



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Lads/

Processo nº : 10070/000.562/91-01
Recurso nº : 111.028
Matéria : IRPJ - EX: DE 1986
Recorrente : DRJ NO RIO DE JANEIRO/RJ.
Interessada : COCA COLA INDÚSTRIAS LTDA.
Sessão de : 16 DE SETEMBRO DE 1997
Acórdão nº : 101-91.361

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

DEPRECIÇÃO DE BENS - Plenamente cabível a despesa com depreciação de bens que foram alugados, consoante instrumento contratual.

BENS CEDIDOS EM COMODATO - Se o empréstimo gratuito dos bens não foi efetuado por mera liberalidade, mas como ato usual e necessário ao bom desempenho da atividade da pessoa jurídica, é pertinente a despesa com depreciação.

BONIFICAÇÕES - A concessão de benefícios a clientes, visando o incremento das vendas e, conseqüentemente, dos lucros, se reconhecidamente vinculados às operações realizadas pelo contribuinte, subentendem-se no conceito de despesas operacionais explicitado no artigo 191 do RIR/80.

DEPRECIÇÃO DE BENS - Se os bens não estão integrados ao processo produtivo não cabe a efetivação de despesas de depreciação.

EMPRÉSTIMO ENTRE EMPRESAS - A conta-corrente relativa a operações entre empresas coligadas, interligadas, controladoras e controladas não é, em si mesma, bastante para caracterizar negócio de mútuo, devendo-se investigar a natureza jurídica de cada operação objeto do lançamento, separando aquelas que efetivamente configurem mútuo.

EMPRÉSTIMO ENTRE EMPRESAS - O conceito de mútuo é legal, não comportando interpretações extensivas, para abranger figuras contratuais distintas, tais como a Compra e Venda a Prazo.

DESPESAS DE AMORTIZAÇÃO - Se a peça vestibular não descreve com detalhes os critérios que ensejaram a glosa, propiciando dessa forma, ao julgador, avaliar a questão proposta, não pode prevalecer a exigência fiscal.

COMPROVAÇÃO DE DESPESAS - A dedutibilidade de despesa está vinculada à atividade desenvolvida pela pessoa jurídica, como, também, a comprovação através de documentação hábil e idônea que corrobore o lançamento efetuado na contabilidade.

CORREÇÃO MONETÁRIA DE BENS - Não prevalece a glosa de insuficiência de correção monetária quando o valor glosado pelo fisco foi devidamente contabilizado pela pessoa jurídica.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - Consoante reiterada jurisprudência do Conselho de Contribuinte, não cabe a cobrança dos encargos da Taxa Referencial Diária - TRD, como juros de mora, no período de fevereiro a julho de 1991.

Processo nº : 10070/000.562/91-01
Acórdão nº : 111.028

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento no RIO DE JANEIRO/RJ.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 SET 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI e CELSO ALVES FEITOSA.

Processo nº : 10070/000.562/91-01
Acórdão nº : 111.028

Recurso nº : 111.028 e 111.031
Interessada : COCA COLA INDÚSTRIAS LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado Auto de Infração para a cobrança do IMPOSTO DE RENDA-PESSOA JURÍDICA, relativamente ao exercício de 1986, estando descritas as seguintes irregularidades:

1. Glosa de despesas de **depreciação e correção monetária da depreciação de benfeitorias**, pertencentes a imóvel **cedido gratuitamente a empresa ligada**, conforme xerox da listagem do sistema de ativo da empresa e quadro demonstrativo no. 1, no valor de Cr\$ 3.910.880.123;

2. Glosa das despesas de **depreciação e correção monetária da depreciação**, provenientes de equipamentos de processamento dados **cedidos gratuitamente a empresa ligada**, conforme xerox da fatura de serviços emitida por Cobra Computadores e Sistemas Brasileiros S.A., na qual consta a localização do equipamento na empresa Coca Cola Refrescos S/A. e quadro demonstrativo 2, no valor de Cr\$ 7.070.242.372;

