



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Processo nº 11080/000.275/91-91

acas

Sessão de 14 outubro de 19 92

ACORDÃO Nº 103-13.007

Recurso nº: 102.972 - IRPJ - EXS: DE 1988 e 1989

Recorrente: MARCOPEÇAS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA

Recorrido: DRF em PORTO ALEGRE - RS

IRPJ - SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES - Além de ser procedido de maneira incorreta, o dispositivo em que foi enquadrado o arbitramento do valor dos estoques é indevido, não podendo, assim, prosperar o lançamento.

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO. A inexactidão quanto ao período-base para reconhecimento de receitas constitui base para lançamento do tributo face à postergação para o exercício financeiro posterior o seu recolhimento.

CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO. - O Patrimônio Líquido deve ser ajustado quando ocorre distribuição disfarçada de lucros por meio de empréstimo a pessoa ligada quando existem lucros acumulados ou reserva de lucros, não podendo, portanto, tal montante ser corrigido monetariamente.

Para fins de determinação dos valores tributáveis, tipifica-se a hipótese no momento em que cada parcela é entregue ao sócio. Os créditos efetuados na conta, posteriormente, são quantias de livre disponibilidade do titular, não sendo consideradas amortizações de empréstimos tomados.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS - Não são deduzidas do resultado da empresa as despesas referentes à prestação de serviços quando inexistente demonstração da efetividade da mesma.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARCOPEÇAS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

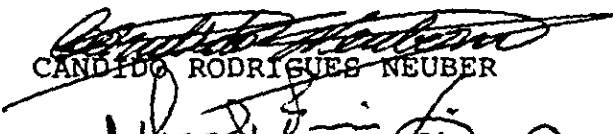
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conse

SERVICO PUBLICO FEDERAL

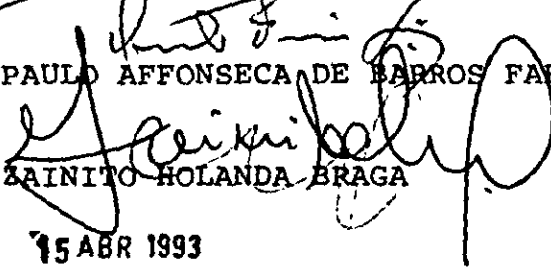
Acórdão nº 103-13.007

lho de Contribuintes, por maioria de votos, em DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as importâncias de Cz\$ 1.816.267,70 e Cz\$ 14.132.787,00, nos exercícios de 1988 e 1989 respectivamente, bem como as parcelas relativas à glosa de despesa de correção monetária (distribuição disfarçada de lucros), nos termos do relatório e voto, vencido o Cons. Cândido Rodrigues Neuber que negava provimento integral.

Sala das Sessões (DF) em 14 de outubro de 1992


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE


PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR - RELATOR

VISTO EM: ZAINITO HOLANDA BRAGA

- PROCURADOR DA FAZEN-
DA NACIONAL

SESSÃO DE: 15 ABR 1993

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, MARIA DE FÁTIMA PESSOA DE MELLO CARTAXO, SONIA NACINOVIC. e JOSÉ GERALDO ROSA ausente por motivo justificado o Cons. DICLER DE ASSUNÇÃO.



**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL****PROCESSO Nº 11080/000.275/91-91****RECURSO Nº: 102.972****ACORDÃO Nº: 103-13.007****RECORRENTE: MARCOPEÇAS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA****R E L A T Ó R I O**

A Recorrente vem a este Colegiado apresentar Recurso Voluntário contra o decisório de fls. 140/156, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal em Porto Alegre-RS, que julgou parcialmente procedente sua impugnação contra o Auto de Infração de fls. 109.

Na "DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL" (doc. de fls. 101/104), figuram as seguintes irregularidades, em resumo:

Exercício de 1988 ~ Ano-Base de 1987

1. Glosa de custos de produtos agropecuários vendidos, em virtude da subavaliação dos estoques finais de gado bovino e ovino, o que ocasionou majoração de custos, com postergação do pagamento do IR devido para o período seguinte, com infração ao disposto nos arts. 154, 171, inc., I, e pars., 183, 184, 186, 188 e 405 do RIR/80.

