da faculdade é a ausência, ao final do contrato de locação, do direito à recuperação dos custos dispendidos nas construções ou benfeitorias (art. 188, alínea "d" in fine): posto que, se o locador for uma das pessoas acima mencionadas, a operação de transferência de tais benfeitorias se enquadra na forma de distribuição disfarçada de lucros, capitulada no art. 251, alínea "a", do RIR (Lei nº 4.506. art. 72)".

Neste ponto, é imperioso que se distinga dois aspectos fiscais incidentes sobre o fato: primeiro, a glosa das despesas de amortização fundamentada no art. 209, inciso I, alínea "d" do RIR/80; e, em segundo lugar, a presunção de distribuição disfarçada de lucros, com base no art. 367, inciso I, prevista no art. 370, inciso I e seu Parágrafo Único, todos do RIR/80.

Ressalte-se que não houve exigência fiscal, relativamente à pessoa jurídica, formulada com base em distribuição disfarçada de lucros, tendo se limitado a autuação à simples glosa da amortização indevidamente apropriada, fundamentada, tanto na falta de comprovação, devido a não apresentação dos mapas de controle, como no fato de se tratarem de imóveis locados de pessoa física ligada, na forma da leis.

O contra-argumento da autuada de terem sido realizadas benfeitorias, única e exclusivamente, para o fiel cumprimento da obrigação contratual de **manutenção e conservação** do imóvel não surte efeito. A própria natureza das obras realizadas - **construção de muro de arrimo, de galpões, de poços e plataformas para balança, serviços de drenagem, piso, cobertura da área dos fundos e pavimentação** - contradiz sua defesa. -



Processo nº : 10805.004358/89-31  
Acórdão nº : 103-19.323

Em face do exposto, mantém-se a glosa das amortizações.

Igual tratamento deve ser conferido à glosa das benfeitorias realizadas em imóvel de terceiros, baixadas diretamente contra a conta de resultado do exercício, matéria contra a qual a autuada não se manifestou.\*

## 2 - OMISSÃO DE RECEITA

Passivo circulante - Fornecedores

2.1 - Passivo não comprovado, decorrente da não apresentação da duplicata quitada do fornecedor IOB - NF 3087 - Cr\$ 101.250,00, com pagamento à vista (fls. 763);

2.2 - Passivo fictício decorrente da manutenção, no saldo da conta de obrigação anteriormente quitada - NF 597 - A. ALONSO & CIA LTDA., quitada em 30/11/85 (fls. 124);

2.3 - Passivo circulante - financiamentos a curto prazo, decorrente da não comprovação de parte do saldo desta conta - valor remanescente após a decisão singular - Cr\$ 483.152.698,00.

As razões de impugnação estão assim sintetizadas:

2.1 - a Nota Fiscal emitida pela IOB - Informações Objetivas e Publicações Jurídicas Ltda., cujo pagamento teria sido efetuado em dinheiro e à vista, conforme demonstrado pela movimentação da conta Caixa (fls. 763/4)

2.2 - o recibo de pagamento datado de 30/11/85, no valor de Cr\$ 785.322,00 (fls. 124), base da acusação fiscal, não guardaria relação com a nota fiscal de serviços nº 597, série B, emitida em 30/11/85, no valor de Cr\$ 843.318,00 (fls. 777) para acobertar os serviços de transporte e coleta de lixo industrial, prestados por A. Alonso & cia. Ltda.



Processo nº : 10805.004358/89-31  
Acórdão nº : 103-19.323

- que o valor apostado na Nota Fiscal nº 597 estaria errado, tendo a impugnante encaminhado ao fornecedor, em 13/11/85, a "Comunicação de Irregularidades em Documento Fiscal" (fls. 778), solicitando a retificação do valor total da nota para Cr\$ 785.322,00

- o pagamento teria sido feito através do cheque nº 774.205 do Banco do Brasil S.A., que foi devidamente compensado em 10/01/86, conforme extrato da conta corrente de fls. 779;

- que o recibo, apesar de datado pelo fornecedor de 30/11/85, o pagamento teria sido feito posteriormente, pois nesta data o valor constante da nota fiscal era outro e estava errado.

2.3 - contra a glosa integral da conta Financiamentos a Curto Prazo por falta de comprovação, assevera a impugnante a existência de contratos de empréstimos firmados com as instituições financeiras que se destinavam ao financiamento do ativo Imobilizado (FINAME) e capital de giro (Res. BACEN 695) - DOCS. FLS. 781/837;

- negligência e arbitrariedade da fiscalização em caracterizar a não comprovação do passivo com base no fato de a autuada não mais possuir, quando intimada, as demonstrações analíticas de composição do saldo de financiamentos constantes em balanço, visto a disposição do § 1º do art. 174 do RIR/80. Segundo seu entendimento, os saldos constantes do balanço estariam devidamente comprovados, por terem sido extraídos de seus livros e estarem suportados por hábeis e idôneos contratos de financiamento, competindo à fiscalização a prova de sua inveracidade ( § 2º do art. 174 do RIR/80).

### 3 - BRINDES

Glosa de despesas com distribuição de brindes de alto valor unitário e elevado montante (docs. de fls. 168/171) ou comprovados com cupom de máquina registradora (docs. de fls. 167/172 - item B 7 do Termo)



Processo nº : 10805.004358/89-31  
Acórdão nº : 103-19.323

Nas razões de defesa alega a impugnante que as despesas com aquisição de presentes ofertados aos seus funcionários como forma de gratificação pelos serviços prestados não poderiam ser considerados como brindes, porque considerados pela administração como forma de promover a administração da empresa (PN 15/76). Tratando-se de gratificações a empregados, somente seria possível de tributação o excesso ao limite estabelecido em lei (docs. de fls. 2016/2026 - Vol. VI).