3. **Insuficiência de Variação Monetária Ativa**, decorrente de **mútuos entre empresas ligadas**, conforme quadro demonstrativo 4, no valor de Cr\$ 18.215.201.940;

4. Glosa de despesas de **depreciação e correção monetária da depreciação**, referente a **utensílios e máquinas(post-mix, garrafas e caixas plásticas)**, por **não estarem integradas ao processo produtivo**, conforme quadro demonstrativo 5, no valor de Cr\$ 3.647.916.416;

5. Idem para as contas 7212.01(**depreciação de equipamento fora de uso**) e 7212.18(**depreciação de equipamento fora de uso**), respectivamente, nos valores de Cr\$ 4.875.252 e Cr\$ 152.188.699;

Processo nº : 10070/000.562/91-01
Acórdão nº : 111.028

6. **Arbitramento do estoque final de produtos acabados**, pela falta de contabilidade de custos coordenada e integrada com a contabilidade comercial, conforme quadros demonstrativos 6 e 7, no total de Cr\$ 11.289.482.640;

7. Glosa de despesas **não necessárias** a atividade da empresa, referente a pagamento de serviços a Cobra Computadores e Sistemas Brasileiros S.A., por serem prestados a Coca Cola Refrescos S.A., conforme cópia anexa ao quadro demonstrativo 2, conta 8160.70, nnos meses de julho a outubro de 1985, nos valores, respectivamente, de Cr\$ 30.743.086, Cr\$ 41.302.307, Cr\$ 41.302.307 e Cr\$ 41.302.307;

8. Glosa de despesas **não necessárias** a atividade da empresa e à manutenção de sua fonte produtora, conta 7216-01 **Despesas de Bonificações**, tendo em vista que os beneficiários não são seus clientes/fornecedores do contribuinte e, não tendo qualquer relação comercial com os mesmos e sim com seus clientes(engarrafadores), no valor de Cr\$ 1.935.361.875;

9. Insuficiência de **correção monetária de balanço** da conta 1716.01-POST-MIX, no valor de Cr\$ 391.307.074;

10. Glosas de **despesas de amortização** provenientes de benfeitorias em imóveis alugados pelo contribuinte, pertencentes a empresa ligada, conforme quadro demonstrativo 3, no valor de Cr\$ 226.247.776;

11. Glosa de despesas, pois as mesmas **não** foram **comprovadas** através documentos hábeis e idôneos e que **não** são **necessárias** a atividade da empresa, contas 7223.01 Perdas na venda de outro ativo 05/85, 7203.91 Juros Pagos Outros - Campinas, 7213.81 Despesas com Equipamentos fora de uso, nos valores de Cr\$ 1.637.600.000, Cr\$ 1.033.702.342 e Cr\$ 1.371.204.829, respectivamente;

12. Glosa de despesas **não necessárias** a atividade da empresa e à manutenção de sua fonte produtora, caracterizado pelo reembolso de propaganda, tendo em vista que os

Processo nº : 10070/000.562/91-01
Acórdão nº : 111.028

referidos dispendios são obrigações única e exclusiva de seus clientes, conforme cláusula grifada no contrato anexo(ver quadro demonstrativo 8), no valor de Cr\$ 26.400.170.555.

Não se conformando com a exigência, a empresa apresentou a peça impugnativa de fls. 97 a 123, argumentando, em síntese, que:

a) como preliminar, alerta para a absoluta imprecisão do enquadramento legal das infrações argüidas;

b) a maioria das supostas infrações decorre da incompreensão da verdadeira natureza comercial e jurídica dos contratos que ligam a empresa aos diversos fabricantes de seus produtos;

c) anexos à impugnação seguem dois contratos de fabricação, destacando-se entre outras estipulações:

c.1) CCIL deve conhecer e aprovar a programação de produção que o fabricante se obriga a fazer;

