



MINISTÉRIO DA FAZENDA

DSF

Sessão de 07 de maio de 1984.

ACORDÃO Nº 105-Q.830

Recurso nº : 87.708 - IRPJ - EX: DE 1981

Recorrente : ALPES REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO LTDA.

Recorrido : DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM MANAUS - AM e SUPERINTENDENTE REGIONAL DA RECEITA FEDERAL NA SEGUNDA REGIÃO FISCAL

NULIDADE - Decisão de autoridade revisora - Quando puder ser decidido o mérito a favor da parte a quem aproveite a declaração de nulidade, esta não será declarada nem se determinará a prolação de nova decisão ou o suprimimento da irregularidade.

DESPESAS OPERACIONAIS - Despesas de Propaganda - Admitem-se como dedutíveis os gastos realizados a título de propaganda que como tal se conceituem e que se comportem dentro das normas traçadas no artigo 247 do RIR/80.

COMISSÕES - Somente são dedutíveis as despesas pagas a título de comissões, quando individualizados os beneficiários do rendimento e quando indicadas as operações que deram origem ao benefício.

OMISSÃO DE RECEITAS - Não basta, para caracterizar a omissão de receita o simples estabelecimento da presunção, sendo necessário que ela tenha fundamento em indícios na escrituração do contribuinte ou em qualquer outro elemento de prova.

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

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado: I- por maioria de votos, em DAR provimento parcial ao recurso de fls. 277/279, para excluir da tributação a parcela de Cr\$ 305.000,00. Vencidos os Conselheiros Antonio da Silva Ca-

bral, Digésio Gurgel Fernandes e Pedro Martins Fernandes, que votaram por negar provimento; II- por unanimidade de votos, em REJEITAR a preliminar de nulidade da decisão da autoridade revisora, e, no mérito, em DAR provimento ao recurso de fls. 291/293. *gr*

Sala das Sessões, em 07 de maio de 1984

Pedro Martins Fernandes
PEDRO MARTINS FERNANDES

-

PRESIDENTE

Hugo Teixeira do Nascimento
HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO

-

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

Lauro DoeHLer
LAURO DOEHLER

-

PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

10 MAI 1984

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Ursulino Santos Filho, Carlos Roberto Monteiro Bertazi, Marinho Mendes Domenici e Oswaldo Sant'Anna. *gr*



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0283/008.077/82-82

RECURSO N.º: 87.708
ACÓRDÃO N.º: 105-0.830
RECORRENTE: ALPES REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO LTDA.

R E L A T Ó R I O

Contra ALPES REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO LTDA, C.G.C. nº 04.487.880/0001-27, com endereço na Estrada do Japiim, nº 177, em Japiim, Manaus, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 2/4, para cobrança de imposto para o exercício de 1981.

Da matéria tributável descrita na peça vestibular, a fiscalizada impugnou, apenas, a referente às seguintes parcelas:

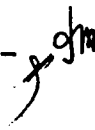
- a) Cr\$ 275.645,00, de cheques sacados contra o Banco do Estado do Amazonas S.A., não contabilizados;
- b) Cr\$ 305.000,00, de anúncios luminosos a gás neon, contabilizados como despesas, e não ativos;
- c) Cr\$ 100.000,00, de pagamento a Alexandre Ale Filho, sem justificativa;
- d) Cr\$ 8.000.000,00, lançados em 31.12.80, a débito de "Comissões a Vendedores" e a crédito de

"Credores Diversos", sem individualização de beneficiários e sem indicação das operações que deram origem ao benefício;

- e) Cr\$ 6.807.249,40, correspondentes a diferença apurada entre o valor da conta "Clientes Devedores por Duplicatas" no balanço (Cr\$ 6.885.226,02) e o total constatado nas fichas "Razão".

