



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 12 de maio de 19 86

ACORDÃO Nº 101-76.594

Recurso n.º - 89.942 - IRPJ - EXS: DE 1980 a 1982

Recorrente - GAZOLA S.A. - INDÚSTRIA METALÚRGICA

Recorrida - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAXIAS DO SUL - (RS).

IRPJ - OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS - CORREÇÃO MONETÁRIA - As obrigações da ELETROBRÁS se sujeitam à correção monetária e se não for feita, a sua falta responde à omissão de receita financeira.

CRÉDITOS INCOBRÁVEIS - Os títulos de crédito, não recebidos em seu vencimento, somente podem ser baixados, no caso de se terem esgotado todos os recursos de cobrança, salvo se se tratar, por devedor, de valor inferior ao limite legal estabelecido ou haja desistência de intentar-se a ação executiva contra o devedor, por inexistência de bens certificada pelo oficial de justiça encarregado da penhora.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO EXCESSO - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Os saldos devedores em contas-correntes de sócios, acionistas ou de pessoa ligada são verdadeiros empréstimos correspondentes à distribuição disfarçada de lucros ou dividendos que, se não forem deduzidos dos lucros acumulados ou das reservas livres, acarretam excesso de correção monetária do patrimônio líquido e, em consequência, um débito a maior como despesas de correção monetária, com reflexos no resultado do exercício.

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - Pode ser cobrado dos trabalhadores de maiores salários índice superior a 20% (vinte por cento) do custo direto da refeição constante do programa de alimentação, desde que a diferença rever

ACÓRDÃO Nº 101-76.594

ta em benefício dos trabalhadores de ordenados mais baixo, para que, no global a receita correspondente não supere os 20% (vinte por cento), sob pena de desqualificar-se o programa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GAZOLA S.A. - INDÚSTRIA METALÚRGICA:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 12 de maio de 1986.

AMADOR OUTEIRO FERNANDEZ - PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES - RELATOR

VISTO EM

SESSÃO DE: 15 MAI 1986

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda do presente julgamento os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11020-001.520/84-45

RECURSO Nº: 89.942

ACÓRDÃO Nº: 101-76.594

RECORRENTE Nº: GAZOLA S.A. - INDÚSTRIA METALÚRGICA

R E L A T Ó R I O

GAZOLA S.A. - INDÚSTRIA METALÚRGICA, empresa com sede na cidade de Caxias do Sul, Estado do Rio Grande do Sul, manifesta recurso tempestivo contra o ato do Delegado da Receita Federal naquela cidade que, ao decidir-lhe a petição impugnativa de fls. 94/117, com que contestara em parte, a cobrança do crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração de fls. 86, lavrado quanto aos exercícios de 1980 a 1982, julgou, parcialmente procedente, a ação fiscal.

Em anexo à peça básica da autuação constam o Termo de Verificação e Conclusão Fiscal de fls. 78/83, composto por Quadros Demonstrativos numerados de 1 a 14 (fls. 33 a 77), nos quais os fatos arrolados como irregulares pela fiscalização se encontram descritos e, a fls. 467/468, em quadro demonstrativo, sintético, o ato proferido pela autoridade de primeira instância discrimina os valores objeto da ação fiscal.

De acordo com a petição de recurso de fls. 475/482, o litígio fiscal se restringe a debater quatro dos itens descritos no Termo de Verificação e Conclusão Fiscal de fls. 78/83. São eles:

- 1 - Correção monetária das Obrigações da Eletrobrás;

ACÓRDÃO Nº 101-76.594

- 2 - Títulos registrados por incobráveis;
- 3 - Excesso de despesa de correção monetária em consequência de não se haver diminuído do patrimônio líquido, na conta de lucros acumulados, o valor dos empréstimos concedidos, em contas-correntes, a pessoas ligadas;
- 4 - Programa de alimentação do trabalhador.

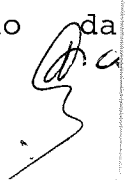
Sob cada um desses itens, as razões fiscais e as contra-razões de defesa assim se desenvolveram:

1 - Correção monetária das Obrigações da Eletrobrás:

A autoridade julgadora de primeira instância manteve, com base no item 11 do Parecer Normativo CST nº 108, de 28 de dezembro de 1978, o lançamento do imposto correspondente à correção monetária das Obrigações da Eletrobrás, compulsórias ou espontâneas, fundamentando sua decisão nos termos do subitem 10.1 do ato que proferiu no julgamento da petição impugnativa.