c.2) CCIL se reserva o direito de fornecer instruções sobre o preparo do produto, que o fabricante se obriga a cumprir, permitindo, inclusive, a CCIL o acesso e a inspeção irrestritos à fábrica, equipamentos, e métodos, com vistas a verificar se ele está agindo de acordo com os padrões por ela, CCIL, prescritos para as bebidas;

c.3) todos os projetos publicitários deverão ser submetidos a CCIL e nenhuma publicidade será feita, sem a sua prévia aprovação;

c.4) o fabricante não pode fazer declarações ou divulgações para o público ou autoridades governamentais relativamente ao produto(concentrado ou o próprio refrigerante);

c.5) CCIL participará financeiramente na propaganda dos refrigerantes, já que isto lhe interessa diretamente, uma vez que quanto maior a sua venda, maior será a venda do concentrado;

c.6) CCIL comprará, ao fim do contrato, do fabricante, pelo preço de mercado todo o concentrado, bebidas, garrafas utilizáveis, caixas, rolhas metálicas, etiquetas e material de propaganda da bebida, ainda em seu poder ou sob o seu controle;

d) trata-se, na verdade, de um típico contrato de franquia;

e) as despesas de propaganda promovem as vendas sendo benéficas ao incremento das atividades empresariais, não sendo aceitável a glosa feita pelo fisco dos reembolsos feitos aos fabricantes: aumentando a venda de refrigerantes, aumenta-se a venda do xarope;

f) os imóveis situados à Estrada do Itararé e à rua Monselhor Manuel Gomes pertencem à impugnante e estavam locados à Coca Cola Refrescos S.A., conforme contratos de locação, sendo devidamente contabilizadas as receitas pertinentes, não havendo como fugir-se à aplicação do disposto no parágrafo primeiro do art. 198 e no parágrafo único, letra "b" do artigo 199 do RIR;

g) quanto à glosa de depreciação e correção monetária da depreciação de equipamento de processamento de dados, cedeu em comodato alguns de seus computadores à Coca Cola Refrescos S.A., para otimizar atividade comum contratualmente ajustada, sendo tal equipamento apenas parte dos equipamentos integrantes do sistema de informática da CCIL, podendo-se demonstrar este fato pelas cópias do Livro Razão, demonstrando que o valor de Cr\$ 905.912.192,00 refere-se a todos os equipamentos de processamento de dados de propriedade da CCIL e não apenas aquelas emprestados, fato este que será demonstrado através de perícia solicitada e que comprovará que apenas 22% do total depreciado refere-se ao equipamento emprestado; no caso presente, dada à natureza da ligação contratual existente entre as partes, está claro que o comodato interessa negocialmente também à empresa comodante, encontrando respaldo no PN CST 19/84;

h) não há qualquer respaldo legal na cobrança de insuficiência de variação monetária ativa, eis que os valores questionados pelo fisco, na verdade, não se referem a mútuo, mas, de fato, à venda de produtos a prazo (conta 2354-19 e 2354-20), sendo que as demais ou se referem a compra e venda ou a meras contas-correntes, sem as características próprias do contrato de mútuo, como por exemplo:

h.1) a conta 2354.05 teve como débitos desp. passagem aérea, vale refeição, seguro e aluguéis, tendo lançamento a crédito no mês seguinte, configurando típica contas-correntes e, no entanto, a autuada cobrou e recebeu de suas coligadas a correção monetária mensal;

h.2) o mesmo ocorreu com as contas 2354.13 e 2320.07, sendo que, na primeira o AI não considerou lançamento a crédito, no valor de Cr\$ 89.777.838,00 e, na segunda, a autuação calculou a correção monetária entre 14.11 e 30.11, quando, na verdade, o lançamento a crédito ocorrera em 23.11;

h.3) nas contas 2320.06 e 2354.16 houve reconhecimento da correção monetária mensal;

h.4) nas contas 2320.10 e 2354.10, também houve reconhecimento, mas o fiscal autuante deixou de considerá-lo, ignorando os lançamentos correspondentes, no valor de Cr\$ 871.379.092,00;

