



MINISTÉRIO DA FAZENDA

AMS

Sessão de 17 de março de 1982.

ACORDÃO Nº 101-73.144

Recurso nº 84.242 - IRPJ - EXS. DE 1976 a 1980

Recorrente ENGENHO DE ARROZ IPIRANGA S.A.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SANTA MARIA - (RS)

CRÉDITOS INCOBRÁVEIS - Incabível a dedutibilidade como prejuízo do exercício, quando não esgotados todos os recursos para a cobrança de crédito de valor não inferior ao limite estabelecido no § 6º, do art. 167, do RIR/75.

VARIAÇÃO MONETÁRIA - A previsão de correção monetária em contrato de mútuo não é privativa das operações realizadas por empresas integrantes do sistema financeiro, podendo ser incluída nos contratos em que os empregados mutuem seus créditos em conta-corrente com a própria empregadora, desde que a variação tenha como base o valor da ORTN. A despesa é dedutível do lucro operacional, por força do disposto no parágrafo único, do art. 18, do Dec.lei 1.598/77.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS DA EMPRESA - A partir do exercício financeiro de 1979, somente é dedutível do lucro líquido a participação de empregados nos lucros da empresa que se revestir das exigências prescritas no art. 58 do Dec.-lei 1.598/77, que derogou a legislação anterior consolidada no RIR/75, art. 223, alínea "a" e seu § 1º.

ACRÉSCIMOS AOS CUSTOS - A majoração indevida de custos implica na redução do lucro líquido do exercício, justificando o lançamento de ofício para a cobrança do crédito tributário correspondente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ENGENHO DE ARROZ IPIRANGA 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 tributação as parcelas de Cr\$ 80.239,73; Cr\$ 51.335,13 e Cr\$ 33.774,00, nos exercícios de 1978, 1979 e 1980, respectivamente.

Sala das Sessões, 17 de março de 1982

Amador Outeiro
AMADOR OUTEIRO FERNANDEZ

- PRESIDENTE

Carlos Alberto Gonçalves Nunes
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

- RELATOR

Adhemilson Bastos de Carvalho
VISTO EM ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

- PROCURADOR DA FA

SESSÃO DE: 19 MAR 1982

ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, AGOSTINHO SERRANO FILHO, LUIZ ANDRÉ NETO (Suplente) e FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 1060/012.157/80

RECURSO N.º: 84.242

ACÓRDÃO N.º: 101-73.144

RECORRENTE: ENGENHO DE ARROZ IPIRANGA S.A.

R E L A T Ó R I O

ENGENHO DE ARROZ IPIRANGA S.A., com sede em Cacequi, RS, manifesta recurso contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Santa Maria, naquele Estado, que manteve parte do auto de infração contra a empresa lavrado às fls. 39.

A lide pode ser resumida da seguinte forma:

CRÉDITOS CONSIDERADOS INCOBRÁVEIS

A decisão recorrida manteve o lançamento de imposto sobre as parcelas de Cr\$2.386,52, no exercício de 1976, e de Cr\$9.177,63, Cr\$3.232,35 e Cr\$2.488,25, no exercício de 1978, por ofensa às normas contidas nos arts. 166 e 167, §§ e 222, "n", todos do RIR/75, uma vez que, segundo o feito (fls. 38), a sociedade considerou como incobráveis os respectivos títulos, sem a indicação de documentação comprobatória de ter esgotado os recursos para cobrança (protesto ou execução).

Na peça impugnatória (fls. 42 e 45), alega-se que os créditos acima foram objeto de inúmeras tentativas de cobrança e a impugnante somente lançou-os a lucros e perdas após prescrita a ação judicial de cobrança, pelo decurso de mais de 3 anos dos respectivos vencimentos e que qualquer medida judicial tendente a sua realização estaria fadada a insucesso e aumento de seu valor, pela ocorrência de despesas, custos e honorários advo

Acórdão nº 101-73.144

catícios.

O julgador de primeira instância motivou o seu convencimento no fato de que, em referência aos débitos em questão, não foram esgotados os meios usuais de cobrança.