2. Glosa de despesas contabilizadas a título de Honorários Profissionais, sem que a fiscalização possuísse a documentação correspondente à realização dos serviços, cujos cheques referentes ao valor de tais despesas foram sacados pela prestadora de serviços, estando a mesma com seu CGC suspenso desde 1985, por falta de apresentação de declaração de rendimentos dos exercí

Acórdão nº 103-13.007

cios de 1985 e 1990, o que infringe o disposto nos art. 191, 197 e 405 do RIR/80.

3. Omissão de receita evidenciada pela postergação de faturamentos antecipados, a título de comissões na intermediação de vendas, com infração ao disposto nos art. 154, 171, inc. I, e pars., 172, 175, 176 a 179, 387, inc. II, e 405 do RIR/80.

4. Glosa de despesa de correção monetária, tendo em vista a distribuição disfarçada de lucros caracterizada por empréstimo feito ao sócio majoritário, possuindo a empresa lucros acumulados, dos quais não foi deduzido o referido empréstimo, gerando correção monetária a maior do patrimônio líquido, com infração ao disposto nos art. 367, inc. V, 368, inc. I, 370, inc. IV, e 405 do RIR/80.

Exercício de 1989 ~ Ano-Base de 1988

1. Glosa de custos de produtos agropecuários vendidos, os quais foram majorados em virtude da subavaliação dos estoques finais, com postergação do imposto.

2. Glosa de despesas, tendo em vista que a empresa lançou indevidamente, a título de Honorários Profissionais, diversos pagamentos efetuados a pessoas físicas e jurídicas por serviços advocatícios referentes a ações movidas pelos ex-sócios de fiscalizada contra o sócio Antônio Carlos Z. Hilgert, com infração ao disposto nos art. 154, 171, 183, 184, 186 e 405 do RIR/80.

3. Omissão de receita em face do não reconhecimento, no ano-base, de faturamentos antecipados referentes a comissões na intermediação de vendas.

4. Glosa de despesa de correção monetária em face de distribuição disfarçada de lucros caracterizada por empréstimo feito a sócio, cujo valor não foi deduzido da conta de lucros acumulados, por ocasião da correção monetária do patrimônio líquido.

Tais fatos foram instruídos por demonstrativos e docu -

Acórdão nº 103-13,007

mentos acostados ao Auto de Infração, às fls. 01/108, tendo o crédito tributário importado em 76.909,60 BTN Fiscal.

Em sua peça impugnatória, tempestivamente apresentada, às fls. 111/117, o contribuinte expõe suas razões de defesa conforme a seguir sintetizadas:

Exercício de 1988 - Ano-Base de 1987

1. Glosa de custos agropecuários vendidos

. que o critério adotado pelo autuante para determinar o valor dos estoques não procede porque a empresa avaliou seu esto - que pelo preço de custo, que foi o mesmo do início do exercício vez que não houve alteração no período, mas um leve acréscimo de quantida de decorrente dos nascimentos, dos quais fez algumas vendas;

. que seu procedimento contábil está de acordo com o que preconiza a legislação do imposto de renda, pelo que não há como se fazer avaliação a preço de mercado do que está contabilizado em seu Ativo Circulante-Estoques, como fez o autuante, cuja regra seria aplicada caso não houvesse contabilização das matrizes e reprodutores no Ativo Permanente, e que a regra do art. 188 do RIR/80 é procedimen to alternativo, à opção do contribuinte, e não ao sabor do fisco;

. que reconhece a falha de não valoração da agregação dos terneiros e cordeiros nascidos em cada ano-base, que acolhe, mas quer a avaliação de tais nascimentos ponderando-se o custo efetivo de produção, como demonstra, concordando com o valor resultante.

2. Glosa de despesas operacionais

. que a suspensão do CGC não impede a entidade inscrita de continuar suas atividades, sendo os serviços prestados necessários ao posicionamento da empresa em seus negócios, os quais foram realmen te prestados, sendo emitido o competente comprovante pela prestadora dos serviços, os quais melhoraram sua eficiência operacional, e se de ram através de sócio de renome, à época.

