



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JAN
.....

Sessão de 16 de janeiro de 1990

ACÓRDÃO Nº 101-79.657

Recurso nº 94.743 - IRPJ - EXS: 1983 A 1987

Recorrente GRANOIL LTDA.

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO (RJ).

DESPESAS E CUSTOS OPERACIONAIS: A dedutibilidade de custos e despesas operacionais pressupõe a sua comprovação com documentos hábeis e idôneos.

SUPRIMENTOS DE CAIXA - A falta de comprovação da efetiva entrega e da origem dos recursos com os quais os sócios teriam suprido o Caixa da empresa ou integralizado aumento de capital indicia a ocorrência de omissão de receitas.

PASSIVO FICTÍCIO - A permanência de obrigações já pagas no passivo do balanço da empresa, bem como o registro de dívidas não comprovadas configuram desvio de receitas. A prova em contrário infirma o lançamento em relação à parcela comprovada como real.

EMPRÉSTIMO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS COLIGADAS, INTERLIGADAS, CONTROLADORAS E CONTROLADAS - 1) O empréstimo entre empresas coligadas, interligadas, controladoras e controladas dá lugar à aplicação da regra contida no art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83; 2) A objetividade jurídica é desestimular a distribuição disfarçada de lucros entre as empresas elencadas no citado dispositivo, através da tributação da correção monetária da parcela de capital que fora desviada do giro dos negócios da mutuante para financiar a atividade da associada. Para tanto, impõe-se que a correção monetária seja calculada pelo tempo de duração do empréstimo em cada período-base.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO ATIVO PERMANENTE
- A adoção de valor inferior ao preço

7.

47

de aquisição do bem enseja insufi-
ciência de correção monetária e
autoriza o fisco a lançar a dife-
rença do imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por GRANOIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro
Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento,
em parte, ao recurso para excluir da tributação as importâncias
de Cr\$ 398.014,00, Cr\$ 191.553,00, Cr\$ 586.323.771,00, Cr\$
158.504.879,00 e Cz\$ 2.856.406,35, nos exercícios de 1983, 1984,
1985, 1986 e 1987, respectivamente, bem como excluir a correção
monetária sobre Cr\$ 13.000.000,00, referentes ao exercício de
1984, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o pre-
sente julgado. Vencidos os Conselheiros Celso Alves Feitosa, Raul
Pimentel e José Eduardo Rangel de Alckmin, na parte em que ex-
cluam mais Cr\$ 618.558,00, Cr\$ 1.005.294,00 e Cr\$ 1.022.494,00,
nos exercícios de 1983, 1984 e 1985, pela ordem.

Sala das Sessões (DF), em 16 de janeiro de 1990

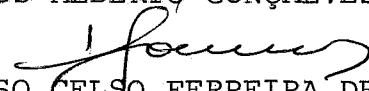

URGEL PEREIRA LOPES

-

PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

- RELATOR


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

VISTA EM

SESSÃO DE: 22 FEV 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse-
lheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA
E CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13709 -000.917/88-94

RECÚRSO Nº: 94.743
ACÓRDÃO Nº: 101-79.657
RECORRENTE: GRANOIL LTDA.

R E L A T Ó R I O

GRANOIL LTDA., qualificada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado (fls. 546/570) contra a decisão do Sr. Delegado ' da Receita Federal no Rio de Janeiro - RJ (fls. 541/543) baseada na informação de fls. 522 a 540, na parte em que foi sucumbente.

O litígio submetido ao deslinde da Câmara versa sobre as seguintes matérias tributárias:

Despesas glosadas:

A peça básica glosou as quantias de Cr\$ 1.566.674,00 , Cr\$ 2.495.366,00, Cr\$ 4.291.986,00, Cr\$ 11.486.797 e Cz\$ 18.971,68 ; nos exercícios de 1983 a 1987, respectivamente, relativas a condução, viagem e alimentação, por não terem sido comprovadas ou por terem sido exibidos documentos não aceitos pela legislação (tickets, nota fiscal simplificada, papéis de contabilidade).

A empresa em sua impugnação e recurso diz que fornece combustível a inúmeras empresas do Rio de Janeiro, com viagens ao interior de Estado o que implica em gastos de pequeno valor em bares e restaurantes à beira das estradas. Esses estabelecimentos não estão capacitados a emitir notas fiscais discriminativas e, por isso, os condutores dos veículos não poderiam exigir em lugar ermos documentos ' devidamente formalizados. Indica a existência de nexos causais entre os

7.