As contra-razões de defesa podem ser resumidas no sentido de afirmar:

- que o primeiro aspecto que aflora da determinação fiscal é a de haver uma exigibilidade de imposto, embora a empresa não tenha recebido nenhuma renda, respeitado o prazo de 20 anos;
- que o ajuste monetário ensejará desembolsos de imposto de renda, ao longo de 20 anos, sem que tenha gerado algum encaixe, pois o lucro é simbólico, apenas escritural;
- que para trancar essa irregularidade administrativa basta examinar o conceito de fato gerador do imposto de renda, como sendo a aquisição da



disponibilidade econômica ou jurídica de renda;

- que adquirir a disponibilidade é obter, alcançar o passar a ter o poder de dispor da moeda e dispor de renda é ter o poder de usar a moeda;
- que, em virtude das disposições do Decreto-lei nº 1.512, de 29.12.1976, não é possível à empresa' poder dispor, em moeda, do ajuste de correção monetária dos empréstimos compulsórios, a não ser na data do resgate;
- que o fato que caracteriza a aquisição da disponibilidade econômica da renda é a aquisição da posse da moeda e se a empresa registrar, anualmente, a correção monetária das Obrigações da Eletrobrás, estará pagando imposto de renda, ao longo de 20 anos, sem que tenha originado os recursos das rendas correspondentes.

2 - Títulos registrados por incobráveis:

O procedimento fiscal assinalado no ato da autoridade julgadora de primeira instância é o de que o entendimento a respeito de créditos incobráveis se encontra expresso no item 2 do Parecer Normativo CST nº 123, de 30.09.1975, no sentido de que somente aqueles para cujo recebimento se tenham esgotado, sem sucesso, todos os meios de cobrança é que podem ser debitados à Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa e o eventual excesso verificado é que poderá ser levado a custos, despesas operacionais ou diretamente à conta de Resultado do Exercício, ressalvado o disposto no § 7º do artigo 221 do RIR/80.

As contra-razões de defesa se colhem das petições impugnativa e recursória e pela síntese que delas se faz consistem em exprimir.

- que é entendimento de mero capricho, seguido pela Secretaria da Receita Federal e de algumas'

ACÓRDÃO Nº 101-76.594

decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes, pretender transmigrar procedimentos administrativos, que só dizem respeito a empresa;

- que se o crédito é incobrável, ou se a despesa que ele origina é necessária, ou não, a decisão se inclui na exclusiva competência da companhia e esta, somente esta, julga o que lhe é conveniente, pois, na maioria das vezes, o esgotamento de medidas judiciais torna-se antieconômico;
- que, filtrando a heresia fiscal, a 4ª e 5ª Turmas do Egrégio Tribunal Federal de Recurso, no julgamento das Apelações Cíveis nº 68.411-RJ e 63.897-SP já se manifestaram a respeito de que os meios de cobrança não devem ter custo superior à quantia a receber;
- que a documentação apenas demonstra duplicatas protestadas em grande número e devolvidas por escritórios de cobrança;
- que as perdas derivam de créditos vencidos há mais de um ano;
- que no contexto dos valores arrolados como recuperáveis, seus índices são expressamente baixos e insignificantes, no confronto com o volume de operações da empresa.

- 3 - Excesso de despesas de correção monetária em consequência de não se haver diminuído do patrimônio líquido, na conta de lucros acumulados, o valor dos empréstimos concedidos, em contas-correntes, a pessoas ligadas:

A ação fiscal, pertinente ao item em epígrafe, arrola, entre as pessoas ligadas, uma que, embora seja empregado



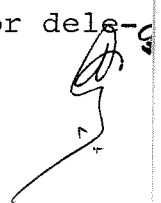
ACÓRDÃO Nº 101-76.594

além disso, acionista e também parente do administrador da interessada, tendo um dos autuantes salientando que, em face do artigo 368, inciso II, do RIR/80, nenhuma relevância se deparava na arguição da defesa, quanto a se tratar de empregado.

Ao julgar a petição impugnativa, o Delegado da Receita Federal em Caxias do Sul proferiu considerações que podem ser resumidas no sentido de exprimirem:

- que à postulante não aproveita o argumento de que, num dos casos apontados pela autuação se trata de empregado (embora parente do diretor);
- que também não serve à postulante a alegação de que os saldos devedores dos diretores são eventuais e permanecem por curto tempo, e nem a assemelhação imprópria que a defesa procura fazer entre os fatos conceituados em lei como distribuição disfarçada de lucros e o registro de remuneração "pro labore" de uma só vez, no fim do exercício social;
- que, nos casos em que a lei conceitua formas de distribuição disfarçada, é irrelevante a causa da distribuição e assim haverá distribuição disfarçada sempre que ocorram as condições estabelecidas em lei para caracterizar as operações como tal definidas (item 3 do Parecer Normativo CST nº 241, de 11.03.1971).

As contra-razões de defesa se extraem das petições impugnativa e recursória com o objetivo de darem a entender:

- que Júlio Lúcio Silla Gazola é empregado e não administrador, embora com habitualidade pratique atos privativos de gerência ou administração de negócios da empresa, fazendo-o por dele-
- 

ACÓRDÃO Nº 101-76.594

gação ou designação da assembléia;

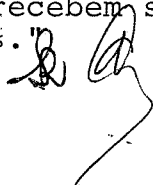
- que é precipitada a inferência de que a circunstância de ser parente do diretor para se caracterizar distribuição disfarçada de lucros;
- que o fato de ser parente de administrador não desfigura o caráter empregatício e nem a lei veda de forma inarredável, que titular nessa condição familiar esteja, peremptoriamente, impedido de ser empregado, notadamente na estrutura jurídica de sociedade anônima;
- que os saldos devedores em contas-correntes dos diretores são eventuais e não refletem nenhuma operação de empréstimo, de modo a configurar distribuição disfarçada de lucros, pois carece dos pressupostos exigidos pela lei de regência.

4 - Programa de alimentação do trabalhador:

A questão atinente a este item se relaciona com o fato de ter a empresa superado o índice de 20% (vinte por cento) do custo direto de refeição, como estabelece o artigo 430 do RIR/80.

As contra-razões de defesa são opostas no sentido de que a dedução prevista na Lei nº 6.321, de 14.04.1976 não excluiu do benefício o fato de ocorrer recuperação de custo superior ao percentual em relação a alguns empregados. Em seguida, diz, expressamente:

"São irrelevantes e até mesmo recomendáveis as variações de procedimento, demonstrando preocupação em diminuir o preço da refeição para os trabalhadores de menor renda, ainda que, em decorrência, para os que recebem salários mais elevados seja superior a 20%."



ACÓRDÃO Nº 101-76.594

Salienta que os programas foram examinados e a provados pelo Órgão competente e, assim, admite que somente o excesso global dos 20% é que se sujeita a tributo. 

É o relatório.

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

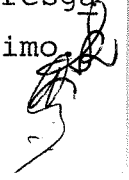
Disponibilidade econômica ou jurídica de renda não se confunde com disponibilidade monetária. A legislação tributária reserva-lhes tratamento diferenciado.

Havendo a situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador, é nesse momento que, normalmente, se produzem os efeitos da incidência tributária. E a ocorrência do fato gerador se dá, em regra, quando há a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda. A incidência tributária fora dessa ocasião é exceção, que deve constar de disposição expressa de lei.

Ora, como a disponibilidade econômica ou jurídica se distingue da disponibilidade financeira ou monetária, entende-se esta como sendo o poder de dispor da moeda, o que nem sempre ocorre, de imediato, naquela, a lei, quando quer que a tributação tenha lugar no momento da realização da renda, ou seja, no momento em que a disponibilidade econômica ou jurídica se transforma em disponibilidade monetária (poder de dispor da moeda), faculta diferir-se a tributação para ocasião outra que não aquela em que se verificou a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

O próprio Código Tributário Nacional (Lei número 5.172, de 25.10.1966), em seu artigo 116, prescreve os momentos em que se considera ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos, ressaltando os casos em que há disposição de lei em contrário.

No caso de correção monetária das Obrigações da Eletrobrás, essa disposição de lei em contrário não existe, para que os efeitos tributários somente se reconheçam na data do resgate dos respectivos títulos de crédito decorrentes do empréstimo.



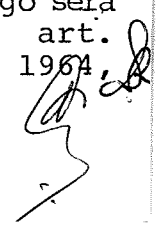
Se alguma dúvida possa suscitar-se sob o exame do aspecto temporal relativo à configuração da incidência do imposto e do meio como esta ocorre, a respeito das circunstâncias pertinentes à disponibilidade econômica ou jurídica de renda que se comentou, cabe esclarecer que a tributação da atualização do valor das Obrigações da Eletrobrás, mediante a conta de Correção Monetária, à qual se integra, não se faz diretamente, e sim através' do lucro real, dado que ela é um dos componentes deste, e que o momento da incidência tributária sobre ela, que foi dito por imediato, ocorre no primeiro instante do ano seguinte àquele em que o valor das citadas obrigações se atualiza, obrigatoriamente, todos anos, como se verificará mais adiante. Assim, se a correção monetária das Obrigações da Eletrobrás não se efetua, o valor dela constitui parcela do lucro real desviada da incidência do imposto de renda.

O comportamento da conta de Correção Monetária, integrada pelo ajuste do valor das Obrigações da Eletrobrás, há de ser considerado no seu verdadeiro contexto, na sua tessitura global, estando, portanto, ao desamparo legal, falar-se, na espécie dos autos, em diferimento da tributação, diante da falta de disposição expressa em lei que assim determine.

As disposições do § 1º do artigo 2º do Decreto—lei nº 1.512, de 29.12.1976, não deixam dúvida de que a correção monetária do crédito por empréstimos compulsórios perante à Eletrobrás é eminentemente obrigatória e de efeitos tributários imediatos. As disposições legais citadas têm esta redação:

"Art. 2º - O montante das contribuições de cada consumidor industrial, apurado sobre o consumo de energia elétrica verificado em cada exercício, constituirá, em primeiro de janeiro do ano seguinte, o seu crédito a título de empréstimo compulsório, que será resgatado no prazo de 20 (vinte) anos e vencerá juros de 6% (seis por cento) ao ano.

§ 1º - O crédito referido neste artigo será corrigido monetariamente, na forma do art. 3º da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964.

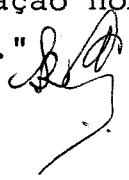


para efeito de juros e resgate". (Os grifos não são do original).

Corrobora o entendimento de que se trata de correção monetária obrigatória, o item 11 do Parecer Normativo CST nº 108, de 28.12.1978, que, ao dispor acerca da classificação contábil das Obrigações da Eletrobrás, assim explana a questão em exame:

"11. Embora possam ter algumas características de investimento, as aplicações feitas em obrigações da ELETROBRÁS, compulsórias ou espontâneas, melhor se amoldam no realizável a longo prazo. De fato, diferentemente de outros investimentos, cuja permanência depende da intenção do investidor, esses títulos têm prazo certo (dez ou vinte anos), podendo sua realização dar-se em período inferior, por negociação dos títulos ou pelo resgate mediante sorteio. Assim, considerando que essas aplicações não guardam relação direta com a atividade da empresa, não se presume a intenção de permanência, devendo figurar no ativo realizável a longo prazo. Esse entendimento também se aplica ao empréstimo compulsório instituído pelo Decreto-lei nº 1.512, de 29 de dezembro de 1976. Quando essas obrigações tiverem cláusula de correção monetária, esta deverá ser apropriada anualmente." (Grifos da transcrição).

Confirmado está, pois, frente às disposições do Decreto-lei nº 1.512/76 e do Parecer Normativo CST nº 108/78, o caráter obrigatório da correção monetária dos Empréstimos Compulsórios ou das Obrigações das Centrais Elétricas Brasileiras S.A. — Eletrobrás, sem se prescrever que os efeitos tributários se retardam para a ocasião do resgate.