h.5) a pretensão fiscal de que a correção monetária seja reconhecida dia a dia, não decorre de lei, mas do PN CST 10/85 que, além de não poder criar obrigação, data de 17.09.85 e ano-base a que se refere a autuação findou em 31.10.85, só podendo, assim, em face do disposto no art. 103, II do CTN, entrar em vigor em 16.10.85, não se aplicando às operações pretéritas,

i) as máquinas Post-Mix, as garrafas e as caixas plásticas foram adquiridas em 1983 para atender ao mercado do Nordeste, onde tinha sido cancelado o contrato de fabricação com Refrescos do Recife S.A., em 05 de novembro de 1982, sendo usadas pelos novos fabricantes a quem esses itens foram vendidos numa data posterior, sendo portanto as despesas de depreciação e correção monetária da depreciação custos válidos, sendo necessários à operação no Nordeste e à estratégia de substituir, sem muito trauma, o ex-fabricante por outros novos fabricantes, não podendo haver dúvidas, portanto, quanto à utilização dos bens acima referidos, no

benefício da atividade da CCIL, cujo ativo fixo integravam, embora estivessem emprestados aos novos fabricantes, aplicando-se, no caso, o PN CST 19/84;

j) não cabe o arbitramento de estoque uma vez que:

j.1) possui contabilidade de custos que se integra com a contabilidade comercial;

j.2) o AI nada esclarece quanto à propalada causa do arbitramento;

j.3) os dispositivos dados como infringidos não se referem especificamente à infração argüida, sendo nula a autuação;

j.4) no mérito, atendeu rigorosamente ao artigo 186, conforme exemplifica;

l) quanto à glosa referente a pagamento feitos à COBRA reporta-se aos argumentos apresentados quanto à glosa de depreciação e correção monetária da depreciação dos equipamento Cobra cedidos à sua subsidiária CCRSA;

m) relativamente à glosa de despesas por falta de documentos hábeis e idôneos e que não são necessárias à atividade da empresa, autuação é incoerente ao alegar que as despesas não foram comprovadas e ao mesmo tempo julgá-las desnecessárias, sendo omissa e lacunosa, configurando cerceamento do direito de defesa, mas, apesar disto, a partir das contas indicada, as despesas nelas referidas são absolutamente necessárias, a saber:

m.1) Conta 7223.01 - Perdas na venda de outro ativo - Cr\$ 1.637.600.000, trata-se de prejuízo sofrido em investimento, ocorrido na compra e venda de valores mobiliários, evidenciado por documentos e demonstrativo anexo, sendo óbvia e imperiosa a operação;

m.2) Conta 7203.91 - Juros Pagos - outros - Campinas, trata-se de juros pagos pela filial da CCIL em Campinas que explorava fábrica de café solúvel, sendo operações cambiais perfeitamente necessárias;

m.3) Despesas com equipamento fora de uso - na verdade, a conta 7213.81 diz respeito a pagamento de salários e contribuições sociais relativas aos empregados da fábrica de café solúvel destinado a exportação;

n) as despesas com bonificações referem-se às “Contas Nacionais”, relativas a clientes como MacDonald, Lojas Americans, Bob's, empresas de aviação que se abastecem em determinadas cidades, em que há uma evidente necessidade de negociar condições especiais, requerendo negociação centralizada promovida pela direção da CCIL com a cúpula de tais clientes, participando os fabricantes nas negociações, dependendo o modo de pagamento das condições de compra e dos sistemas de pagamento dos clientes, nada existindo na lei que impeça que alguém pague por terceiros e se reembolse depois; ademais, não se pode fugir à evidência de que os gastos de marketing para estímulo ao consumo de refrigerantes constituem a mais lícita e indiscutível despesa operacional para a CCIL;

o) a correção monetária das máquinas Post Mix foi calculada e lançada na conta 1605.03, destinada a correção monetária da maquinária em geral, conforme demonstrativo, não tendo cabimento a alegação fiscal;

p) no que se refere à glosa de despesas de amortização proveniente de benfeitorias em imóveis alugados pelo contribuinte, pertencentes a empresa ligada, peca a autuação pela falha descrição da infração apontada que, entretanto, pela análise do quadro demonstrativo 3, conclui-se que a discordância refere-se ao prazo adotado para depreciação; para tanto anexa cópias de folhas do razão;

q) finalmente, requer perícia, formulando quesitos.