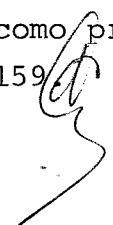
Na fase recursal, diz a interessada que promoveu inúmeras tentativas de cobrança por meios suasórios para receber os créditos de Cr\$2.386,52 e de Cr\$14.898,23, somente os debitando como incobráveis após prescrita a ação judicial de execução e transcorridos mais de seis anos, de seus vencimentos, ocorridos em 01/08/69 e 05/08/72, respectivamente. Pondera a inutilidade de persistir na cobrança, transcrevendo excerto da obra "Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas, Vol. I, p. 237, u.2.", de Luiz Buhlões Pedreira, sobre a matéria e que favoreceria a sua posição.

CORREÇÃO MONETÁRIA EM CONTRATO DE EMPRÉSTIMO

A autuada, de acordo com a peça inicial, teria apropriado como despesas operacionais, nos exercícios de 1978 a 1980, valores correspondentes a "correção monetária" atribuída a terceiros, indevidamente, considerando que tal somente seria permitido para entidades financeiras na forma da legislação própria, capitulando o procedimento como infração aos arts. 153, 154, 161, 162 e 222, "d" e "n", do RIR/75.

Inconformada, a sociedade alegou a improcedência da autuação ao afirmar que essa despesa somente é permitida a entidades financeiras porque a correção monetária fora estipulada em contrato de mútuo e calculada com base em ORTN, rigorosamente de acordo com o disposto no art. 1º da Lei 6.423/77, realçando que o art. 18 do Dec.lei 1.598/77 refere-se à correção monetária "por disposição legal ou CONTRATUAL", o que é acentuado pelo PN CST nº 86/78.

Juntou, na oportunidade, como prova de suas alegações os contratos por cópia às fls. 148 a 159



Acórdão nº 101-73.144

Para a autoridade julgadora as correções monetárias pagas ou creditadas a empregados da empresa, ainda que prevista em contrato de empréstimo e dentro dos índices regulares de atualização do valor das ORTNs não seriam admitidas em lei e, por isso, indedutíveis (fls. 166).

Em seu recurso, a empresa reitera os argumentos expendidos em primeira instância, robustecendo-o com referências à Lei 6.423/77, ementa e art. 1º, ao Dec.lei 1.598, arts. 18 e 60, V, § 1º, "a" e "b", à Lei 4.506, art. 72, VII, "b"; à Lei 4.864/65, art. 1º, comentando-os no sentido de demonstrar que a legislação permitia a correção monetária entre particulares e não apenas nas operações, realizadas por instituições financeiras.

PERCENTAGENS NOS LUCROS

Foi glosada pela fiscalização a dedução como despesas operacionais, nos exercícios de 1976 a 1980, de percentagens nos lucros anuais a terceiros, sem que houvesse constado em lei e/ou contrato revestido das formalidades legais, e ainda segundo disposição estatutária, contratual ou por deliberação da assembléia de sócios "sem discriminação" a todos, capitulada a infração nos arts. 153, 222, "d", 223, "a" e § 1º, todos do RIR/75, PNs CST 48/72 e 109/75.

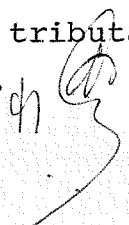
Na impugnação, contesta a autuada a infração, dizendo que a participação nos lucros foi considerada como gratificações a empregados e o excesso ao limite legal acrescido ao lucro líquido para efeito de tributação.

A autoridade julgadora monocrática considerou dedutíveis parte das despesas glosadas, atenta as razões da impugnação e a comprovação dos fatos ali alegados, mantendo, todavia, a exigência sobre a parcela de Cr\$146.300,00, no exercício de 1980, por entender que o Dec.lei 1.598/77, revogara a regra do § 1º, da alínea "a" do art. 233 do RIR/75, e que foram beneficiados apenas quatro empregados da empresa, não tendo sido concedida "segundo normas gerais aplicáveis, sem discriminações a

Acórdão nº 101-73.144

todos que se encontram na mesma situação". A tributação da parcela, segundo a decisão, seria a diferença entre o total pago a esse título, Cr\$1.275.709,00 e a quantia já tributada de Cr\$... 1.129.409,00, conforme lançamento de fls. 62, verso.