Oportuno é, outrossim, dizer que as Obrigações da Eletrobrás se ajustavam pelos índices de correção do ativo imobilizado como dispunha o artigo 3º da Lei nº 4.357, de 16.07.1964, até o advento da Lei nº 6.423, de 17.06.1977, quando se estabeleceu pelo artigo 1º que "a correção, em virtude de disposição legal ou estipulação de negócio jurídico, da expressão monetária de obrigação pecuniária somente poderá ter por base a variação nominal da Obrigação Reajustável do Tesouro Nacional (ORTN)." 

ACÓRDÃO Nº 101-76.594

O parágrafo 1º do citado artigo 1º da Lei número 6.423/77, através de três alíneas, dispõe os casos em que a adoção do ajuste monetário com base na variação nominal da ORTN não se aplica e, entre eles, não se inclui o caso atinente à correção monetária dos Empréstimos Compulsórios ou das Obrigações da Eletrobrás, por isso diz o § 2º do mesmo artigo que "respeitadas as exceções indicadas no parágrafo anterior, quaisquer outros índices ou critérios de correção monetária previstos nas leis em vigor ficam substituídos pelo valor nominal da ORTN".

Compete ponderar que a subscrição compulsória do empréstimo à Eletrobrás atende a dois regimes diferentes: um, pela subscrição feita com base na Lei nº 4.156, de 28.11.1962, em relação às contribuições devidas até 31.12.1976, que geram a emissão de obrigações; outro, com fulcro no Decreto-lei nº 1.512, de 29.12.1976, ao criar o crédito calcado nas contribuições devidas a partir de 01.01.1977.

Dúvida não há, nem isto foi cogitado como discórdia nos autos, de que um regime gere a emissão de títulos de crédito representativos de obrigações, enquanto o outro, um crédito do consumidor industrial, a título de empréstimo compulsório. Fique, no entanto, certo que, seja tomando obrigações da Eletrobrás, na forma do artigo 4º da Lei nº 4.156/62, seja apurando o montante das contribuições, como dispõe o artigo 2º do Decreto-lei nº 1.512/76, inegavelmente, se cogita, sob a égide de um ou do outro diploma legal, de empréstimo compulsório, cuja correção monetária é de qualidade ou característica obrigatória, sem nenhuma extrapolação aos limites das normas jurídicas de efeitos fiscais imediatos.

Outro entendimento, no sentido de querer negar a obrigatoriedade dessa correção monetária e pretender diferir para o momento da realização do resgate, é mera opinião destituída de fundamento jurídico, por falta de amparo em disposição de lei.

A matéria em debate sob o tema da baixa de créditos, que a recorrente considerou incobráveis, não comporta profun-



ACÓRDÃO Nº 101-76.594

das indagações. Sendo questão essencialmente objetiva, relaciona-da pura e exclusivamente com a exibição de prova documental, atra-vés de certidão judicial comprobatória da impraticabilidade da co-brança, o tema envolve matéria consistente apenas em se observar se a baixa do crédito se harmoniza com a disciplina do artigo 221, § 7º, do RIR/80, principalmente.

A citada disposição regulamentar dá a entender que a baixa dos títulos de crédito, quando o devedor se torna inadim-plente no resgate das suas dívidas, somente é admissível no caso de insucesso, após esgotarem-se os recursos em ação de cobrança. A penas se excepcionam valores dentro de certo limite. Acima desse limite, caso haja baixa sem o esgotamento dos meios de cobrança, todos os valores assim abatidos, com inobservância das normas le-gais, não se excluem da incidência tributária, a não ser que haja desistência de intentar-se ação executiva contra o devedor, em virtude de inexistência de bens certificada pelo oficial de justi-ça encarregado da penhora em garantia do recebimento do crédito, mesmo parcialmente. Fora isso, não se indaga de nenhuma outra cir-cunstância para que se lancem como despesa valores dos créditos' que simplesmente se repute incobráveis, pois mesmo nos casos de concordata ou falência do devedor, não se admitem como perdas os créditos que não forem habilitados, ou que tiverem a sua habilita-ção denegada (art. 221, § 5º, do RIR/80).