47

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13709-000.917/88-94
Acórdão nº 101-79.657

fornecimentos e as despesas, por amostragem.

A autoridade julgadora de primeira instância não aceitou os argumentos apresentados porque tais documentos apenas indicam a data da compra e o valor da operação não sendo capazes de indicar o comprador e os bens adquiridos.

Aumento de capital

A fiscalização tributou como omissão de receitas e videnciada por aportes ao Caixa para aumento de capital, cuja efetiva entrega a empresa não logrou comprovar, as importâncias de Cr\$ 35.845,00, Cr\$ 51.949,49, Cr\$ 211.200,85, Cr\$ 5.965.038 e Cz\$ 38.299,46, nos exercícios de 1983 a 1987, respectivamente.

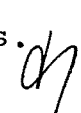
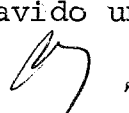
Em sua defesa, a pessoa jurídica tanto na impugnação como no recurso sustenta que os valores escriturados como ingressos ao Caixa nada mais eram do que registros com o propósito de arredondar o capital social da recorrente, além de serem de valor ínfimo. Não há indícios de omissão de receitas que autorizem a aplicação da presunção.

A decisão "a quo" fundamentou-se no fato de que o registro contábil indica o recebimento de numerário pelos sócios e que, de acordo com o art. 181 do RIR/80, se não comprovada a efetiva entrega, presumem-se oriundos de receitas desviadas da contabilidade.

Passivo Fictício.

A título de Passivo Fictício, conforme demonstrativos elaborados, foram tributadas as quantias de Cr\$ 30.584.514 , Cr\$ 125.792.803, Cr\$ 583.815.517, Cr\$ 155.235.829 e Cz\$ 2.853.928,72, nos exercícios de 1983 a 1987, respectivamente.

Em primeira e segunda instâncias, a empresa alega não ter havido omissão de receitas, aduzindo que as obrigações foram baixadas na escrituração na data do seu efetivo pagamento. Quando muito teria havido uma apropriação indevida de custos.



A exigência foi mantida sob o argumento de que a falta de pagamento no dia do vencimento e de que é estranho o fato de a autuada escriturar obrigações contraídas no início de um ano posterior como sendo obrigações do final do ano anterior.

Empréstimos à controlada:

Foi tributada a correção monetária correspondente a adiantamentos para futuro aumento de capital na empresa coligada Agropecuária Tuiguá Ltda., nos valores de Cr\$ 51.150.000 e de Cz\$ 158.680,00, nos exercícios de 1983 a 1987, respectivamente, tendo a autuada, nas duas instâncias sustentado que, em se tratando de aportes destinados a aumento de capital e não a empréstimos, descabe a aplicação do art. 21 do Dec.lei nº 2065/83 à espécie, citando o PN CST nº 10/85, em seu favor. Nega competência a parecer normativo para fixar prazo máximo de tolerância.

O julgador de primeira instância manteve o lançamento por inexistência de qualquer ato escrito que indicasse que as importâncias mutuadas se destinavam a aumento de capital, não tendo sido também atendidos os prazos referidos no PN CST nº 17/84.

Saldo credor de correção monetária:

A fiscalização, em face de diversas movimentações no Ativo Permanente e no Patrimônio Líquido, tributou diferenças de correção monetária de Cr\$ 61.555.143, Cr\$ 242.892.245, Cr\$ 286.737.608 e de Cz\$ 878.539,74, nos exercícios de 1984 a 1987, respectivamente.

Em sua defesa, a empresa contestou o levantamento fiscal, esclarecendo que o móvel da Av. Sermambetiba, nº 4250 foi inicialmente contabilizado por Cr\$ 31.000.000,00, mas, em razão de início redibitório reconhecido pelo alienante teve o seu valor reduzido para Cr\$ 18.000.000,00; o imóvel da Rua M nº 500 foi arrolado por Cr\$ 77.500.000 quando o valor correto é de Cr\$ 77.000.000; e, o imóvel da Rua Eulina Ribeiro, 406, foi ar-

M.

2

47

rolado por Cr\$ 300.000.000 quando na realidade em 08.07.85 só foi paga a importância de Cr\$ 200.000.000 e somente em 1987 foi pago o restante de Cr\$ 100.000.000.

Diz que os esclarecimentos prestados pelo contribuinte só poderão ser impugnados com elementos seguros de prova, ou indício veemente de falsidade ou inexatidão, e o fisco não infirmou os seus esclarecimentos com provas dessa natureza.

