

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 10880.02 0241/92-52

RECURSO Nº: 109.060

MATÉRIA : IRPJ - Exs. 1987 e 1988

RECORRENTE: BERT KELLER MÁQUINAS MODERNAS LTDA

RECORRIDA : DRF EM SÃO PAULO/SP.

SESSÃO DE : 16 de outubro de 1996

ACÓRDÃO Nº: 103-17.888

OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTO DE CAIXA

Se a pessoa jurídica não provar, com documentação hábil e idônea, a efetiva entrada do dinheiro e sua origem, coincidente em datas e valores, a importância suprida será tributada como omissão de receita. Entretanto, é de se excluir da base impositiva as parcelas relativas aos empréstimos devolvidos em prazo razoável e já tributados como distribuição disfarçada de lucros na pessoa física do sócio supridor.

DESPESAS OPERACIONAIS - PROVA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

A ausência de comprovação de que os serviços técnicos especializados foram realmente prestados à empresa que os contabilizou e os apropriou como despesa operacional justifica a glosa imposta, mormente quando, em diligência fiscal realizada junto à emitente dos documentos contabilizados, tenha ficado comprovado o não oferecimento à tributação dos valores constantes das notas fiscais.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

Para efeito de caracterização dos empréstimos, é indiferente que tenham 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, sem obediência do que dispõe o art. 367, §§ 1º e 2º do RIR/80.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD

Incabível a cobrança da Taxa Referencial Diária, a título de indexador do crédito tributário, no período de fevereiro a julho de 1991, face ao que determina a Lei nº 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **BERT KELLER MÁQUINAS MODERNAS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em **DAR** provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 472.279,38 e Cz\$ 950.000,00 nos exercícios financeiros,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

PROCESSO Nº: 10880.020241/92-52
ACÓRDÃO Nº: 103-17.888

de 1987 e 1988, respectivamente, bem como a incidência da Taxa Referencial Diária no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Vilson Biadola, Murilo Rodrigues da Cunha Soares e Cândido Rodrigues Neuber que negavam provimento à verba de Cz\$ 472.279,38.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


SANDRA MARIA DIAS NUNES
RELATORA

FORMALIZADO EM: 18 NOV 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Márcio Machado Caldeira, Márcia Maria Lória Meira e Victor Luís de Salles Freire. Ausente, por motivo justificado a Conselheira Raquel Elita Alves Preto Villa Real.



PROCESSO Nº: 10880.020241/92-52
ACÓRDÃO Nº: 103-17.888
RECURSO Nº: 109.060
RECORRENTE: BERT KELLER MÁQUINAS MODERNAS LTDA

RELATÓRIO

Recorre a este Conselho de Contribuintes **BERT KELLER MÁQUINAS MODERNAS LTDA**, já qualificada nos autos, da decisão proferida em primeira instância que manteve parcialmente o crédito tributário consignado no Auto de Infração de fls. 25, relativo ao imposto de renda da pessoa jurídica devido nos exercícios de 1987 e 1988.

A exigência fiscal sob exame decorre das seguintes irregularidades:

1. OMISSÃO DE RECEITAS: Caracterizada por empréstimo realizado por sócio da empresa sem a devida comprovação da origem dos recursos. Infração ao artigo 181 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80:

Exercício de 1987 Cz\$ 1.252.279,38
Exercício de 1988 Cz\$ 3.650.000,00

2. GLOSA DE DESPESA: Glosa de despesa de prestação de serviço por falta de comprovação. O contribuinte não logrou comprovar e materializar os serviços de pesquisa para exportação no comércio exterior ditos prestados pela empresa ABMOURA Com. Repres. Exp. e Imp. Ltda. Infração ao § 1º do artigo 191 do RIR/80:

Exercício de 1987 Cz\$ 300.000,00
Exercício de 1988 Cz\$ 663.244,58

3. DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS: Em janeiro do exercício de 1987 a empresa emprestou recursos ao seu sócio Sr. Daniel John Keller no valor de Cz\$ 4.201.441,64 quando possuía Reservas de Lucros no valor de Cz\$ 5.807.780,00 no exercício de 1986 e Cz\$ 25.419.791,00 no ano-base de 1987. Em decorrência do exposto, o valor de Cz\$ 4.201.441,64 deve ser deduzido da Reserva de Lucros no exercício de 1987 para efeito de correção monetária do patrimônio líquido. A matéria deverá ser oferecida à tributação na cédula "H" da declaração do sócio Daniel John Keller, na forma dos artigos 367, V, 369, I e 39, VIII do RIR/80.

Exercício de 1988 Cz\$ 4.201.441,64



PROCESSO N°: 10880.020241/92-52
ACÓRDÃO N°: 103-17.888

4. **LUCRO REAL:** Refeitos os cálculos de correção monetária do empréstimo e deduzindo o prejuízo fiscal apurado no exercício, restou a importância de Cz\$ 181.464,45 para ser tributada.

Exercício de 1988 Cz\$ 181.464,45

Inconformada com o lançamento, a autuada apresentou, tempestivamente, sua impugnação (fls. 29) alegando, preliminarmente, os cálculos efetuados pelo fiscal quanto à glosa de correção monetária do patrimônio líquido em decorrência da distribuição disfarçada de lucros e os juros de mora calculados com base na variação da Taxa Referencial Diária - TRD. No mérito, e no que tange à imputação fiscal de suprimentos de numerário de origem não efetivamente comprovada, esclarece que os suprimentos feitos em 01/04/86, 06/02/87 e 31/08/87 nas importâncias de Cz\$ 780.000,00, Cz\$ 200.000,00 e Cz\$ 2.700.000,00, respectivamente, se processaram através de cheques nominativos, em favor da empresa, conforme atesta a cópia do cheque n° 316929 de Cz\$ 2.700.000,00. Quanto aos demais, protesta pela juntada a posteriori em razão do Banco ainda não ter atendido sua solicitação. Quanto as parcelas que perfazem o total de Cz\$ 472.279,38, alega que não se referem a suprimentos de caixa do Sr. Daniel John Keller, e sim operações com veículos conforme atesta a cópia de sua conta corrente. Quanto as demais parcelas, afirma que ainda não conseguiu localizar nos seus arquivos os documentos identificadores daqueles suprimentos.

Em relação as despesas com pesquisas para exportação prestada pela empresa ABMOURA Com. Repres. Exp. e Impo. Ltda, afirma que os serviços em causa, além de efetivamente prestados, estão devidamente comprovados por documentos hábeis e idôneos, os quais foram exibidos à fiscalização. A comprovação daquelas despesas é constituída (a) pelo contrato de Prestação de Serviços, devidamente registrado na 4° Cartório de Títulos e Documentos desta Capital sob o n° 1508593, de 18/06/86; (b) pelas notas fiscais emitidas pela ABMOURA; (c) pela cópia de 68 segundas vias dos cheques, todos nominativos à ABMOURA; (d) pela cópia de 16 folhas de conta corrente nas quais estão registradas as operações realizadas pela autuada com a ABMOURA; e (e) pela cópia de cartas endereçadas a diversos bancos, contra os quais os cheques foram emitidos a favor da ABMOURA, solicitando cópia dos mesmos. Contesta as informações do autuante quanto a empresa ABMOURA, afirmando tratar-se de uma empresa regularmente constituída e devidamente ins-



PROCESSO Nº: 10880.020241/92-52
ACÓRDÃO Nº: 103-17.888

crita no CGC, cujas formalidades não merecem quaisquer restrições do Auditor Fiscal, portanto os documentos firmados e emitidos pela ABMOURA são absolutamente idôneos. Cita a jurisprudência administrativa em abono a sua tese.

Com a impugnação, foram juntados os documentos de fls. 35 a 166.

Na informação de fls. 173, o autuante analisa os argumentos expendidos na defesa concluindo pela manutenção parcial do lançamento, por reconhecer ter utilizado índice de correção monetária indevido, refazendo os cálculos relativos à glosa de correção monetária do patrimônio líquido. Quanto aos demais tópicos, opina pela manutenção integral.

A autoridade de primeira instância, por sua vez, julga parcialmente procedente a ação fiscal para excluir da matéria tributável a importância de Cz\$ 2.262.056,18, relativa à distribuição disfarçada de lucros. A Decisão nº 028/94 (fls. 177) está assim ementada:

*“Mantém-se o lançamento quando:
Não ficar comprovada a origem dos recursos referentes a empréstimos realizados por sócios, caracterizando tal fato como omissão de receitas;
a despesa glosada não tiver sido comprovada com a efetiva prestação do serviço;
constada a distribuição disfarçada de lucro e despesa indevida de correção monetária, devendo, contudo, ser revisto o índice de correção aplicado, vez que o mesmo está em desacordo com a legislação.”*

Em suas razões de recurso (fls. 183), a atuada reitera os argumentos tecidos na peça inicial, principalmente quanto a aplicação da Taxa Referencial Diária, transcrevendo artigos da Lei nº 8.383/91 e o artigo 106 do C.T.N. No mérito, reafirma as conclusões apresentadas na impugnação, anexando novos documentos e a cópia do cheque nº 73200 do Banco Itaú no valor de Cz\$ 200.000,00. Quanto a verba de Cz\$ 472.279,38 que alega não se tratar de suprimento e sim de créditos feitos na conta corrente do Sr. Daniel John Keller, anexa cópia do c/c do Sr. Daniel bem como das contas de contrapartida - Empréstimo Compulsório s/Veículos e Fornecedores Diversos Matriz. A atuada se insurge contra a decisão recorrida relativamente à glosa das despesas com pesquisa, alegando que autoridade julgadora permaneceu na mais completa subjetividade, pois simplesmente alheou-se à copiosa documentação que trouxe aos autos, documentos estes absolutamente hábeis e idôneos, os quais sequer



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

PROCESSO Nº: 10880.020241/92-52
ACÓRDÃO Nº: 103-17.888

mereceram quaisquer referências. Traz nesta fase de julgamento 46 cópias de cheques nominativos à ABMOURA e 14 cópias de folhas dos objetivos da pesquisa de viabilidade de exportação de empilhadeiras YALE aos EUA e ilustrações. Protesta ainda sejam refeitos os cálculos da glosa de correção monetária em razão da fiscalização ter considerado o saldo de Cz\$ 4.201.441,64 quando dois dias após o adiantamento recebido, o Sr. Daniel restituiu várias importâncias à empresa, remanescendo um saldo devedor na conta de Cz\$ 551.441,64. Conclui ser este o valor que poderia ser tipificado como empréstimo para os efeitos da distribuição disfarçada de lucros. Alega ainda que o índice utilizado está incorreto porque foi considerada a OTN de dezembro de 1986 quando deveria ser utilizada o valor da OTN de janeiro de 1987.

É o Relatório.



PROCESSO N°: 10880.020241/92-52
ACÓRDÃO N°: 103-17.888

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

A questão da aplicabilidade da Taxa Referencial Diária como indexador do crédito tributário, argüida pela recorrente como preliminar, na realidade, trata-se de mérito e assim será tratada neste voto.

A primeira acusação está fundamentada nas disposições do artigo 181 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80), que autoriza a autoridade tributária presumir a omissão de receita quando os recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas. O dispositivo trata de suprimentos de caixa efetuados pelos sócios; se restem incomprovados a origem e o efetivo ingresso dos recursos no patrimônio da pessoa jurídica, geram a presunção de omissão de receitas que cabe à empresa afastar.

Contudo, analisando os documentos trazidos à lide, principalmente o xerox da conta-corrente (fls. 163/166), verifico que na verdade parte da autuação não se trata de suprimento de caixa sem comprovação, hipótese de presunção legal a que alude o artigo 181. Trata-se de devolução de empréstimos que o sócio Sr. Daniel John Keller obteve na empresa, objeto inclusive de tributação a título de distribuição disfarçada de lucros, já que à época, a recorrente possuía reservas de lucros. Assim, e considerando a jurisprudência dominante neste Conselho e o fato de que parte deste valor foi devolvido ao caixa da empresa em datas próximas ao empréstimo, entendo que deve excluída da matéria tributável no exercício de 1988 a importância de Cz\$ 950.000,00.

Quanto aos valores creditados na conta do sócio a débito da conta de Empréstimo Compulsório de Veículos e Fornecedores Diversos Matriz entendo cabíveis as



PROCESSO Nº: 10880.020241/92-52
ACÓRDÃO Nº: 103-17.888

alegações da recorrente. Com efeito, analisando os documentos acostados aos autos (fls. 197 a 201) verifico que os lançamentos não transitaram pela conta caixa, situação contemplada pelo legislador como hipótese de incidência prevista no artigo 181 do RIR/80, devendo ser reduzida a matéria tributável do exercício de 1987 em Cz\$ 472.279,38.

A segunda acusação refere-se à glosa de despesa operacional por falta de comprovação da efetiva prestação do serviço. Ao teor do artigo 191 do RIR/80, são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. As despesas operacionais admitidas pela legislação do imposto de renda são as normais, usuais à atividade da empresa. Portanto, para fins de dedutibilidade na base de cálculo do imposto é necessário que as despesas preencham os seguintes requisitos: (1) sejam normais e usuais, ou seja, compatíveis com a atividade da empresa, (2) sejam necessárias à manutenção da fonte produtora dos rendimentos (3) estejam lastreadas por documentos hábeis e idôneos, vale dizer, nota fiscal, recibo ou equivalente; (4) correspondam a uma efetiva prestação de serviço, ou seja, houve a efetiva troca de riquezas: de um lado o prestador auferiu rendimentos pelo serviço que prestou, e, de outro, a empresa auferiu receitas em decorrência daquele serviço, e (5) que o pagamento seja efetivamente comprovado através de cheques nominativos e/ou débito em conta bancária. Assim é que o conjunto de elementos é que torna a despesa operacional dedutível. Um ou dois elementos apenas não é o bastante para comprovar a dedutibilidade.

A recorrente anexou vários documentos (cópia do contrato de prestação de serviço, cópias de cheques, cópia do conta-corrente contábil) mas faltou, no meu modo de ver, a derradeira comprovação da efetividade do serviço prestado. Ora, serviço de pesquisa para verificar a viabilidade ou não na exportação de máquinas implica na realização, no mínimo, de relatórios, viagens, contatos etc. Nenhum desses documentos foram produzidos ou elaborados, como também nenhuma venda foi realizada após a pesquisa (pelo menos esta prova não consta dos autos). Outro aspecto que nos chama atenção é o fato de que os cheques emitidos em favor da ABMOURA para pagamento dos serviços de pesquisa envolve vários cheques de pequeno valor, emitidos durante todo o mês, quando a nota fiscal englobava uma única importância. Poder-se-ia até admitir tratar-se de adiantamentos, mas valores pequenos durante todo mês? Até quando durou esta pesquisa? Neste ponto, concordo com as conclusões da



PROCESSO N°: 10880.020241/92-52
ACÓRDÃO N°: 103-17.888

fiscalização que diligenciando acerca das atividades da empresa ABMOURA constatou que a mesma não possuía livros e documentos fiscais e nem teria oferecido tais receitas à tributação. Segundo o Sr. Alberto Bloch Moura, sócio da empresa, tais documentos foram extraviados e roubados, sem contudo ter comprovado tal sinistro (fls. 168/172). Por estas razões, entendo não ter ficado provado, com os documentos trazidos à lide, a efetividade do serviço prestado, razão pela qual deve ser mantida a tributação.

Quanto à glosa da correção monetária do patrimônio líquido em razão da distribuição disfarçada de lucros, não assiste razão a recorrente. Primeiro, porque a digna autoridade julgadora de primeira instância já acatou os argumentos tecidos na peça inicial, quando reconheceu ter havido erro nos cálculos. Segundo, porque o índice a ser utilizado na correção dos empréstimos é o mesmo utilizado na correção monetária das demonstrações financeiras, ou seja, a OTN vigente na data do encerramento do período-base. E terceiro, porque a figura da distribuição disfarçada ocorre a cada empréstimo se na data do empréstimo a empresa possuía lucros acumulados ou reservas de lucros (artigo 367, V do RIR/80). As situações em que ficaria afastada a presunção de distribuição disfarçada encontram-se disciplinadas nos §§ 1º e 2º do artigo 367 - celebração de contrato de mútuo com estipulação de juros e correção monetária nas condições usuais no mercado financeiro e a prova de que o negócio foi realizado no interesse da pessoa jurídica.

Por último, e no que tange aos encargos calculados segundo as regras do artigo 9º da Lei nº 8.177/91 relativos à Taxa Referencial Diária - TRD, este Colegiado já se pronunciado por inúmeras vezes no sentido de ser incabível tal pretensão no período de fevereiro a julho de 1991, vez que o artigo 30 da Lei nº 8.218/91, ao dar nova redação ao artigo 9º da Lei nº 8.177/91, pretendeu alcançar fatos geradores anteriores a sua publicação.

Isto posto, voto no sentido de que se conheça do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei para, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir da base tributável as importâncias de Cz\$ 472.279,38 e Cz\$ 950.000,00 dos exercícios de 1987 e 1988, respectivamente, bem como a incidência da Taxa Referencial Diária - TRD relativa ao período de fevereiro e julho de 1991.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10

PROCESSO Nº: 10880.020241/92-52
ACÓRDÃO Nº: 103-17.888

A matéria tributável remanescente fica assim demonstrada:

	Exerc. de 1987	Exerc. de 1988
Empréstimo não comprovado	Cz\$ 1.252.279,38	3.650.000,00
Glosa de despesa	Cz\$ 300.000,00	663.244,58
Lucro Real	Cz\$	181.464,45
TOTAL	Cz\$ 1.552.279,38	4.494.709,03
Excluído 1ª instância	Cz\$	2.262.056,18 (fls. 56)
Excluído 2ª instância	Cz\$ 472.279,38	950.000,00
MATÉRIA TRIBUTÁVEL	Cz\$ 780.000,00	1.282.652,85
Distribuição Disf. Lucro	Cz\$	4.201.441,64 (tributado na pessoa física do sócio Daniel John Keller)

Sala das Sessões (DF), em 16 de outubro de 1996.


SANDRA MARIA DIAS NUNES - Relatora