Foi deferido o pedido de perícia, estando os laudos acostados às fls. 459/461(Fazenda) e 464/473.

O perito da Fazenda Nacional informou que:

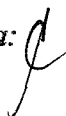
a) *“pelos elementos apresentados não foi possível identificar se a glosa da depreciação e da correção monetária da depreciação de Equipamentos de Processamento de Dados efetuada pela fiscalização se refere a equipamentos locados ou de uso próprio; no entanto, a glosa abrange a totalidade do saldo da conta 1809.01 - DEPRECIÇÃO CUSTO EQUIPAMENTOS PROCESSAMENTO DE DADOS - à exceção dos meses de 02/85 e 04/85, onde não foram glosados 40.000.000,00 e 2.000.000,00, respectivamente”;*

b) a autuada procede ao cálculo financeiro das contas de empréstimos aplicando sobre o saldo existente no último dia útil do mês do índice correspondente à correção monetária do mês e, assim, exemplificativamente, se a coligada tiver saldo devedor do dia 02 ao dia 27 de um determinado mês não incorrerá em nenhum custo financeiro, enquanto que se se tornar devedora no último dia do mês arcar com uma taxa correspondente a todo o mês, sendo os valores assim calculados lançados em contas diferentes das de empréstimos que apresentam saldo devedor, assim: a conta 2320.06 foi debitada, em 30/09/85, por 300.000.000,00 e creditada, pelo mesmo valor, em 09/10/85, ficando com saldo zero, tendo sido cobrado um encargo financeiro de 44.561.050,00, que corresponde a uma taxa de 14,85% no período de 58,65% ao mês, que foi lançado na conta 2354.16, enquanto a correção monetária no período de nove dias seria de 2,64%(ORTN do dia 09 dividida pela ORTN do dia 30) e a do mês, isto sim, seria 14,85%;

c) *“pesquisando a conta que tomamos para amostra 2320.06 e, a conta onde são debitados os encargos financeiros desta 2354.16, e o valor do encargo de 44.561.050,00 que foi lançado no dia 31/10/85, não encontramos o pagamento da importância referida, nem no dia do lançamento, 31/10/85, ou no mês seguinte, novembro de 1985. Assim não podemos afirmar que os encargos são sistematicamente pagos”;*

d) não ocorre a incidência de correção monetária sobre correção monetária, eis que esta *“é por natureza cumulativa, assim sobre o índice de determinado dia incide o índice do dia seguinte, sendo tal procedimento da própria forma intrínseca do cálculo ele não beneficia ou prejudica o contribuinte”;*

e) *“os encargos debitados pela autuada às coligadas foram tratados pela fiscalização da seguinte forma:*



e.1) foram considerados para efeito do cálculo da correção monetária, ou seja, tendo integrado o saldo da conta sobre eles foi cobrada a correção monetária;

e.2) foram abatidos nos demonstrativos do valor do cálculo da correção monetária para efeito de lançamento do tributo”;

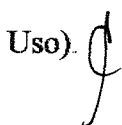
f) “examinando a conta 2320.07 não encontramos nenhum lançamento ao mês de dezembro de 1984.; examinando a conta 2354.13 no mês 12/84 constatamos dois lançamentos a crédito no valor de 86.581.535,00 e 2.089.603,00 não encontrados no levantamento efetuado pela fiscalização e que altera o cálculo da correção monetária nesta conta; todavia como os valores em questão não foram pagos mas simplesmente transferidos da conta “2354.13 - Conta Corrente Plajet Indústria e Comércio de Plásticos “para a conta “1615.10 - Contas a Receber Diversos e, esta conta fechou o mês com o saldo de 453.123.334,00 não figurando nenhum pagamento da “Plajet”, conclui-se que a omissão pela fiscalização destes lançamentos não prejudicou o contribuinte, visto que sua coligada deixou de ser devedora na conta 2354.13, mas tornou-se devedora em outra conta 1615.10.