Ao julgar a impugnação apresentada pela autuada, o Senhor Delegado, na Decisão de fls. 271/273, acolhendo argum^{en}tações oferecidas, excluiu da tributação, sob os seguintes fundamentos, os valores a seguir indicados:

- a) Cr\$ 275.645,00, porque ficou demonstrado que os cheques sacados contra o Banco do Estado do Amazonas S.A. haviam sido contabilizados;
- b) Cr\$ 100.000,00, porque o pagamento feito a Alexander Ale Filho configurava empréstimo, e não despesas, não havendo, assim, influído no resultado;
- c) Cr\$ 6.807.249,40, de diferença na conta "Clientes Devedores por Duplicatas", porque a diferença, por si só, não constituia razão para a tributação, mas apenas indício de que valores de duplicatas houvessem sido baixados, sem que houvessem sido recebidos, com o objetivo de reforçar o "Caixa", para ocultar possível existência de saldo credor, o que a fiscalização não conseguiu demonstrar, faltando, por isso, elementos de prova e de convicção para sustentar a exigência.

Manteve, por outro lado, a exigência sobre as im- 

Acórdão nº 105-0.830

portâncias que correspondem a imobilizações contabilizadas como despesas, e comissões, porque:

- a) as placas luminosas que representam a propaganda localizada em diversas empresas que revendem o "Leite Coroa de Ouro" só poderiam ser consideradas despesas, ao invés de imobilizações, se seus custos correspondessem valores inferiores ao limite fixado em lei para tal procedimento;
- b) a documentação anexada aos autos para comprovação das comissões refere-se a despesas realizadas no curso do ano de 1980, não podendo, por isso, relacionar-se com o lançamento que a fiscalização conceituou como irregular, que ficou, portanto, sem individualização dos beneficiários e sem prova das operações que deram origem aos benefícios.

Houve recurso de ofício à Superintendência Regional da Receita Federal na 2ª Região Fiscal, ao qual foi dado provimento parcial, para restabelecimento da tributação da parcela de Cr\$ 6.807.249,40, relativa à diferença apontada na conta "Clientes - Devedores por Duplicatas", sob o fundamento de que a fiscalização comprovara a falsidade do saldo da conta escriturado no Balanço Patrimonial.

A decisão do Senhor Delegado foi comunicada em 05.10.82 ("AR" às fls. 274 vº) e a fiscalizada protocolizou o respectivo recurso em 04.11.82 (fls. 277/279).

Contra a decisão da Superintendência, conhecida em 08.03.83, a autuada apresentou apelo em 05.04.83, tendo, antes, solicitado cópias dos documentos relativos à informação fiscal de fls. 263/264 e do relatório de diligência de fls. 266/267. *dm*

Acórdão nº 105-0.830

No primeiro recurso, o de fls. 277/279, a autuada insurge-se contra os fundamentos da decisão do Sr. Delegado ao sus tentar a manutenção da exigência sobre imobilizações contabilizadas como despesas e comissões, alegando:

- a) que se o artigo 247 do RIR admite, como despesas de propaganda, desde que diretamente rela-cionadas com as atividades da empresa, as despe sas pagas a quaisquer empresas, inclusive de propaganda e, sendo os gastos com as amostras, os anúncios, os filmes e os panfletos considera dos como despesas de propagandas, por que razão não serem consideradas como tal as despesas com "uma ou mais placas colocadas estrategicamente na nossa Capital, anunciando as qualidades de determinado produto"? Acrescentou que as placas, cujos custos foram glosados por que levados a despesa, anunciavam o produto LEITE COROA DE OURO, representado pela autuada, e indagou: "Como imobilizar uma placa que propala a qualidade de um produto e que não está localizada em proriedade do propagandista? Qual o controle exer cido sobre o bem ativado? Como estabelecer o tem po de vida útil desse bem ativado? A propaganda só pode ser exercida através dos veículos de co munição? Não pode ser uma iniciativa privada? A impressão em acrílico descaracteriza a propa ganda?
- b) que, para obter a receita que auferiu em 1980 (Cr\$ 172.975.241,20, de vendas e Cr\$ 19.852.578,14, de serviços), colocou a seu serviço uma equipe de vendedores comissionados, cuja remuneração alcançou a cifra de Cr\$ 8.224.500,00, que foi levada a débito da conta "DESPESAS COM VENDAS" e, conseqüentemente, apropriadas no resultado,

do exercício, de acordo com o regime legal de competência, que obedeceu;

- c) que, em relação às despesas acima referidas (Comissões), não foi solicitada a demonstrar as vendas que lhes deram origem;
- d) que assim como foi realizada diligência para verificação sobre a diferença apurada em outro item da autuação (na conta "Clientes"), poderia ter sido apurada a veracidade do lançamento das despesas de Comissões;
- e) que, aparentemente, o que levou o julgador a achar que a documentação anexada (recibos de fls. 30 a 261) não se referia ao lançamento contábil em questão foi o fato de que as datas nos documentos são, todas, do ano de 1980, mas que tal circunstância indica o momento da sua emissão e, nunca, a do pagamento do benefício.

Quanto ao restabelecimento da tributação sobre a parcela de Cr\$ 6.807.249,40, da diferença entre o saldo da conta "Clientes Devedores de Duplicata" no balanço em 31.12.80 e o apurado pela fiscalização em fichas de controle, alega a fiscalizada, no recurso de fls. 291/293:

- a) que se permite a liberdade de ressaltar que o autuante agiu por presunção, como deduz da afirmativa contida na informação fiscal de fls. 263: "Efetivamente não há em sua escrita contábil, condições de examinar com eficiência a escrituração deste ou daquele fato..."; (grifos da transcrição)
- b) que o autuante procurou justificar a sua autuação, alegando que a autuada lançou a crédito da

ficha Razão a quantia de Cr\$ 7.300.000,00, para desfazer a diferença de Cr\$ 6.807.249,40, como disse às fls. 267, no final do relatório de diligência, escriturando tal lançamento após o encerramento do balanço, depois da entrega da declaração e do término da fiscalização;

- c) que, se o balanço deve refletir o saldo das contas no final do exercício social, depois de considerados todos os valores transcritos no Livro Diário, que é o livro exigido por lei e, sendo a ficha "Razão" nada mais que um elemento de controle interno, servindo apenas para auxiliar na conciliação das contas, e se o autuante não menciona a existência do referido ajuste no "Diário" é porque nada de irregular havia nos lançamentos contábeis;
- d) que não havia possibilidade de qualquer ajuste no livro "Diário", porque o único espaço em branco existente no referido livro foi bloqueado com a expressão "INUTILIZEI", aposta pelo fiscal às fls. 72 verso, cuja cópia está anexada às fls. 294/294 vº destes autos.

Entende a fiscalizada que o fato de haver o fiscal baseado a tributação em presunção, sem declinar que provas o teriam levado à conclusão a que chegou-(se as fichas de controle interno ou se o livro "Diário"), constitui cerceamento de defesa, por que lhe impede executar aquele direito com toda plenitude.

Entretando, a autuada entra no campo do mérito, para, sobre o fato, argumentar:

- a) que em face do princípio contábil da contra-partida, não teria sido possível o lançamento da redução do valor da conta Clientes - Devedores

por Duplicatas (crédito) sem um correspondente débito;

- b) que, tendo em vista o citado princípio, quer a requerente saber como poderia retirar um valor do Ativo Circulante, sem a correspondente contra-partida;
- c) que, admitindo, só para argumentar, que tal lançamento existisse, este não implicaria em omissão de receita, pois não caracterizaria um suprimento de "Caixa", mas um lançamento normal, dentro dos princípios que regem as normas contábeis,

e pedir, com fundamento no que argumentou, a reforma da recorrida decisão, assim:

"Pelo que tudo acima expusemos, está provada a inexistência da redução do lucro e, nem mesmo, da omissão de receita, razão pela qual solicitamos a improcedência da autuação, em corroboração com o julgamento de 1ª instância, prolatado na Decisão nº 376, ementa 2.46.25.00, em 13.09.82, "in verbis":

"A SIMPLES DIFERENÇA NO SALDO DA CONTA CLIENTE NÃO SIGNIFICA REDUÇÃO DO LUCRO REAL, IMPROCEDENTE POR ESTA RAZÃO O LANÇAMENTO".
(destaque da transcrição)

Sobre as razões dos recursos pronunciou-se o Fiscal de Tributos Federais autuante, às fls. 295.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO, relator

Os recursos interpostos contra as decisões do Delegado da Receita Federal em Manaus e do Superintendente da Receita Federal na 2ª Região Fiscal são tempestivos.

O de fls. 277/279, que contesta a decisão de fls. 271/273, do Senhor Delegado, entendo ser procedente em relação à pretensão de excluir da incidência o valor de Cr\$ 305.000,00, de gastos referentes à aquisição de placas luminosas, de gás neon, para divulgação de produtos de sua linha de comercialização.

Segundo a recorrente, tais placas foram afixadas em diversas empresas que revendem o "Leite Coroa de Ouro".

Tal fato não foi contestado pela ação fiscal.

Sabe-se que propaganda é uma arte, e uma técnica, que se vale de meios variados, tais como livros, revistas, cartazes, panfletos, jornais, rádio, televisão, isto é, todos os recursos audio-visuais, para apresentação de informações tendentes a criar na opinião pública condições de aceitação dos valores focalizados, utilizada, entre outros objetivos, com a finalidade de disputa de mercados.

O que determina a imobilização é a finalidade a que se destinem o bem ou o direito que se deva, contabilmente classificar, ou seja, a sua aplicação direta na produção de bens ou serviços que constituam o objeto social da empresa, ou na manutenção de suas atividades. É princípio assente no art. 179, inciso IV, da Lei nº 6.404/76 (Lei das S.A.), consagrado pelo Decreto-Lei nº 1.598/77, ao regular o instituto da correção monetária do balanço.

As placas destinadas à divulgação do "Leite Coroa de Ouro" equivalem aos cartazes referidos como meio de propaganda.

Não será o fato de serem tais placas confeccionadas com material durável que lhes irá atribuir a condição de bens capitalizáveis. Sua intervenção na produção de bens ou de serviços é indireta. Elas não se aplicam na produção como as máquinas, os equipamentos, as ferramentas, os móveis, etc... Sua influência limita-se ao incremento das vendas, na proporção em que o apelo que transmite possa interessar o público consumidor.

Vê-se, assim, destituído de qualquer respaldo o fundamento da recorrida autoridade, para manter a tributação, que disse:

"As placas luminosas só poderiam ser consideradas como despesas, ao invés de imobilizações, no caso de valores inferiores ao limite. No presente processo tais placas estão além dos limites e assim sendo deveriam ser imobilizadas. Não se pode, de forma alguma, confundir imobilizações com despesas de propaganda. Proceda o lançamento."

Quando falou em valores inferiores aos limites, a autoridade julgadora quis, evidentemente, referir-se ao valor unitário dos bens, a que se reporta o artigo 193 do RIR/80 (artigo 15 do Decreto-Lei nº 1.598/77), para fins de dedução como despesas, do custo de aquisição de bens que deveriam ser classificados no ativo permanente.

Não é essa, porém, a hipótese dos autos.

Demonstrado está que os gastos cuja glosa é objeto de litígio representam, efetivamente, despesas de propaganda, não constituem custos de aquisição de bens do ativo permanente, e têm perfeito enquadramento nas normas que regulam aquelas despesas, em consonância com o disposto no artigo 247 e seu inciso IV do já mencionado Regulamento.

A parcela de Cr\$ 305.000,00 deve ser excluída da tributação. *Ydm*

Igual sorte não favorece a recorrente no que tange à parcela de Cr\$ 8.000.000,00, de comissões, glosada por falta de individualização dos beneficiários e da indicação das operações que deram origem aos benefícios.

Não pode prevalecer a argumentação da fiscalizada de que os recibos que juntou de fls. 30 a 261 relacionam-se com o lançamento da despesa glosada. Em primeiro lugar porque eles são referentes a pagamentos realizados no decurso do ano de 1980 que, no dizer da própria recorrente, correspondem à remuneração de uma equipe de vendedores comissionados, a seu serviço no ano em causa, e que alcançou a cifra de Cr\$ 8.224.500,00, que foram levados a débito da conta "DESPESAS COM VENDAS" e, conseqüentemente apropriados no resultado do exercício. Depois, e definitivamente, porque o histórico do lançamento referente à despesa glosada, que é de Cr\$ 8.000.000,00, e foi escriturado em 31.12.80, revela tratar-se, claramente, da constituição de provisão para pagamento de despesas incorridas, não comprovadas.

Em relação ao lançamento sob enfoque a fiscalizada não logrou demonstrar o cumprimento das condições estipuladas no artigo 197 do RIR/80.

A parcela é, portanto, indedutível.

Ao interpor o recurso de fls. 271/273, contra a decisão de fls. 282/284, do Senhor Superintendente, a recorrente alegou, como se vê do relatório, cerceamento de direito de defesa. Em seu entendimento, a ação fiscal não definiu, em termos plausíveis, a irregularidade em que se fundamentou, para constituir a exigência em litígio.

A preliminar argüida, embora baseada em argumentação procedente, não acarreta imperativo saneamento dos autos, porque não influirá na solução do litígio, pelas razões que, a seguir, serão expostas. *YOM*

Acórdão nº 105-0.830

Quando a autoridade revisora restabeleceu, com a Decisão nº 346, a tributação sobre a parcela de Cr\$ 6.807.249,40, fê-lo afirmando a convicção de que o fiscal autuante, na diligência que realizara, confirmava o seu procedimento inicial, demonstrando a falsidade do saldo da conta "Clientes - Devedores por Duplicatas", escriturado no Balanço Patrimonial.

A referida autoridade assim se pronunciou em sua decisão:

"No que tange ao item 9 (nove), o autuante, em diligência fiscal, confirma o seu procedimento inicial, inclusive juntando cópias do levantamento feito na escrituração do contribuinte (doc. fls. 14), onde comprova a falsidade do saldo da conta em discussão, escriturado no Balanço Patrimonial.

A autoridade julgadora não acatou as argumentações do autuante, preferindo eximir o contribuinte da exigência tributária.

Neste item, não alinhamos com a decisão do julgador. Segundo o autuante (doc. de fls. 271), a empresa, após a fiscalização, alterou os valores da conta em litígio, para desfazer a diferença autuada."

Ora, foi justamente na diligência realizada pelo fiscal autuante, autorizada com o objetivo de definir os fundamentos da tributação mencionada no item 9 do Auto de Infração de fls. 2/3, até então não esclarecidos, que a autoridade julgadora de primeiro grau se baseou para prolatar a sua decisão de fls. 271/273, excluindo da tributação a parcela em causa, sob o fundamento de que: a diferença, por si só, não autorizava a tributação, em verdade, constituía apenas um indício; o processo voltou à fiscalização (referência à diligência autorizada) para que fosse apurada a ocorrência de qualquer fato que demonstrasse a caracterização de omissão de receita; a demonstração não foi feita, o que deixou a autoridade carente de convicção para manter o lançamento.

Com efeito, ao lavrar o Auto de Infração, o fiscal

Acórdão nº 105-0.830

descreveu, sucintamente, o fato, sem esclarecer os fundamentos da tributação. Mais tarde, já na informação fiscal, é que veio a dizer que a diferença configurava omissão de receita. Na diligência o autuante afirmou que a diferença foi tributada como omissão de receita caracterizada pela emissão de títulos de crédito, por vendas efetuadas, sem terem sido incluídas na receita contábil.

A afirmativa, em si, induz ao pressuposto de que teriam sido constatadas duas formas de apuração de receita: uma através da contabilidade, para efeitos puramente fiscais; outra através de escrituração em simples fichas de controle, sem trânsito pela contabilidade, para fins societários.

Se a afirmativa permite tal conclusão, os fatos relatados não a autorizam, entretanto.

Os fatos referidos pela fiscalização em todo o curso da ação fiscal constituem apenas presunção de irregularidade que nunca chegou a ser definida. E não há nos autos elementos suficientemente razoáveis para que se possa estabelecer, como pretende a recorrida decisão, que a diferença apurada na comparação de valores computados no balanço de 31.12.80, com a soma de saldos verificados em fichas de controle de clientes, na mesma data, caracterize omissão de receita.

A menos que houvesse ficado demonstrado que tal diferença fosse resultado, por exemplo, de: emissão de duplicatas sem que as correspondentes vendas tivessem sido registradas na contabilidade; emissão de duplicatas, sem correlação com vendas, para efeito de obtenção de recursos através de descontos; de falso recebimento de duplicatas, com o conseqüente falso registro de recursos financeiros na contabilidade, para acobertar eventuais saldos credores de "Caixa", não poderia ter sido restabelecida a tributação.

Na diligência a fiscalização não produziu as provas necessárias à sustentação da exigência. É o que demonstra o rela-

latório de fls. 266/267. Por essa razão o Senhor Delegado excluiu a parcela de Cr\$ 6.807.249,40 da incidência do tributo.

O ato do Senhor Superintendente não pode prosperar, porque baseado em falsa premissa.

A evidência em que ela se baseou é a mesma que determinou a anulação da exigência por parte do Senhor Delegado, que não foi modificada nem aclarada por fatos novos, oriundos, por exemplo, de novas diligências que poderiam ter sido determinadas.

Não cabe, entretanto, a este Conselho determinar procedimentos tendentes a estabelecer eventuais consequências fiscais decorrentes do fato sob julgamento. Isto configuraria indébita interferência em área de competência taxativamente delimitada, como a da fiscalização e lançamento do tributo.

De serem considerados, finalmente, os argumentos na da convincentes do autuante ao se referir à matéria, às fls. 295, falando sobre as razões do recurso, assim:

"A diferença de Cr\$ 6.807.249,40 foi apurada no levantamento de fichas de controle com saldo em 31.12.80. Sabe-se que tais fichas servem apenas para auxiliar na apuração de saldos de forma analítica; se houve em sua contabilidade, no setor dessas fichas, problemas de baixas, de títulos já quitados, a Fiscalização cumpriu seu dever, apurando diferenças.",

o que demonstra, tal como já ficou dito, que não há, nos autos, fato convenientemente descrito e infração inequivocamente determinada, o que me conduz a concluir, como o Senhor Delegado, pela não tributação da parcela em foco.

Em face de todo o exposto, voto por que se dê provimento parcial ao recurso de fls. 277/279 - interposto contra a decisão do Senhor Delegado-, para excluir da tributação a parcela de Cr\$ 305.000,00, e por que seja rejeitada a preliminar de nulidade arguida

Acórdão nº 105-0.830

em relação à decisão de fls. 282/284 - do Senhor Superintendente-,
no recurso de fls. 291/293 e, no mérito, pelo seu provimento. *gmm*

Brasília-DF., 07 de maio de 1984

Hugo Teixeira do Nascimento
HUGO TEIXEIRA/DO NASCIMENTO - RELATOR