Baixa de títulos de crédito que porventura se fa-ça acima do limite legalmente estabelecido, apenas em virtude de simples aponte a protesto pela impontualidade do devedor no resga-te da dívida, contempla mero ato alvedrioso. Não basta, pois, so-mente protestar títulos de créditos não recebidos no vencimento; há necessidade de outras provas para a tentativa de recebimentode-les, até esgotarem-se todos os meios de cobrança, mesmo os judi-ciais.

O mero aponte a protesto, e só isso, esclareça-se como não sendo razão suficiente para se dar por incobráveis valo-res que se baixem sem o uso de outros meios de cobrança. Além do aponte, mais alguma coisa é necessária ligada à execução da divi-



ACÓRDÃO Nº 101-76.594

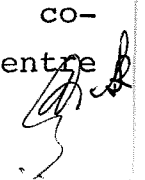
da, excetuada a hipótese de inexistência de bens que o oficial de justiça, encarregado da penhora, certifique.

Assim, não impressiona o argumento de que os créditos baixados se agravariam com despesas de cobrança e custas processuais, se porventura houvesse intentado recebê-los por via judicial.

A legislação fiscal, ao ordenar que se esgotem os recursos para cobrança dos créditos vencidos, é claro que não deixou de prever que, se isso ocorresse, conseqüentemente haveria a realização de despesas e custas. Todavia, ela quer que tudo se faça para que a cobrança seja intentada de forma plena, uma vez superado, por devedor, o limite legal estabelecido. E, se depois de todos os esforços, a cobrança ainda resultar nula, então, sim, a baixa se justifica. Fora isso, refrisa-se, é necessário que haja certidão passada por oficial de justiça no sentido de atestar a inexistência de bens suficientes à penhora.

O crédito pode não ser cobrado, porém, que não o seja por desídia ou conveniência do credor, sob a alegação de que a execução seria antieconômica, indo-se além do que a lei dispõe, para atingirem-se valores maiores do que os do limite estabelecido. Se os valores dos títulos, embora superem o limite permitido, forem ou são tidos por irrisórios ou insignificantes, a ponto de espontaneamente admitir a defesa ser a cobrança judicial antieconômica, porque se agravaria com despesas e custas pertinentes, então que se disponha a empresa em optar por ônus menor com o imposto de renda correspondente, pois nem sequer as decisões judiciais citadas têm aqui aplicação, porquanto elas não vinculam os estranhos e sim só as partes em litígio, constantes da relação processual dos respectivos pleitos.

A finalidade da lei, ao definir as várias figuras da distribuição disfarçada de lucros ou dividendos, é a de não permitir o favorecimento de determinadas pessoas ligadas, por qualquer dos vínculos previstos no artigo 368 do RIR/80, ao comando da empresa, em detrimento do patrimônio empresarial. Dentre



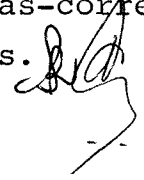
essas figuras de distribuição disfarçada de lucros ou dividendos se incluem, como fato econômico, juridicamente relevante, os empréstimos concedidos a sócios, acionistas ou dirigentes da pessoa jurídica, e a parentes e afins de quaisquer deles.

A legislação de regência do imposto de renda não impede que a pessoa jurídica exerça o direito subjetivo de conceder empréstimos (e saldo devedor em contas-correntes outra coisa não é senão empréstimo) às pessoas enunciadas nos incisos I e II do art. 368 do RIR/80, desde que se observe a norma do inciso V do artigo 367, combinada com a da alínea "b" do § 1º do mesmo artigo 367 do RIR/80. Nem mesmo a existência de lucros acumulados ou de reservas de lucros obsta a concessão de empréstimos que a pessoa jurídica faça àquelas pessoas, uma vez satisfeitos os requisitos de que tais empréstimos obedeçam à estipulação de juros e correção monetária nas condições usuais do mercado financeiro e sejam resgatados no prazo máximo de 2 (dois) anos, embora seja certo que a idéia de lucros somente se liga a empréstimo de mútuo em dinheiro por ficção de lei.

As medidas repressoras de desvio de lucros, pela distribuição disfarçada deles, visam a preservar a unidade empresarial, evitando-lhe a dilapidação do patrimônio, quase sempre mo vida para atender a interesses egoísticos de alguns dirigentes, sô cios, acionistas, ou de parentes ou afins de quaisquer dessas pes soas.