Acórdão nº 103-13.007

3. Omissão de receita

. que contabiliza corretamente os adiantamentos recebidos, como explica, e que os mesmos não significam receita operacional definitiva, pois que os negócios objeto de tais adiantamentos podem ser cancelados;

. que os adiantamentos feitos pela representada são antecipações de recursos financeiros e não pagamentos por conta de serviços e comissões, cujo direito à sua percepção só nasce quando findo o negócio jurídico objeto da intermediação, o que não ocorre por ocasião da antecipação.

4. Glosa de correção monetária

. que o sócio manteve saldo credor em sua conta-corrente, sem remuneração, portanto sem custo para a empresa, contribuindo para o aumento de seu resultado operacional;

. que muitas vezes o saldo devedor é formado por adiantamentos feitos ao referido sócio, para custear suas viagens, no interesse da empresa, ou para pagamento de despesas da fazenda explorada pela sociedade.

Exercício de 1989 ~ Ano-Base de 1988

1. Glosa de custos de produtos agropecuários

. que o AFTN arbitrou os valores atribuídos no inventário de 31.12.88, com base nas últimas vendas, não analisando os procedimentos adotados pela empresa, conforme já aduzidos, que detalha, o que está de acordo com a realidade econômica, sendo a falta de controle de entradas e saídas um absurdo, porquanto o que está sendo avaliado é a coletividade de cada rebanho e não a individualidade dos animais;

. que o procedimento contábil adotado por ela faz prova a seu favor, pois que identifica a movimentação de estoque, pelo que improcede o arbítramento.

Acórdão nº 103-13.007

2. Glosa de despesas - honorários advocatícios

. que, embora a referência feita no recibo passado pela pessoa jurídica Porto da Silveira & Cia. Ltda., no valor de Cz\$...... 300.000,00, como se as ações fossem movidas pelos sócios, as mesmas se deram no interesse da empresa e em seu nome, como consta do mesmo recibo, e que foi envolvida nos respectivos feitos de retirada da sociedade;

. que os demais pagamentos, feitos a pessoas físicas, correspondem a serviços advocatícios prestados à empresa sem nenhuma vinculação com aqueles feitos, tratando-se de assessoria jurídica nos negócios que necessitam de conhecimentos especializados.

3. Omissão de receitas - Comissões

. que considera as mesmas razões exibidas em relação ao ano-base anterior como se transcritas fossem.

4. Glosa de correção monetária

. que, da mesma forma, repete as razões apresentadas relativamente ao mesmo item do ano-base anterior, acrescentando que os cálculos feitos pelo autuante superpôs saldos devedores, acumulando os efeitos da correção monetária nos dois exercícios.

Pede, a final, a insubsistência do Auto de Infração, fazendo juntada dos documentos de fls. 118/133, para corroborar suas alegações.

Na Informação Fiscal de fls. 135/139 consta minucioso esclarecimento, onde o autuante se posiciona pela manutenção integral de seu feito.

A decisão da autoridade julgadora de primeira instância foi proferida tecendo vastas considerações e indeferindo parcialmente a pretensão da impugnante, cujos fundamentos se acham sintetizados nas seguintes eventas:

Acórdão nº 103-13.007

"A subavaliação de estoque, ao acarretar indevida majoração de custo dos produtos vendidos no exercício, e a inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, constituem base para lançamento do IRPJ, em face de sua postergação para o exercício financeiro posterior ao que deveria ter sido oferecido à tributação.

"Exigível a diferença de correção monetária de balanço tendo em vista distribuição disfarçada de lucros, caracterizada a partir de empréstimos concedidos a sócios, possuindo a empresa lucros acumulados."

"Exercício de 1988: Face ao exposto no art. 191 do RIR/80, tem-se como indedutíveis as despesas não respaldadas por documentos hábeis e para as quais não haja sido demonstrada sua necessidade (assessoria econômica e pesquisa de mercado)."

Exercício de 1989: Não se sustenta o procedimento na parte em que estejam insuficientemente comprovadas as razões determinantes para a glosa de despesas efetuadas a título de honorários advocatícios."

Irresignada com o desfecho da decisão, a recorrente exhibe, às fls. 161/167, as seguintes razões, em síntese:

1. SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES

. reitera que adota critério uniforme, de acordo com os princípios de contabilidade e ao abrigo das disposições legais para reconhecer o valor dos estoques finais dos animais classificados no ativo circulante, e que formam os rebanhos explorados e, por conseguinte, para estabelecer o real valor do custo dos animais vendidos, o que foi demonstrado consoante consta da decisão, sendo notáveis a estranheza da Fiscal e a irresignação do julgador, visto que o que foi anunciado é o que foi praticado, com exceção do ajuste reconhecido, como válido para o ano de 1987, conforme apresentado na impugnação;

. que o critério adotado é o que preconiza a legislação de imposto de renda para fins de apuração do custo dos animais vendidos pelas pessoas físicas que exploram a atividade pecuária, que é o seu caso, acrescentando que, enquanto tais contribuintes pessoas físicas trabalham com uma equação monetária em que ponderam monetariamente o valor do estoque inicial mais as compras, cujo montante, para calcular o custo dos animais vendidos, dividem pelo acumulado físico de estoque inicial mais compras e nascimentos, a recorrente, presa ao princípio

Acórdão nº 103-13.007

contábil da agregação do valor dos custos diretos, imputa na referida equação monetária o valor do custeio global da atividade, obtendo como resultado o valor unitário a ser atribuído a cada classe de animal (bovino ou ovino), tanto para as baixas do estoque por morte ou consumo, por venda, por reclassificação para o ativo imobilizado e, como só poderia ser, para os animais que ficam constituindo o estoque final;

. pelo que sobressalta a conclusão de que tal critério não incorre em majoração de custo dos animais vendidos, sendo esse custo equilibradamente estabelecido em função da população total de cada rebanho antes de se ponderar os movimentos de saídas dos estoques, sendo portanto impossível a majoração apontada e injusta a avaliação do estoque a preço de mercado, e depois, por dedução matemática, tentar calcular o custo dos animais vendidos, concluindo por um valor negativo, o que não é razoável, mas um absurdo improsperável;

. que, como já comprovou, possui, em sua contabilidade, centro de custos destinado a registrar o custeio das atividades da pecuária, e os valores acumulados a esse título são imputados ao valor do rebanho no final do ano, e que, quanto à questão levantada de que o critério é frágil porque no fim de 1988, em relação ao início desse mesmo ano, os valores dos estoques representam uma majoração absurda, ocorreu que durante 1988, foram aplicados consideráveis recursos na formação de pastagens temporárias e absorvidos outros custos diretos de certa expressão, como depreciação, por exemplo, e praticamente nada vendeu, do que acumulou, fisicamente, os nascimentos verificados e, monetariamente, cresceu, de acordo com o critério, o valor unitário dos animais, em função da acumulação do custeio direto apropriado;

. que, diferentemente da apuração do custo na atividade industrial, a atividade pecuária é cíclica e a acumulação de valores de custos diretos (custeio) só pode ser feita na razão da coletividade dos rebanhos explorados e por épocas não inferiores ao ciclo produtivo, e daí a indiscutível validade do cálculo anual e da imputação do custo de produção aos rebanhos.

. que reconhece mais uma vez o erro cometido relativamente ao balanço de 1987, mas protesta pelo reconhecimento do critério

Acórdão. nº 103-13.007

que adota na valoração de seus estoques e conseqüentemente na apuração do custo dos animais vendidos, sendo inadmissível o critério apontado pelo Fiscal autuante;

. quanto ao reclame da falta de controle de estoques ou de valor individual dos animais, que teria levado à desconsideração do critério de cálculo do custo, por não se admitir a 'simples' valorização das quantidades inventariadas (contadas) no final do ano, a questão retorna à colocação inicial de que não foram bem entendidas as razões de sua impugnação, vez que em nenhum momento falou-se em valoração dos animais constatados como existentes ao final do exercício. Ao contrá-rio, o valor unitário a ser atribuído como custo resulta do critério 'de cálculo do custo das baixas por mortes e consumo, das vendas e ou transferências para o ativo imobilizado, enfim, o valor da produção 'anual mais os estoques iniciais, sendo, portanto, inconfundível com o singelo arbitramento de valores como dá a entender o fisco;