Perante a instância revisora, a recorrente sustenta que as participações pagas aos empregados tem o caráter remuneratório, que foram indevidamente consideradas como gratificações para efeito de determinação do excesso a ser acrescido ao lucro real; que mesmo sob esse aspecto, nada mais haveria a tributar porque, sendo o limite legal de Cr\$71.000,00, à época, e a participação dos três empregados, conforme anotação em suas Carteiras Profissionais anexadas ao processo, no valor de Cr\$1.275.709,00, o excesso seria de Cr\$1.062.709,00, menor do que o valor oferecido à tributação. Haveria, pois, o valor tributado a maior de Cr\$66.700,00 que corresponde aos ordenados dos mesmos; mesmo que impropriamente consideradas aquelas parcelas como participações a dirigentes, dever-se-ia considerar o limite permitido e também aí nada haveria a tributar; nega, transcrevendo ensinamentos de Bulhões Pedreira que o Dec.lei 1.598/77 tenha revogado a regra do § 1º da alínea "a", do art. 223, do RIR/75, uma vez que o dispositivo visou apenas esclarecer, diante da restrição feita pelo § 1º do dispositivo regulamentar citado, que "a participação dedutível não é a atribuída discricionariamente a cada empregado mas a fixada no estatuto ou contrato social, ou a aprovada pela Assembléia Geral ou pelos sócios, que é atribuída segundo critérios gerais de tributação. O interesse ou participação em receita bruta ou resultado que, de acordo com o contrato de trabalho, é parte da remuneração de trabalho, é parte da remuneração do empregado, é dedutível como salário, e não com fundamento na norma transcrita neste número". Diz estar provado no processo tratar-se realmente de participação que é parte da remuneração de empregados da mesma categoria estipulada em percentagem lançada em seus contratos de trabalho. Pleiteia compensação da parcela indevidamente tributada com qualquer outra que possa eventualmente remanescer.



Acórdão nº 101-73.144


ACRÉSCIMOS AOS CUSTOS

A fiscalização apontou uma diferença de custos, no exercício de 1977, da ordem de Cr\$763.963,00, decorrente de acréscimos não comprovados, lançando o imposto incidente sobre essa quantia.

Na impugnação, alegou-se que a importância indicada pelos autuantes corresponde às despesas de fretes e carretos e compras não lançadas no livro fiscal que integram realmente o custo das mercadorias vendidas, como comprovam os docs. nº 11 a 20. A empresa adotara o sistema de debitar à conta de mercadorias as despesas de compras, de acordo com a técnica usada há longos anos por inúmeras empresas de grande porte e, hoje consagrada no art. 13 do Dec. lei 1.598/77. E os autuantes consideraram o valor acrescido aos custos como incomprovado sem o exame detido dessa conta que revelaria a efetiva comprovação dos custos. Como o quadro de informações complementares do formulário de declaração do imposto se refere ao valor das compras de mercadorias constantes dos livros fiscais, não poderia haver coincidência com o custo das mercadorias que é representado pelo valor da Nota Fiscal (valor pago pela compra da mercadoria ou material) e mais o valor do frete e ou do carreto.

Logrou êxito parcial no julgamento de primeira instância que excluiu da tributação a quantia de Cr\$504.165,00, por considerá-la comprovada através da documentação hábil e idônea juntada às fls. 73 a 147, mantendo a tributação sobre Cr\$259.798,00.

Em seu recurso, afirma a interessada que autuantes e julgador equivocaram-se no exame dos docs. de fls. 73 a 147 porque a parcela não computada pela fiscalização corresponde às compras de materiais e mercadorias debitados a essa conta e que não foram registradas no Livro de Entradas, mas se acham comprovadas através de documentação hábil e idônea que anexa aos autos.

É o relatório. 

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e com assente em lei; dele tomo conhecimento.

O voto seguirá a mesma ordem adotada pelo relatório na sistematização da matéria.

CRÉDITOS INCOBRÁVEIS

A legislação de regência estabelecia limite máximo para a dedução do lucro operacional dos prejuízos sofridos pela pessoa jurídica em face do não recebimento de créditos de pequena monta, independentemente de provar o contribuinte terem-se esgotado os recursos para a sua cobrança.