Indene de dúvida que, ao mesmo tempo, se visa a resguardar os interesses do erário público, que, em derradeira análise, são os da comunidade social.

Nesta linha de raciocínio, é de acentuar-se que as regras de estímulo ao reinvestimento de lucros, na pessoa jurídica, objetivam a finalidade colimada pelo legislador, enquanto que aquelas referentes à distribuição disfarçada de lucros têm por objetivo cercear comportamentos sob todos os títulos indesejados, mesmo saldo devedor em contas-correntes, por isso se lhe impõem pesados encargos tributários.



ACÓRDÃO Nº 101-76.594

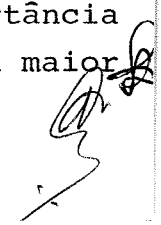
A existência de lucros acumulados ou de reservas livres, em poder da pessoa jurídica concedente do empréstimo, impõe a cobrança de juros e correção monetária, sob taxas semelhantes às comumente utilizadas no mercado financeiro. Entendem-se como reservas livres os lucros acumulados que ainda não se incorporaram ao capital.

Conhecidos e reconhecidos os pressupostos para a ocorrência da distribuição de lucros com base em saldos devedores em contas-correntes, inclusive de Júlio Lúcio Silla Gazola que, além de acionista é parente do diretor, e uma vez que não se discute a existência de reservas livres de lucros, o procedimento fiscal tem pleno cabimento.

Com a ocorrência da figura da distribuição disfarçada de lucros, de que trata o inciso V do artigo 60 do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977 (art. 367, inciso V, do RIR/80), impõe-se, na forma do artigo 62, inciso IV, do Decreto-lei número 1.598/77 (art. 370, inciso IV, do RIR/80), deduzir da conta de lucros acumulados ou reserva de lucros a importância mutuada, para efeito de correção monetária do patrimônio líquido.

Não tendo sido efetuada a dedução, a conta de lucros acumulados ou reserva de lucros, na ocasião da correção monetária do balanço patrimonial, se encontrava distorcida por um valor a mais, igual àquele que reflete a importância da distribuição disfarçada de lucros, composta da soma dos saldos devedores das contas-correntes das pessoas enunciadas.

Feita a atualização dos valores do balanço patrimonial, na forma do artigo 39, inciso I, alínea "b", do citado Decreto-lei (art. 347, inciso I, alínea "b", do RIR/80), às expensas da conta de lucros acumulados ou reserva de lucros, obteve-se, em relação ao resultado da correção monetária, compensável por débito de resultado do exercício, um ajuste maior do que o devido, o qual corresponde exatamente à correção monetária da importância relativa à distribuição disfarçada de lucros. Esse ajuste a maior



ACÓRDÃO Nº 101-76.594

reflete, em realidade, um aumento indevido de despesas de correção monetária.

As normas reguladoras do imposto de renda, ao dispor a maneira de conceder-se determinado incentivo fiscal, estabelecem condições para a sua admissão. Se não observados os requisitos de aceitabilidade, a consequência lógica, daí resultante, consiste na rejeição daquilo que não se contém na expressão da lei. Não basta apenas o simples aceno da lei para o gozo do benefício. É necessário acima de tudo o cumprimento das condições constantes das disposições normativas para que o incentivo fiscal se torne uma realidade em sua usufruição. Em outras palavras: para gozar do benefício, precisa antes cumprir e quem não cumpre deixa de encontrar proteção na lei no que pretende usufruir.

O legislador, com o objetivo de favorecer os trabalhadores de baixa renda, resolveu dar tratamento tributário especial aos programas de alimentação que lhes fossem fornecida. Aprovou para essa finalidade a Lei nº 6.321, de 14.04.1976, a fim de que as pessoas jurídicas pudessem deduzir, do lucro tributável para fins do imposto de renda, o dobro das despesas realizadas no período-base, em programas de alimentação do trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho, na forma como dispusse o regulamento, que foi baixado pelo Decreto nº 78.676, de 08 de novembro de 1976.

Ao regulamentar a citada Lei, o Decreto número 78.676/76, dispôs, no artigo 10, que a pessoa jurídica, contemplada com o benefício, não poderia obter receita correspondente à participação do trabalhador nos custos em índice superior a 20% (vinte por cento) do custo direto de refeição constante do programa aprovado pelo Ministério do Trabalho. Esse dispositivo se acha consolidado no artigo 430 do RIR/80.

Acresce, ainda, dizer que a utilização do estímulo fiscal, relativo a esse programa de alimentação do trabalhador, está condensada nos artigos 428 a 438 do RIR/80.



ACÓRDÃO Nº 101-76.594

Devendo os programas atenderem, prioritariamente, aos trabalhadores de baixa renda, a participação nos custos se faz mediante tabela regressiva, em relação àqueles que recebem ordenados mais baixo (art. 2º da Lei nº 6.321/76 ou art. 434 do RIR/80).

Assim, atendendo à tabela progressiva dos salários percebidos pelos empregados de dedicação exclusiva ao serviço, o Parecer Normativo CST nº 25, de 30.03.1978 preceitua a permissão de cobrar-se o preço diferente das refeições, suportando aqueles que percebem salários maiores custos mais elevados, que até podem superar os 20%, desde que sejam atendidos os requisitos básicos, de que aquele excesso reverta em benefício para o trabalhador de menor renda, a fim de ter este a obtenção da mesma refeição por um custo inferior e desde que, no global, a receita correspondente à participação do trabalhador nos custos se contenha no limite de 20% (vinte por cento).

Houve desvirtuamento das finalidades do programa de alimentação do trabalhador, por se haver a recorrente beneficiado com receita superior ao limite estabelecido, sem que tivesse revertido o excesso a favor dos empregados de menor renda, ensejando-lhes custos mais acessíveis ao que despenderam, com inequívoca afronta às disposições dos artigos 10 e 12 do Decreto nº 78.676/76 (arts. 430 e 436 do RIR/80).

Ora, se, na conformidade do citado artigo 10 (artigo 430 do RIR/80) está determinado que a receita correspondente à participação do trabalhador nos custos não pode ser superior a 20% (vinte por cento) do custo direto de refeição constante do programa e, se pelo artigo 12, também citado (art. 436 do RIR/80), se ordena que a execução inadequada dos programas de alimentação do trabalhador, o desvio ou desvirtuamento de suas finalidades acarreta a perda do incentivo fiscal, é por demais lógico que, não tendo a recorrente convertido o excesso do mencionado limite em benefício do trabalhador, foi dada execução inadequada ao programa.



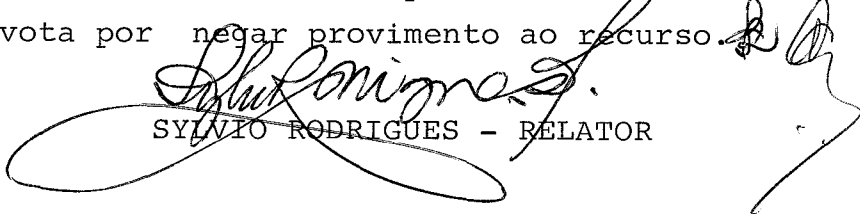
ACÓRDÃO Nº 101-76.594

Pondera a defesa que são recomendáveis as variações de procedimento pela preocupação em diminuir o preço da refeição para os trabalhadores de menor renda, ainda que em decorrência, para os que recebem salários mais elevados seja superior a 20%.

Sim, mas a questão é que essa decorrência não funcionou no sentido de terem os trabalhadores de baixa renda diminuição do preço da refeição, uma vez que de tal decorrência a empresa se aproveitou em benefício próprio e não do empregado, pois em todas as hipóteses de procedimentos variados, a recuperação de custos não pode exceder de 20% ao final do programa.

Ademais, torna-se imperioso frisar, a respeito dos certificados, aos quais a defesa alude para contestar o procedimento fiscal, que eles são passados pelo Ministério do Trabalho, através da Comissão Especial para atestar cifra de dispêndios com custos e não de receita de que trata o artigo 10 do Decreto nº 78.676/76 (art. 430 do RIR/80).

Nada havendo para modificar-se o ato recorrido, o relator vota por negar provimento ao recurso.



SYLVIO RODRIGUES - RELATOR