Quanto à conclusão do julgador, no item 16 da Decisão, de que "forçosamente" deveria a recorrente ter utilizado o tratamento de superveniência "ativas", adotando o preço corrente de mercado, à luz do que preceitua o PN CST 057/76, logicamente deveria estar se referindo aos animais nascidos no ano, esquecendo ou ignorando que tal procedimento, ainda que tecnicamente errado, só vincula as empresas que optam por considerar como despesa operacional do exercício o custeio direto da atividade, deduzindo, assim, também erroneamente, a margem bruta, por notório incremento estranho ao Custo dos Animais Vendidos e procedendo de forma não menos comprometedora do ponto de vista técnico em relação à estrutura do Ativo Circulante, pois, tendo a contrapartida do reconhecimento das "superveniências ativas" o Estoque, a sua expressão acaba influenciando o próprio Custo dos Animais Vendidos e ainda expressa o valor do Ativo de modo errado; que os eventos a serem contabilizados como superveniências ativas só podem ter "amparo" em casos fortuitos, não podendo ser considerado como tal o registro do produto básico da atividade explorada;

. que, os nascimentos, assemelhando-se como quer o julgador, a "produto" na concepção industrial, devem sofrer uma avaliação para ingressarem no Ativo da empresa, mas, não necessariamente gerando

Acórdão nº 103-13.007

o reconhecimento de receita. Ao contrário, deve expressar uma alocação do "custo de fazer", cujo valor ingressado no Ativo-Estoques vai repercutir na formação ou cálculo dos Custos dos Animais Vendidos a posteriori, pelo que se afirma o conceito de coletividade antes referido, porquanto os bovinos ou os ovinos assim mutados têm o mesmo alinhamento do produto em série, inobstante as diferenciações que poderiam ser perseguidas a nível de valor individual por diferença de sexo ou idade, o que é um preciosismo que o fisco não pode impor ao contribuinte;

. que, por todo o exposto, pede a reconsideração da Decisão, com amparo nas razões e provas aduzidas na impugnação e nas que ora acrescenta.

2. CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO

. que reitera a alegação no sentido de que a conta-corrente do sócio Antônio Carlos Zanellato Hilgart, antes de representar acumulação de débitos provenientes de empréstimos, configura-se como "bonta-corrente" cujos saldos foram ora credores, ora devedores, e muitos débitos correspondem a adiantamentos de recursos para custear despesas de viagens no interesse da empresa ou para que, como administrador, efetivasse o pagamento de despesas da atividade pecuária, no campo ou na região onde se localiza a fazenda, cujos valores não podem ser confundidos com empréstimos;

. portanto, é imprescindível que o ajuste da correção monetária em causa, para ser correto, embora injusto, pondere a exata formação do débito do sócio a título de adiantamentos sem causa, de cuja acumulação a fiscalização possa concluir sobre o quantum a ser considerado.

3. GLOSA DE DESPESAS : OPERACIONAIS

. que é usuária dos serviços, os quais foram efetivamente prestados, sendo idônea a comprovação que fez, e que a eventual posição irregular da prestadora de serviços junto à Receita Federal em nada lhe afeta, cabendo unicamente ao Fisco fazer o ajuste de contas com aquela, pois é quem possui o poder de coagi-la nesse sentido;



Acórdão nº 103-13.007

. que, quanto à não apresentação do contrato de prestação de serviços, o que importa é a comprovação do efetivo pagamento da contraprestação; que não afeta a lisura de seu procedimento o fato de constar de alguns cheques referentes ao pagamento de tais serviços a menção de os mesmos terem sido entregues a outrem, o que pode ter ocorrido por orientação do Prof. Walmor (sócio da prestadora dos serviços) no sentido de retirar tais cheques no escritório dos profissionais neles mencionados, por comodismo, vez que a sede da empresa situa-se distante do centro;

. que a efetividade da prestação dos serviços está comprovada em relato sumariado constante dos comprovantes idôneos em seu poder, e sua necessidade está afirmada na eficiência da lucratividade com que passou a operar a partir de então, fruto de eficaz assessoramento, cuja busca é imposta pela modernidade empresarial, sendo acentuada tal busca em face do preparo sucessório que ocorria na empresa;

. que é incabível a alegação de que não foi possível aquilatar a efetiva prestação dos serviços e em que extensão aconteceu, e que reafirma as razões aduzidas na impugnação juntamente com as presentemente aduzidas, com as quais pretende infirmar a pretensão fiscal.

4. OMISSÃO DE RECEITA

. que renova inteiramente as razões e provas trazidas na peça impugnatória, ressaltando o fato de que não pode contabilizar, como receita do exercício em que receba, tais adiantamentos, quando a representada os reconhece como débito em conta-corrente, portanto, a título de adiantamento, e depois, ao fazer o crédito definitivo das comissões, opera a compensação financeira (desconto) de tais valores. Pelo princípio da harmonia de procedimentos será receita em uma entidade aquilo que for despesa ou investimento em outra. Nunca um relacionamento de repasses de valores, no caso ADIANTAMENTO DE VALORES POR CONTA DE COMISSÕES FUTURAS, pode ser confundido como propulsor de mutações nos ganhos da beneficiária, tendo ela recebido, tão-somente, um adiantamento financeiro, e na medida em que seus resultados são apurados com base no regime de competência, suas receitas operacionais não de ser reconhecidas quando auferido o crédito específico de tais

Acórdão nº 103-13.007

serviços. (grifou).

Por todo o exposto, a recorrente pugna pela improcedência total do Auto de Infração, bem como, pela reforma da decisão singular, assinalando que, por sua condição reflexa, os processos decorrentes são também objeto do presente recurso, a serem amparados pelas mesmas razões.

É o relatório.



Acórdão nº 103-13.007

V O T O

Conselheiro PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR, Relator:

Conheço do Recurso, por tempestivo.

Abordo as questões litigiosas por tópicos conforme mencionado na decisão da Autoridade Singular.

A-Subavaliação de estoques.

A empresa utilizou critérios diferentes de avaliação dos estoques nos exercícios de 1988 e 1989.

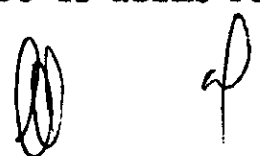
A fiscalização afirma que, no período-base de 1987, não foi empregado nenhum critério, pois o estoque inicial daquele ano apresenta o mesmo valor que o final, embora a recorrente tenha dito que houve até aumento do número de cabeças de gado.

No período seguinte usou método diferente de valoração, sem todavia manter o controle dos estoques por fichas ou outro tipo de documentação, o que não atende às exigências fiscais (item 3.3 do Parecer Normativo CST 6/79).

Todavia a autuação não foi procedida de maneira correta.

Estabelece o Art. 186 do RIR/80 que os produtos em fabricação e acabados serão avaliados pelo custo de produção e o seu §1º estatui "o contribuinte que mantiver sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração poderá utilizar os custos apurados para avaliação dos estoques de produtos em fabricação e acabados".

Já o ART. 187 reza que se a escrituração do contribuinte não satisfizer às condições do retro citado § 1º do Art. 186 os estoques deverão ser avaliados na forma fixada em seu inciso II assim redigido:



Acórdão nº 103-13.007

"os dos produtos acabados, em 70% do maior preço de venda no período-base."

Neste caso, a avaliação do estoque de produtos acabados foi arbitrada com base em 100% do maior preço de venda verificado no período-base, descumprindo a regra que manda efetivar esse arbitramento em 70% do preço de venda mais elevado.

A avaliação feita pela fiscalização atribuiu-se no Art-188, verbis:

"Os estoques de produtos agrícolas, animais e extrati - vos poderão ser avaliados aos preços correntes de mercado, conforme as práticas usuais em cada tipo de atividade."

Inexiste no presente caso demonstração de que arbitrar' o estoque com base no maior preço de venda seja uma prática usual do mercado. E, além disso, a despeito do entendimento da Autoridade a quo, essa é mera faculdade deferida ao contribuinte e não um mandamento para o procedimento fiscal.

Mas o que importa neste ponto da autuação é que o enquadramento legal para essa situação seria o Art. 187 e não o Art.188 em que se baseou a fiscalização, não devendo, assim, prosperar o lançamento.

Dou provimento.

B - Comissões sobre vendas

Não procedem as arguições da Recorrente de que os valores recebidos de sua representada correspondem a adiantamentos sobre comissões futuras.