Sustenta que não há fato gerador do imposto de renda para lançamento desse tributo sobre a correção monetária.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

O voto segue a ordem de matéria adotada no relatório .

Assim, têm-se:

Despesas glosadas

A necessidade de comprovação da despesa para a sua dedutibilidade do lucro operacional foi muito bem colocada' pelo parecer em que se baseou a decisão recorrida.

Com efeito é necessário que o documento indique' o nome da pessoa jurídica em que a despesa é efetuada, a natureza dela e o seu valor para que se possa verificar o vínculo do gasto com a empresa.

Reconhece-se que algumas despesas apresentam por



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13709-000.917/88-94

Acórdão nº 101-79.657

sua própria natureza dificuldade de comprovação, e por isso mesmo deve a pessoa jurídica adotar processos de comprovação desses gastos, como relatórios ou formulários que indiquem o nome do empregado, o serviço prestado, sua data e etc para que a dificuldade seja minimizada e não se deixe de demonstrar o vínculo entre a despesa e a entidade e bem assim a necessidade dela para as suas atividades operacionais. Sobretudo quando se trata de empresa de médio ou grande porte que deve ter uma organização administrativa razoável.

Invocar essa dificuldade para não se comprovar a despesa, ou comprová-la com "tíquetes" de caixa ou com nota fiscal simplificada que não vinculam sequer a despesa à pessoa jurídica e que, portanto, nada provam, não é correto. Revela desídia no cumprimento de uma obrigação tributária acessória.

Aceitar prova dessa forma é estimular sua dissimulação, generalizando-a.

O ônus da prova de que a despesa é necessária às suas atividades operacionais é do contribuinte (RIR/80, art. 191) e, se não é produzida de forma satisfatória, não poderá ser deduzida do lucro operacional.

A IN SRF nº 37, de 17.03.88, dispensa de comprovação os gastos de alimentação no local do desempenho da atividade em viagens de seus empregados e diretores, a seu serviço, desde que não excedentes a três OTN's por dia de viagem. Todavia, não dispensa a prova da efetividade dessas viagens, a indicação do número de empregados e diretores etc. Objetiva-se atender a situações excepcionais como na realização de serviços em locais afastados e realmente ermos, como abertura de estradas, prospecção e etc., não cabendo estendê-la a gastos em local onde a comprovação regular é de todo possível, como em lanchonetes e restaurantes à margem de estradas em grandes Estados, onde a regra é exatamente o fornecimento pelos citados estabelecimentos de nota com vinculação da despesa.

17. dh

SS

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13709-000.917/88-94

Acórdão nº 101-79.657

Não pode o fisco aceitar a generalização a partir de número de caminhões da empresa e de empregados utilizados em cada um para justificar as despesas, como quer fazer a recorrente (fls. 550) sem sequer determinar os valores correspondentes.

Não se nega que a empresa tenha efetuado gastos com alimentação. O que se afirma é que tais gastos têm de ser comprovados para que possam ser deduzidos e, se nenhuma despesa for considerada dedutível por falta de comprovação, a culpa não cabe ao fisco.

Se a pessoa jurídica, pela natureza de suas atividades, realiza despesas desse gênero constantemente, com mais razão deveria.

Deste modo, a manutenção da glosa sobre as despesas de alimentação é escoreita.

Igualmente, os documentos de fls. 440 a 457 não comprovam adequadamente os gastos de condição como despesas operacionais da recorrente.

Viagens e estadas.

O Auto de Infração (fls. 2/4) e o Termo de Verificação e Procedimentos Fiscais (fls. 7/12) não fundamentam a glosa em despesas com pessoas estranhas, mas apenas em despesas não aceitas pela fiscalização não se podendo sequer determinar os verdadeiros fundamentos da glosa. A referência "de passagem" sobre "viagens internacionais e as acompanhadas de membros da família" não supre aquela omissão.

O fisco enquanto não decair do seu direito pode lançar o imposto desde que o faça fundamentadamente, para que a fiscalizada saiba do que defender-se.

Assim, desde que a comprovação esteja formalmente



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13709-000.917/88-94
Acórdão nº 101-79.657

correta, isto é, baseada em documentos hábeis e idôneos, não se poderá manter o lançamento, sem prova em contrário.

E os documentos apresentados pela empresa atendem esses requisitos.

Excluo, portanto, as importâncias de Cr\$ 398.014' Cr\$ 191.553, Cr\$ 2.511.614, Cr\$ 3.268.990 e de Cz\$ 3.511,08, da tributação nos exercícios de 1983 a 1987, respectivamente.