O RIR/75, estipulava, no § 6º, do seu art. 167, que

"O débito dos prejuízos a que se refere o parágrafo anterior, quando em valor inferior a Cr\$ 800,00 (oitocentos cruzeiros) por devedor, poderá ser efetuado, após decorrido um ano do seu vencimento, independentemente de terem-se esgotado os recursos para a sua cobrança".

Vale dizer que quando o valor exceder o limite ali estabelecido, atualizado para Cr\$ 1.900,00, no exercício de 1976, a prova da condição legal de terem-se esgotados os recursos para a cobrança se impõe. E, como o dispositivo emprega o verbo esgotar, é óbvio que o comando compreende todos os recursos legais postos à disposição do credor para realizar o seu crédito.

Quer a lei que a empresa demonstre que envidou todos os seus esforços na cobrança do débito, não apenas suasórios, mas, sobretudo os legais. Qualquer omissão no exercício do direito de cobrar impedirá a dedução do crédito não recebido.

Assim, os argumentos da recorrente não podem prosperar porque a sua omissão no protesto e/ou cobrança equivale a uma

renúncia de direitos, resulte ela de desídia, de liberalidade do credor ou, ainda, por conveniência, em face do valor dos créditos e dos custos de cobrança aliados à incerteza do resultado. Num e noutra caso, o ônus da opção deve ser suportado pela empresa, como risco do seu empreendimento.

De lembrar que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional (CTN art. 142) e, assim, nem o autuante nem a autoridade julgadora poderiam fazer "tabula rasa" da inobservância da lei de regência, competindo ao primeiro lançar o crédito tributário decorrente da dedução indevida e, à segunda, mantê-lo.

VARIAÇÃO MONETÁRIA EM CONTRATOS DE EMPRÉSTIMOS

A previsão de correção monetária em contrato de mútuo não é reservada por lei às operações realizadas por entidades financeiras, podendo qualquer pessoa física ou jurídica, incluí-la nos negócios que realizar, em face do princípio de livre disposição consagrado na legislação civil. E dessa liberdade não se poderia privar a empresa e seus empregados, sem apoio em expressa disposição de lei.

A correção monetária pactuada nos contratos, por cópia às fls. 148 a 159, foi baseada na variação da ORTN, estando, portanto, em conformidade com o disposto no § 1º, do art. 1º, da Lei 6.423, de 17.06.77.

Sob o aspecto fiscal, mais particularmente, no que respeita à dedutibilidade da despesa incorrida a título de variação monetária, ela encontra amparo na legislação do imposto de renda, sendo atualmente a matéria regulada no art. 18, e seu parágrafo único, do Decreto-lei 1.598/77 que prevê a dedução do valor correspondente na determinação do lucro operacional.

Os empregados da empresa eram credores dela em conta-corrente e, como se verifica dos contratos, os créditos foram mutuados à empresa, com previsão de ser creditada, anualmente,

nas


respectivas contas, o valor da atualização monetária com base, como se disse, na variação da ORTN, calculada sobre os respectivos saldos, limitada a soma dos juros e correção ao máximo de 3% ao mês.

A fiscalização não contestou a veracidade dos contratos ou de seu conteúdo e, tampouco, questionou a origem dos créditos, limitando-se a argüir a invalidade jurídica da operação por entender que a previsão de correção monetária em mútuo é privativa das operações realizadas por entidades financeiras.

A exigência fiscal não pode, pois, prosperar.

PERCENTAGENS NOS LUCROS

O exame detido das anotações constantes das carteiras de trabalho de Hilder Kegler (fls. 63/4), Osmar Eugel (fls. 65/66), João Baptista Louzardo dos Santos Ramos (fls. 67 a 69) e de Nilton Duarte Vilanova revelam que os servidores percebiam percentagens sobre os lucros da empresa da ordem de 10%, 10%, 4% e 5%, respectivamente.