Existem esses adiantamentos. A fiscalização esclarece que eles decorrem de cotas de consórcios contempladas ou de adiantamentos sobre pedidos colocados por clientes da representada. Essa inicia a montagem dos produtos encomendados, passando a incorrer em custos de sua atividade até a conclusão dos serviços e consequente fatu



Acórdão nº 103-13.007

ramento. Mas a representante já realizou seu trabalho de intermediação, recebendo sua remuneração, à medida que a representante recebe as parcelas do preço.

É informado nos Autos que a retenção do IR Fonte é efetuada pela representante a cada liberação de numerário à ora Recorrente. Haveria, pois, divergência entre o período dessa retenção e o do reconhecimento das respectivas receitas que originaram tal retenção.

As comissões constituem remuneração pelo serviço prestado pela representante, já concluído. O pagamento delas é que é feito parceladamente.

É correta a exigência da diferença do tributo como decorrência da postergação, na forma do Art. 171 do RIR.

Nego provimento.

C - Glosa de despesa de correção monetária

O Art. 367, V, do RIR é preciso ao tratar como distribuição disfarçada de lucros o empréstimo efetuado pela empresa à pessoa ligada se, nessa data, existirem lucros acumulados ou reserva de lucros cuja conta integra o Patrimônio Líquido. Sobre ele incide correção monetária de balanço devedora.

Ocorrendo distribuição disfarçada de lucros, reduz-se o Patrimônio Líquido e, como consequência, o saldo devedor de correção monetária, abatido assim o maior do lucro tributável.

Tal autuação decorreu da verificação de saldo devedor em conta corrente do sócio.

Não é de se acolher a alegação de que muitos dos adiantamentos foram efetuados para que o sócio pudesse atender a gastos



Acórdão nº 103-13.007

de propriedade agrícola explorada pela sociedade, de vez que não foi feita qualquer comprovação a respeito.

Esposando a posição do ilustre Conselheiro Dr. Luiz Henrique Barros de Arruda, cumpre salientar, no entanto, que, embora identifique, no caso, como nitidamente tipificada a hipótese descrita no artigo 367, inciso V do RIR/80, entendo que o método empregado na peça básica para cálculo do seu montante acarretou valor tributável diverso do preconizado pela legislação de regência.

Isso porque, conforme já decidido por esta Câmara no acórdão nº 103-12.764, possuindo a empresa, na data do empréstimo, lucros acumulados ou reservas de lucros, a distribuição disfarçada de lucros configura-se instantânea e irretratavelmente.

Em consequência, apesar de a conta gráfica espelhar, na contabilidade, um saldo devedor, como se a empresa fosse titular de direito de crédito contra o sócio ou o administrador, no plano delineado pela lei tributária, esse saldo inexistente, equivalendo o lançamento contábil a um débito em conta de patrimônio líquido e a um crédito em título representativo de disponibilidade da empresa, como se infere da norma contida no artigo 370, inciso IV do RIR/80, em sua redação atual.

Destarte, ao "saldar a dívida", no todo ou em parte, , inobstante a escrituração consigne anulação ou redução do saldo devedor antes contabilizado, as quantias creditadas devem receber o tratamento de créditos pertencentes ao sócio ou administrador, suscetíveis de utilização no futuro, sem que isso implique nova incidência.

Exemplificando, suponha-se um empréstimo tomado por sócio em 01/02/X1, no valor de Cr\$ 1.000,00, quitado em 30/04/x1, vindo, em 31/05/x1, a ser tomado novo empréstimo, no valor de Cr\$..... 900,00,

A contabilidade, nesse caso, informará saldos devidos - res de Cr\$ 1.000,00, em 01/02/x1 e de Cr\$ 900,00, em 31/05/x1.



Acórdão nº 103-13.007

Todavia, enquadrando-se o primeiro débito como distribuição disfarçada de lucros, deve-se considerar aquele valor como entregue o sócio, em caráter definitivo, passando o lançamento de..... 30/04/X1 a significar direito de crédito se, contra a sociedade em o de 31/05/x1, mera extinção parcial do valor do objeto desse direito.

Em outras palavras, no primeiro não considerado, a cada saldo devedor surgido, ou acréscimo ao seu valor, ter-se-á mate-rializada a hipótese de incidência, até que o total dos valores as-sim destacados atinja o somatório dos saldos das contas de lucros a-cumulados e reservas de lucros, ou o maior saldo devedor contabiliza-do.

Dessa forma, a ação teria se conduzido acertadamente se, relativamente ao período-base de 1987, fossem sendo tipificados, co-mo distribuição disfarçada de lucros, os saldos devedores da conta -corrente de fls. 92/96 e seus acréscimos, até o montante de Cz\$. 205.112,58 (29/12/87), valor que deveria ter sido considerado como creditado naquela rubrica para análise do ano seguinte.

Assim, porém, não agiu o autuante que, em substituição, selecionou somente os saldos devedores da conta gráfica no último dia de cada um dos meses de cada período-base, procedendo, a partir dessas datas, aos cálculos da correção monetária a ser adicionada ao lucro real.

Sendo defesa, na fase recursal, rever o lançamento pa-ra agravar a exigência formulada na instância primitiva, o que resul-taria ofensa aos direitos do devido processo legal e da ampla defesa e consagrados no artigo 5º, incisos LIV e LV da Carta Magna, em face do raciocínio acima exposto, concluo:

a) relativamente ao período-base de 1987, da parcela de Cz\$. 89.594,87, apenas Cz\$ 40.159,31 poderão ser tipificados como lucros distribuídos disfarçadamente, uma vez que, somando-se seu valor ao das quantias antes assim consideradas, atinge-se o total de Cz\$. 205.112,58;



Acórdão nº 103-13.007

b) quanto ao período-base de 1988:

1. como a quantia que serviu de base de lançamento do ano anterior ' deve ser tida como creditada na conta, os saldos de 31.01 e de 29.02.88 não poderão se prestar à exigência;
2. de igual modo, do valor correspondente a 31.03, apenas Cz\$..... 627.032,52 (832.145,10 - 205.112,58) podem ser assim enquadrados;
3. do valor de 31.10, somente Cz\$ 2.642.833,85 (3.474.978,95 - 832.145,10) presta-se para tal fim, acarretando a necessária exclu - são da tributação da correção monetária sobre o saldo de 30.11.

À vista do exposto e do mais que dos autos consta, meu voto sobre a matéria é no sentido de excluir da tributação a corre - ção monetária calculada sobre as quantias de Cz\$ 49.435,56 (30.11) , relativa ao exercício de 1988 e Cz\$ 82.657,33 (31.10), Cz\$ 46.696,49 (20.02), Cz\$ 205.112,58 (31.03), Cz\$ 832.145,10 (31.10) e Cz\$ 3.089.240,93 (30.11), relativas ao exercício de 1989.

D - Glosa de Despesas - Honorários Profissionais

A Recorrente argumenta que para demonstrar a efeti - va execução dos serviços pagos pela empresa basta a emissão de No - tas Fiscais e os pagamentos efetuados, como também a necessidade dos mesmos é provada pela eficiência e lucratividade com que a sociedade passou a operar após a assessoria para a formulação de um planejamen to estratégico e para a orientação de pesquisa de mercado.

Para que a despesa possa ser tida como dedutível é pre ciço, nos termos do Art. 191 do RIR, que os documentos embaixadores do dispêndio sejam hábeis e idôneos, que o fato originador da mesma te - nha ocorrido e que seja ele necessário às atividades da empresa.

O contrato em que se lastreia a questionada prestação' de serviços não foi apresentado e a efetividade dos mesmos não foi demonstrada e a alegação de que a prestadora dos serviços recorreu aos funcionários da Recorrente não é de ser acolhida.



Acórdão nº 103-13.007

Está justificada a glosa dessas despesas.

Nego provimento.

Face ao exposto, dou provimento parcial ao Recurso para excluir da base tributável Cz\$ 1.816.267,70 no exercício de 1988 e Cz\$ 14.132.787,00 no exercício de 1989, mais os montantes quindica dos no item C deste voto.

Brasília(DF), 14 de outubro de 1992


PAULO AFFONSECA DE BARROS FÁRIA JÚNIOR - RELATOR