Suprimentos de Caixa

À fiscalização é sempre dado verificar a veracidade e exatidão de todos os lançamentos contábeis à vista, inclusive, dos documentos que lhe dão suporte intimando o contribuinte a prestar os esclarecimentos necessários (RIR/80, art. 644).

No uso dessa faculdade, intimou a fiscalizada a comprovar as efetivas entregas ao Caixa dos numerários a que se referem os lançamentos de fls. 318/323 e atribuídas aos sócios da empresa (fls. 13-v).

Em sua defesa, a pessoa jurídica alega, pondo em dúvida a sua própria escrita, que não houve aporte de recursos, mas apenas arredondamento de ingresso de numerário para, com isso, escapar da obrigação da prova exigida pelo § 3º do art. 12 do Decreto-lei nº 1598/77, com a nova redação dada pelo Decreto-lei nº 1648/78.

A lei é clara a respeito: a ausência da prova da efetiva entrega pelos sócios e da origem dos recursos requisitos cumulativos e indissociáveis, autoriza o lançamento do imposto com base nos valores supridos.

O próprio lançamento contábil do suprimento não comprovado já é um indício do desvio de receitas se a sua realidade não é comprovada.

Two handwritten signatures in black ink are located at the bottom of the page. The signature on the left is more stylized and elongated, while the one on the right is more compact and appears to be a set of initials or a shorter signature.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13709-000.917/88-94

Acórdão nº 101-79.657

Como não existe geração espontânea de dinheiro e a empresa e o sócio favorecido com o crédito não são capazes de comprovar a origem externa do recurso é porque foram gerados pela própria entidade e mantidos à margem da contabilidade.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais já sufragou' o entendimento de que o suprimento não comprovada constitui indício de omissão de receitas.

A recorrente para comprovar a veracidade de sua afirmação teria de demonstrar insubsistência no fechamento do Caixa, o que não ocorre. E, como no Levantamento do balanço as existências são contadas e consideradas exatas, sua alegação, não pode prosperar.

A atividade da empresa não é imune a omissão de receitas, sendo notório inúmeros casos em que foi positivada essa infração, tendo grande parte desses casos transitado por este Colegiado, e a portaria MF nº 22/79 não autoriza a conclusão de que, se os preços de custo e de venda são tabelados, não há possibilidade de desvio de receitas ou benefício nessa prática. Basta não ser detectado o desvio.

Passivo Fictício:

A diligência realizada revela (fls. 464/468) que , em relação aos anos de 1982 e de 1983, base de tributação dos exercícios de 1983 e de 1984 que a empresa não comprovara a realidade do seu passivo da ordem de Cr\$ 30.584.514,80 e de Cr\$...... 125.792.803 (fls. 539).

Se essa prova não foi feita é porque ou o passivo nunca existiu ou foram quitados com recursos mantidos à margem da contabilidade e não podem ser apresentados para que não fique configurada a hipótese de desvio de receitas. Daí, a autuante enquadrar a infração no art. 180 do RIR/80 e, simultaneamente, nos arts. 157, § 1º e 387, II, do mesmo regulamento.

17. 47

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13709-000.917/88-94

Acórdão nº 101-79.657

No que se refere aos exercícios de 1985 a 1987, o exame e recomposição de cálculos efetuados pelo diligenciador (fls. 467/8) demonstraram que restaram incomprovadas apenas as parcelas de Cr\$ 3.360 e de Cz\$ 1033,45, respectivamente, nos primeiro e último desses exercícios, nada restando a comprovar no exercício de 1986.

Segundo o diligenciador, as obrigações impropriamente contabilizadas em período anterior ao de competência foram efetivamente pagas nas datas indicadas, não configurando caso de passivo fictício.

Desta forma, devem-se excluir da tributação as parcelas de Cr\$ 583.812.157, Cr\$ 155.235.889 e de Cz\$ 2.852.895,27, nos exercícios de 1985 a 1987.

Empréstimos à controlada.

A objetividade jurídica do art. 21 do Decreto-lei nº 2065/83 é desestimular a distribuição disfarçada de lucros entre empresas associadas. Esse propósito figura da Exposição de Motivos do projeto mais tarde transformado em mandamento legal e é confirmado pela regra excludente do parágrafo único daquele dispositivo.

O débito de correção monetária produzido pela parcela do capital mutuado que não está financiando o giro próprio mas o de sua associada reduz o lucro líquido da mutuante. Entrementes, a mutuária recebe essa parcela de riqueza porque obtém um empréstimo sem o ônus da correção monetária.

A um só tempo a mutuante paga imposto menor que o devido e a mutuária é beneficiada pelo lucro assim obtido.

Ao adicionar ao lucro real o valor correspondente à correção monetária, calculada segundo a variação do valor da ORTN, como determina o citado dispositivo, a mutuante estaria recompondo o seu lucro real indevidamente afetado pela repassagem disfarçada de lucros e, deste modo, não haveria prejuízos para o fisco.

dh

W

A operação em que uma empresa cede recursos a outra em conta-corrente revela a existência de um mútuo.

Se o objetivo fosse o de simples aporte de recursos para futuro aumento de capital este fato deveria figurar de lançamento contábil específico com lastro em documento próprio.

É por isso que o Parecer Normativo nº 10/85 exclui da incidência do mencionado art. 21 os adiantamentos que se destinam específica e irrevogavelmente ao aumento.

Saldo credor de correção monetária.

A questão relativa ao imóvel situado à Av. Sermambetiba nº 4250 versa sobre a veracidade da devolução de parte do preço (Cr\$ 13.000.000) em virtude de danos que acarretaram a redução do valor do referido imóvel estando o ato representado tão-somente pela entrada do numerário (fls. 471).

Esclareça-se que ao contrário do que foi afirmado na informação que embasou a decisão recorrida (fls. 534), a devolução dos Cr\$ 13.000.000 não ocorreu na época da lavratura da escritura de compra e venda mas quase dois anos após como afirma o diligenciador no relatório da diligência realizada (fls. 468).

Desta forma a negociação formalizou-se em 16.05.84 (fls. 474/6), quando se integralizou o preço de Cr\$ 31.000.000,00. Ela iniciara-se em 30.12.83, com o sinal de Cr\$ 1.000.000,00, seguido de quatro prestações Cr\$ 6.000.000,00 entre os meses de janeiro a abril de 1984.

A recorrente afirmou que o alienante reconheceu o vício redibitório e amigavelmente devolveu parte do preço a ponto de consignar o fato em sua declaração de rendimentos, cuja cópia requereu (fls. 515) fato consignado também pelo diligenciador (fls. 468/9).

A autoridade julgadora silenciou sobre a veracidade



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13709-000.917/88-94
Acórdão nº 101-79.657

de ou não dessa declaração, presumindo-se, por isso, ser verdadeira.

Dentro desse quadro, caberia à fiscalização investigar a efetiva restituição do numerário não só na pessoa jurídica como também na pessoa física do alienante do imóvel para demonstrar a inveracidade do lançamento de fls. 472.

A indenização representa não um ganho mas verdadeira redução do valor de compra.

A correção monetária sobre a parcela de Cr\$.
13.000.000 deve ser excluída de tributação.

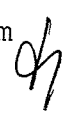
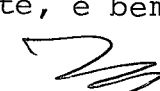
O imóvel da Rua M nº 500 foi adquirido por Cr\$. . . .
77.500.000, conforme comprova a escritura de fls. 477 a 479 e o da Rua Eulina Ribeiro nº 406 foi adquirido por Cr\$ 300.000.000. O fato de a parcela de Cr\$ 100.000.000, vencida em 05.11.85, somente ter sido paga em 26.01.87 não a exclui de correção monetária.

A correção monetária dos bens do ativo permanente' produz saldo credor de correção monetária e os do patrimônio líquido saldo devedor. Quando os saldos devedores superam os saldos credores a diferença constitui despesa do exercício. Quando os saldos credores excedem os devedores significa que a empresa financiou parte do seu ativo com capital de terceiros e que obteve' um ganho inflacionário correspondente a essa diferença. Vale dizer, a pessoa jurídica ganhou em cima da inflação. Esse ganho como receita compõe o lucro líquido do período.

O fato gerador do imposto, nos termos do art. 43 do CTN está aí presente.

Conclusão.

Nesta ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso para excluir as quantias de Cr\$ 398.014, Cr\$ 191.553, Cr\$ 586.323.771, Cr\$ 158.504.879 e Cz\$ 2.856.406,35 das bases de cálculo dos exercícios de 1983 a 1987, respectivamente, e bem assim



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13709-000.917/88-94
Acórdão nº 101-79.657

a correção monetária sobre a parcela de Cr\$ 13.000.000, no exercício de 1984.


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR.