Os argumentos apresentados pela recorrente para sustentar que o art. 58 do Decreto-lei 1.598/77 não revogara a autorização regulamentada no art. 223, "a", do RIR/75, sob a condição estabelecida no § 1º do mesmo dispositivo, não pode prosperar porque a lei nova regulou inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior (Lei de Introdução ao Código Civil - Decreto-lei 4657/42, art. 2º, § 1º). A matéria é sem dúvida a exclusão do lucro real, hoje lucro líquido, da participação dos empregados nos lucros da empresa, permitida na legislação anterior ao Decreto-lei nº 1598/77, quando sob a forma de percentagens, estivessem previstas em lei ou constassem de contrato individual de trabalho revestido das formalidades legais.

Com a lei nova a situação se modificou, posto que, de acordo com o art. 58 do Decreto-lei 1598/77, a exclusão do lucro líquido da participação de empregados nos lucros da empresa está condicionada a normas gerais, sem discriminações, a todos que se encontrem na mesma situação, por dispositivo do estatuto ou contra-

to social, ou por deliberação da assemblêia de acionistas ou sócios quotistas.

A matéria sempre foi tratada com abstração da natureza remuneratória, tanto que não integrava o elenco dos custos ou despesas operacionais, sendo considerada uma exclusão do lucro real (RIR/75, art. 223), como ainda o é (RIR/80, 364, I). E isso porque é uma forma de estimular a participação dos empregados nos lucros da empresa, como bem salienta o item 26 da Exposição de Motivos que acompanhou o projeto do Decreto-lei 1.598/77:

"A lei de sociedade por ações conceitua as participações como deduções do lucro líquido do exercício, pois do ponto de vista dos acionistas são despesas que reduzem o montante do lucro que lhes cabe. Para a lei fiscal, todavia, somente são dedutíveis as participações atribuídas a empregados (o que traduz a orientação de estimular, através do tributo, a participação dos assalariados nos resultados da empresa).."
(grifei).

Além disso, se permitida fosse a dualidade de exclusões, o objetivo da nova lei de impedir discriminações estaria vulnerado em face da liberdade que a empresa possui de fixar livremente o salário de seus empregados, adotando a forma que melhor lhe convier, e bastaria para favorecer alguns em detrimento de outros, que fixasse parte da remuneração daqueles com base em percentagens dos lucros. Ela poderá, ainda hoje fazê-lo, só que sem excluir o valor da participação do lucro líquido da empresa para efeito de tributação. Essa a diferença.

O Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 85.450, de 04.12.80, que consolidou as normas legais relativas a esse tributo, autoriza as conclusões supra quando, ao regular a matéria, o faz de acordo com as novas diretrizes estabelecidas pelo Decreto-lei 1.598/77, não reproduzindo a permissão anterior.

ACRÉSCIMOS AOS CUSTOS

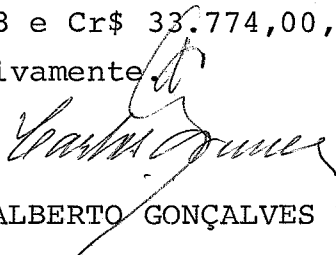
Não podem realmente prosperar as razões oferecidas pela recorrente, pois, como assinalou um dos autuantes na contradi-

dita fiscal (fls. 163/4), os materiais adquiridos não foram relacionados nas fichas de razão de fls. 86 a 107, e, sendo bens ativáveis, não poderiam mesmo figurar dos custos da empresa, sem ofensa ao disposto no art. do RIR/75, dado que essas aplicações, no montante de Cr\$ 40.077,33 deveriam ser imobilizados para depreciações futuras.

Quanto à parcela remanescente no valor de Cr\$... 219.720,40, relativa à aquisição de arroz, somente foi registrada na contabilidade da empresa, tendo sido omitida no Livro Registro de Entradas. Com isso, foi elevado o custo das mercadorias vendidas e afetado, por via de consequência, o lucro líquido da empresa oferecido à tributação.

CONCLUSÃO

Na esteira dessas considerações, dou provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as parcelas de Cr\$... 80.239,73, Cr\$ 51.335,13 e Cr\$ 33.774,00, nos exercícios de 1978, 1979 e de 1980, respectivamente.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR