



MINISTÉRIO DA FAZENDA

"LRC"

Sessão de 22 agosto de 19 83

ACORDÃO Nº 101-74.572

Recurso nº - 87.142 - EXS: DE 1976 e 1977

Recorrente - REFRIGERANTES DE SANTOS S/A

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SANTOS - SP

IRPJ - VASILHAMES ENGRADADOS. Quando não são vendidos juntamente com o seu conteúdo, mas apenas deixados com os compradores da bebida, mediante caução, integram o imobilizado das em-presas.

QUEBRAS DE ESTOQUE. Deverão ser debi-tadas a Lucros e Perdas ou conter sub-sidiária, segundo a classificação contábil do bem que não mais poderá ser utilizado na finalidade que lhe é própria.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA - EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS. Um dos pressupostos para a configuração da figura é a existência de lucros disponíveis na data do empréstimo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por REFRIGERANTES DE SANTOS S/A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência o que consta dos itens 1.1 e 1.4, 2.1 e 2.4 da peça básica de fls.1/2 dos autos.

Sala das Sessões (DF), em 22 de agosto de 1983

AMADOR OUTEIRELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

AGOSTINHO SERRANO FILHO

- RELATOR

VISTO EM

SESSÃO DE: 25 AGO 1963


AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse
lheiros: SYLVIO RODRIGUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANco
CISCO DE ASSIS MIRANDA, FERNANDO CÍCERO VELLOSO, BRAZ JANUÁRIO
PINTO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0845-054.233/80

RECURSO Nº: - 87.142

ACÓRDÃO Nº: - 101-74.572

RECORRENTE Nº: - REFRIGERANTES DE SANTOS S/A

R E L A T Ó R I O

A Empresa em epígrafe, com sede à Avenida Bandeirantes, nº 598, Santos, SP, inconformada com a decisão singular, de fls. 252 a 258, que julgou procedente em parte o Auto de Infração, de fls. 01 e 02, interpõe recurso a este Conselho.

As irregularidades, apontadas pelo Auto de Infração, que ainda estão em litígio, são as seguintes:

1º) "Valor contabilizado pela empresa a débito da conta nº 1.609-Quebras de Estoque de Vasilhames e Engradados, sem a devida comprovação com documentação hábil e idônea".

Exercício de 1.976 - Cr\$ 644.398,00.

Exercício de 1.977 - Cr\$ 1.250.400,00.

2º) "Contabilização de despesa de Manutenção de Capital de Giro Próprio indevidamente".

Exercício de 1.976 - Cr\$ 446.724,00.

Exercício de 1.977 - Cr\$ 614.469,00.

3º) "Distribuição disfarçada de lucros, caracterizada pelos empréstimos a acionistas, sem obedecer às determina

ções legais" da alínea G do artigo 233 do RIR/75.

Exercício de 1.976- Cr\$ 774.522,00

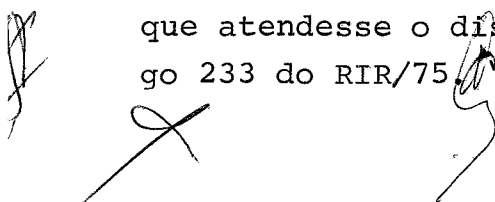
Exercício de 1.977 - Cr\$ 1.656.886,00.

A decisão recorrida manteve tais glosas sob os seguintes argumentos, em síntese:

Vasilhames e engradados, utilizados no acondicionamento de bebidas, por terem prazo de vida útil superior a um ano, devem ser contabilizados no ativo imobilizado para posteriormente serem depreciados, sendo admitido um percentual de depreciação de 20%. As quebras, portanto, deverão ser baixadas do ativo permanente e apurado o resultado na baixa, que será computada no resultado do exercício. A forma, adotada pela empresa, de contabilizar esses bens no ativo realizável e computar diretamente no custo de fabricação, as quebras verificadas, não tem amparo legal.

Quanto à Manutenção do Capital de Giro Próprio, a questão se resume na classificação contábil das contas correspondentes aos vasilhames e aos engradados, utilizados pela empresa na sua atividade operacional. Sendo o objeto social da empresa produção e comercialização de refrigerantes do gênero "Coca-cola", e, como diz a empresa, sendo o vasilhame de utilização exclusiva, pois os vasilhames são cedidos, sob caução, e não vendidos, somente se consideram receitas as devoluções não efetuadas pelos Compradores. Portanto, devem ser classificados no Ativo Imobilizado, de acordo com o item IV do artigo 179 da Lei nº 6.404/76, bem como de conformidade com o PN CST nº 90/76.