#### 4 - BENS ATIVÁVEIS

Glosa de despesas com a aquisição de bens do ativo permanente em valor unitário acima do limite permitido (fls. 250/253), restando neste item como tributáveis apenas um relógio de parede e um aparelho telefônico.

#### 5 - DEMAIS DESPESAS GLOSADAS

As parcelas remanescentes da decisão singular referem-se a:

Material de escritório - restou incomprovada a quantia de Cr\$ 1.969.248,00;

Seguros - Remanesce incomprovada a quantia de Cr\$ 8.580.745,00;

Diversos Materiais de Consumo - Remanesce incomprovada a quantia de Cr\$ 90.000,00.

Estas parcelas, mantidas por falta de comprovação, remanesceram após a análise da documentação apresentada na fase impugnatória.

Irresignado com a decisão singular a contribuinte recorre a este colegiado, reafirmando suas razões de defesa e leio em plenário o conteúdo da peça recursal, juntamente com as contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional.

É o relatório



Processo nº : 10805.004358/89-31  
Acórdão nº : 103-19.323

## VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

As objeções do sujeito passivo serão analisadas na seqüência do relato e, inicialmente, coloco para apreciação a glosa de despesas de amortização.

Conforme consignado em relatório, a despeito de constar do título da infração a glosa de despesa de amortização, a infração foi caracterizada como "distribuição disfarçada de lucros" e capitulada no artigo 367, I, do RIR/80.

Constata-se, também, que a defesa do sujeito passivo volta-se exclusivamente para distribuição disfarçada de lucros e não glosa de despesas de amortização.

Neste contexto, entendo que houve cerceamento do direito de defesa, não pelos argumentos da contribuinte, quando alega falta de precisão da peça acusatória por ter glosado a totalidade das amortizações, sem distinguir os imóveis de pessoas ligadas das demais locações. Mas por descrever uma infração que ensejou a autuada se defender de distribuição disfarçada de lucros.

Assim, entendo que não há como prevalecer tal tributação pela imprecisão da descrição dos fatos que, cerceou o direito de defesa da recorrente.



Processo nº : 10805.004358/89-31  
Acórdão nº : 103-19.323

Por outro lado, verifica-se a existência de diversos imóveis, tendo a glosa abrangido a totalidade das amortizações. Aliado a este fato, os imóveis locados de pessoas ligadas podem sofrer benfeitorias que, se não indenizáveis, como é o caso, poderão ser amortizadas na forma da lei. Para se efetuar uma glosa destas amortizações, entendo que seria necessário identificar-se benfeitorias não necessárias às atividades da empresa, o que não é o caso. A peça fiscal não faz alusão a este fato e pelos elementos dos autos verifica-se que são construções necessárias às atividades da recorrente.

Também, por estes motivos não deve prevalecer esta autuação.

A segunda discordância refere-se ao passivo fictício. Das parcelas remanescentes da decisão singular, temos a duplicata da IOB, cuja contabilização, sem apresentação de documentação pertinente, não é suficiente para afastar a presunção legal imputada à recorrente.

Da mesma forma, a duplicata de A. Alonso & Cia. Ltda., apresentada já quitada dentro do período-base, não suporta as razões expendidas na defesa, sem um documento da fornecedora para certificar os documentos emitidos pela recorrente.

Neste item, por último, temos o saldo não comprovado de financiamentos a curto prazo, cuja comprovação restante não foi trazida aos autos para infirmar a tributação.

O terceiro item da seqüência refere-se aos brindes ofertados aos funcionários. Tais ofertas não se caracterizam como brindes, como bem definiu a autoridade recorrida, cujos fundamentos adoto como razões de decidir. Também, não podem configurar como gratificações a funcionários como pretendem as peças de defesa,



Processo nº : 10805.004358/89-31  
Acórdão nº : 103-19.323

uma vez que não se caracterizam como tal os dispêndios efetuados. Além disso, estes não identificam os beneficiários e impossível verificar-se a correlação dos gastos com os salários. Também não foram distribuídos uniformemente e não há comprovação de previsão contratual, para serem atribuídos a parte dos funcionários.

Desta forma, deve ser mantida a decisão singular neste particular.

O item quatro refere-se a gastos ativáveis. Remanesce da decisão singular apenas um relógio de parede e um aparelho telefônico que por constituírem-se em bens do imobilizado, devem ser ativados por terem valor superior ao limite de dedutibilidade para bens de pequeno valor unitário.

O último item em litígio refere-se a "Demais despesas objeto de glosa". As parcelas, cuja tributação foi mantida pela decisão singular, devem merecer a manutenção de sua tributação, porquanto, tratando-se apenas de matéria de prova, no particular, não foram trazidos novos documentos para afastar a exigência.

Analisadas as questões relativas ao IRPJ, os lançamentos decorrentes devem merecer a mesma decisão, visto inexistirem fatos ou argumentos diversos a ensejar outra conclusão.

Assim, deve-se adequar as exigências reflexas com o decidido para o IRPJ.

Quanto a incidência da TRD no cálculo dos juros de mora, em consonância com a reiterada jurisprudência deste colegiado, deve ser afastada no período de fevereiro a julho de 1991.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

14

Processo nº : 10805.004358/89-31  
Acórdão nº : 103-19.323

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para excluir da tributação as quantias de Cr\$ 50.591.373,00, Cr\$ 135.605.142,00, Cz\$ 597.810,00, Cz\$ 2.224.822,00 e Cz\$ 578.463,00, respectivamente nos exercícios de 1985, 1986, 1987, 1988 e 1989, adequar as exigências dos lançamentos decorrentes ao decidido para o IRPJ, bem como excluir a incidência da TRD, no período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 1998

  
MARCIO MACHADO CALDEIRA