Com relação à distribuição disfarçada de lucros, ficou claramente caracterizada tal irregularidade, pois a empresa possuía lucros acumulados e concedeu empréstimos a acionistas, sem que atendesse o disposto nos incisos "I" e "II" da letra g do artigo 233 do RIR/75.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-74.572

PROCESSO Nº 0845-054.233/80

As alegações de defesa, tanto em sua impugnação, de fls. 64 a 79, como em seu recurso, de fls. 263 a 271, assim podem ser sintetizadas no que dizem respeito às matérias em litígio:

1º) Quebra de Vasilhames e engradado.

As parcelas, referentes a este item, foram tributadas no Auto de Infração, porque não foram comprovadas, enquanto na decisão recorrida foram mantidas porque os vasilhames e engradados tinham vida útil superior a um ano, devendo constar no Ativo Imobilizado.

"A classificação dos vasilhames e embalagens, no balanço patrimonial, como consta de ativo imobilizado tem sido, desde 1966, negada pelo antigo Departamento do Imposto de Renda e pelos julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes, como se observa no indeferimento a pedido de reconsideração relativo ao Acórdão nº 58.874". A este respeito, ainda encontramos os Acórdãos de números 1.3/0117, 60.114 e 1.3/0289, que são transcritos.

As quebras são produzidas no ato da fabricação e respectivo acondicionamento, de um lado, e, de outro, no pátio de expedição, bem como, em menor proporção, no decurso das entregas aos revendedores. Amparam, a apropriação dos prejuízos, os artigos 161, letras "e" e "f", e 186 do RIR/75. A fiscalização, porém, quer prova formal. Para tanto, a empresa precisaria manter um sistema de observação oficial junto à produção e outros atos de sua atividade muito variada.

É verdade que o parágrafo 4º do artigo 193 do RIR/75 dispõe que a SRF publicará, periodicamente, o prazo da vida útil admissível, mas até agora nada foi feito e só a jurisprudência é que tem orientado a aplicação dessa condição.

Entretanto, a empresa tem apurado criteriosamente tais quebras, mantendo-as anotadas, também porque sofre com os

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-74.572

PROCESSO Nº 0845-054.233/80

prejuízos. No período-base de 1976, para um valor de faturamento de Cr\$ 27.259.196,00, as quebras e destruições atingiram Cr\$..... 644.398,00, com o percentual de 2,3%. No período-base de 1977, para um faturamento de Cr\$ 42.676.080,00, atingiram Cr\$ 1.250.400,00, com o percentual de 2,9%.

As garrafas e engradados, que eram de madeira, são destruídos por baque ou pressão. Agora é que a empresa está substituindo os engradados de madeira por material de plástico, menos destrutivo.

2º) Manutenção do Capital de Giro próprio.

Como o capital de giro próprio é a soma do não exigível menos o imobilizado, procedidos os acertos que determina a lei, a diferença entre o cálculo da fiscalização e o cálculo da empresa, no período-base de 1.975, é de Cr\$ 1.269.107,00, que se refere a Cr\$ 460,00 de Cauções Diversas, Cr\$ 29.428,00 de Benfeitorias em Imóvel de Terceiros e Cr\$ 1.225.329,00, referentes a vasilhames e engradados, que a empresa não escriturou como imobilizado.

Quanto à provisão para liquidação duvidosa, que a empresa houvera incluída no Não Exigível, estornou-a. Portanto, a discussão fica só em torno da conta vasilhames e engradados.

O ativo, pertinente às garrafas e engradados, é valor circulante, pois a empresa cede aos compradores. No acerto de contas com os compradores-revendedores, só as devoluções não efetuadas são consideradas receitas.

Também no período-base de 1976, entre o cálculo da fiscalização e o cálculo da empresa, registra-se uma diferença de Cr\$ 2.581.804,00, da qual Cr\$ 2.569.917,00 em consequência da conta vasilhames e engradados. No que tange à Provisão para Depreciações, a empresa alinhou-a entre as contas realizáveis, atendendo a um

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-74.572

PROCESSO Nº 0845-054.233/80

processo natural de provisão para recuperação de bens de produção, consumidos pelo uso, e que terão de ser substituídos fatalmente.

3º) Distribuição disfarçada de lucros.

Diz a fiscalização que seria caracterizada pelos empréstimos a acionistas, sem obedecer a letra g do artigo 233 do RIR/75.

São quantias provenientes de contas correntes dos diretores e acionistas da empresa. As sociedades, que operam com produtos de tal gênero, não podem ser abertas, porque utilizam matéria-prima fornecida por empresa, que detêm exclusividade de fabricação. A interessada, em Assembléia Geral Extraordinária realizada antes do encerramento do balanço, fez a distribuição dos dividendos do período anterior, encerrando, portanto, referidas contas-correntes, conforme extrato de contas-correntes anexos. Por conseguinte, a posição dos correntistas reduz-se a zero. Trata-se, pois, de quantias que pertenciam aos debitados, não havendo nenhuma intenção de prejudicar a empresa ou o fisco.

A figura do instituto da distribuição disfarçada de lucros surgiu na legislação como em qualquer outro ordenamento jurídico. Ainda que o suporte fático da incidência do imposto de renda seja qualquer manifestação jurídica ou econômica, não exclui a prudência. Senão, seria indispensável a figura da autoridade administrativa. Se os enquadramentos tributários se fizessem com automatismo, a legislação decairia em um casuismo impossível. Impor a legislação, sem a análise das situações, é descarrilar a razão.

A autoridade singular alega que a empresa possuía lucros acumulados. Da análise das peças de Balanço constam somente os Lucros Suspensos, nos valores de Cr\$ 14.857,07 e Cr\$ 33.748,35, nos balanços de 31/03/74 e 31/03/75. Portanto, a conta de Lucros Suspensos, iniciando o ano social de 1974 recebera no fim o acúmulo de Cr\$ 18.891,28, diminuto termo comparativo para se

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-74.572

PROCESSO Nº 0845-054.233/80

aplicar o parágrafo 2º do artigo 233 do RIR/75.

Por isso, nota-se que os lucros destinados aos diretores foram devidamente distribuídos na forma da lei, tendo eles oferecido tais rendimentos em suas declarações de pessoas físicas, no devido tempo.

Depois de analisar as contas de cada diretor, termina, a empresa, afirmando que não houve distribuição disfarçada de lucros, porque os lucros acumulados eram diminutos; os saques se prenderam à existência de saldo credor à devolução de suprimentos de caixa, com origem devidamente comprovada e antecipação dentro do período-base do balanço; houve distribuição de lucros, no ano seguinte, normalmente.

É o relatório.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0845/054.233/80
Acórdão nº 101-74.572

V O T O

Conselheiro AGOSTINHO SERRANO FILHO, Relator:

Analisemos os diversos itens em litígio:

MANUTENÇÃO DE CAPITAL DE GIRO PRÓPRIO

Como acertadamente declarou e decidiu o julgador de primeira instância "o cerne da questão resume-se na classificação contábil das contas correspondentes ao vasilhame e aos engradados que a empresa utiliza na sua atividade operacional".

O objeto social do contribuinte é a produção e comercialização de refrigerantes do gênero "Coca-Cola", conforme se deduz às fls. 67, nas razões de sua defesa. E ainda mais, afirma a impugnante: o vasilhame é de utilização exclusiva, não podendo ser utilizado por outra empresa, que fabrique ou comercie outro líquido. Assim, os vasilhames e engradados são cedidos aos compradores, sob caução, mas não são vendidos. Somente se consideram receitas as devoluções não efetuadas pelos compradores.

Ora, pelas afirmações da impugnante se faz nítida distinção entre o que expendeu e o suporte legal para se classificar bens do imobilizado:

"no ativo imobilizado: Os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial".
(Lei nº 6.404/76, art. 179, "IV").

Ainda há que se considerar os fatores "permanência", "uso", "posse" e "aplicação a muitos atos de produção", que são atendidos pelos bens vasilhames e engradados nas atividades da empresa. Destes, o fator "posse" se encontra em parte substituído, logicamente para assegurar o direito da empresa, por numerário correspondente ao valor dos bens, e que ela, empresa, recebeu do comprador.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0845/054.233/80
Acórdão nº 101-74.572

dor a título de caução."

Essa decisão é consentânea não só com a orientação da Administração Tributária Superior, através de diversos atos normativos, e, entre eles, podemos citar o Parecer Normativo nº 90/76, como também é o entendimento deste Colegiado através de reiteradas decisões, entre as quais podemos citar o Acórdão nº 101- no qual se declarou somente fazerem parte do circulante as garrafas que sejam vendidas como material de embalagem juntamente com a bebida.

O ilustre Relator do Acórdão nº 1.3/0289, de 08 de janeiro de 1975, prolatado pela Terceira Câmara Provisória, extinta em 1966, laborou em injustificável lapso ao equiparar preço de recipiente com caução, pois enquanto o primeiro é um dos elementos do contrato de compra e venda, o segundo é um contrato acessório de garantia.

Não há, deste modo, como acolher a pretensão da recorrente quanto a este item.

QUEBRAS DE ESTOQUE DE VASILHAMES E ENGRADADOS

Como vimos do Relatório, a Fiscalização glosou o valor das quebras de vasilhames e engradados debitados em conta de despesa, sob o fundamento de que a empresa não possuía comprovação com documentação hábil e idônea.

Essa quebra que, segundo se verifica dos autos é de 2,3% e 2,9%, nos anos-base de 1974/1975 e 1975/1976, além de ser de reduzido montante em relação ao ramo da atividade da recorrente, também a única documentação seriam as anotações da própria empresa, vez que não se tratando de fato excepcional não teria sentido juntar os cacos e chamar a Fiscalização para atestar a quebra. O Fisco não disse qual a documentação hábil e idônea que seria necessária para comprovar a quebra.

O julgador singular manteve a exigência, sob o fundamento de que para a dedução era necessário que os vasilhames e engradados estivessem contabilizados no imobilizado e as quebras

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0845/054.233/80

Acórdão nº 101-74.572

então seriam apropriadas através de depreciações, valendo-se, deste modo, de fundamento diverso do lançado pela Fiscalização para manter a glosa.

Embora possa ser verdade que se os referidos bens estivessem no imobilizado, este pudesse ser o procedimento correto, como a recorrente mantinha os bens no realizável, não poderia ela debitar o imobilizado e sim uma conta de despesa (subsidiária de Lucros e Perdas).

Eis porque dou razão à autuada neste item.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

Quanto a este item, o Fisco examinou a conta corrente dos sócios na empresa e considerou como empréstimos as importâncias correspondentes às dezenas de pequenos débitos nelas efetuados mensalmente, depois de deduzidos os honorários nelas creditados, apurando o montante anualmente.

Deixou a Fiscalização, todavia, de levar em conta: 1º) os créditos, feitos para amortização destes débitos, vez que os considerou suprimentos não comprovados; 2º) os dividendos anuais também creditados nesta conta.

Perante a autoridade julgadora a quo a autuada apresentou prova da legitimidade da origem dos valores tidos como suprimentos não comprovados, o que foi integralmente aceito pela digna autoridade julgadora mencionada. Do mesmo modo, o valor dos dividendos creditados está comprovado nas contas.

A autoridade recorrida, todavia, não excluiu do montante anual, quer uns, quer outros. Se o fizesse chegaria à conclusão de que o saldo de alguns correntistas, em vez de devedor seria credor, como se verifica do demonstrativo de fls. 267, e o maior saldo devedor seria de apenas Cr\$24.915,58, no exercício de 1976 do correntista Carlos Manoel Calçada Bastos (espólio).

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0845/054.233/80

Acórdão nº 101-74.572

Por outro lado, a firma autuada alega que o seu lucro em suspenso e, portanto, passível de distribuição, era de apenas Cr\$14.857,07 e Cr\$33.748,35, nos respectivos exercícios, o que se comprova com os balanços juntados pela própria Fiscalização às fls. 04/05 e 34/35, sendo a existência desses lucros livres requisito previsto em lei para a configuração da distribuição disfarçada de lucros.

Assim, não se configurou a infração apontada.

Em face do visto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da exigência os itens 1.1, 1.4, 2.1 e 2.4 da peça básica de fls. 1/2 dos autos, mantendo, em consequência, os itens 1.3 e 2.3.


ACOSTINHO SERRANO FILHO - RELATOR.