O laudo apresentado pelo sujeito passivo(fl. 464 a 472) passo a ler em plenário.

Através petição de fls. 473 a 480, a recorrente tece comentários sobre o laudo elaborado pelo perito da Fazenda Pública, como a seguir se descreve.

Na informação de fls. 482 a 493, o autuante responde um a um os itens impugnados pela recorrente, opinando pela manutenção parcial da exigência fiscal.

Foi recolhido o tributo relativamente aos valores de Cr\$ 4.875.252 e Cr\$ 152.188.699, referentes às contas 7212-01 e 7212-18(Depreciação de Equipamentos fora de Uso).



A autoridade julgadora de primeira instância manteve parcialmente a exigência fiscal, argumentando, em síntese, que:

- *“a alegada imprecisão do enquadramento legal das infrações identificadas pela autuação, a “priori” dificultam a defesa trazida à lide, com profundo saber e propriedade”*

- *“quanto ao primeiro item(glosa de despesas de depreciação e sua correção monetária), o contrato “per si” significa apenas que há um ato de vontade entre as partes, o que, para fazer prova junto ao Fisco, há que ser subsidiado pelos comprovantes de que as receitas dos aluguéis foram recebidas e contabilizadas pela locadora”*

- *“quanto ao segundo item, o comodato, a título gratuito, como é o caso, com o fim de otimizar a atividade comum, contratualmente, ajustada, não comporta despesas de depreciação, por estarem os equipamentos, objeto do comodato, alheados da utilização econômica pelo contribuinte, na produção de seus rendimentos, mas sim utilizados, como o mesmo objetivo por outrem, sendo que, no tocante ao Parecer CST 19/84, trazido à lide, o mesmo há que se entendido no seu sentido estrito, isto é, há que haver usualidade nas operações da comodante, beneficiando todas as engarrafadoras o que não foi comprovado, restando, portanto, a mera liberalidade desta; como o laudo efetuado pelo perito da autuada procede a levantamentos, matematicamente perfeito, enquanto falta explicações ao laudo da União, entendo deve aplicar-se o parágrafo segundo do artigo 678 do RIR/80, para considerar como base tributável o valor de Cr\$ 648.180.668, pertinente aos equipamentos locados a títulos gratuito e excluindo-se a base de Cr\$ 6.422.061.704 pertinente aos equipametos integrados ao processo de produção da autuada;*

- *quanto ao item terceiro do AI:*

CONTAS 2354-19 e 2354-20(não objeto de perícia), por se tratarem de conta de compra e venda “não cabe a variação monetária nestas contas”, excluindo-se os valores de Cr\$ 6.270.640.347 e Cr\$ 2.975.884.334, fls.89 - QD 6;

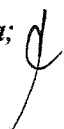
CONTA 2320-07(objeto de pericia) - no que pertine a esta conta, o perito da União, em resposta ao quesito formulado, diz que não foi encontrado crédito na referida conta, havendo, que sua vez, o perito da autuada estendida a sua informação, sem analisar objetivamente o quesito formulado pela autuada, o que, a considerar-se o que o laudo do perito da União coincide com a autuação, há que com este ficar, acrescentando-se, ainda, que a autuada não embasou o seu lado com qualquer prova, pelo que entendo que é de se manter o valor pertinente a esta conta;

CONTA 2354-13(objeto de pericia), da análise desta conta, o autuante, com base em ambos os laudos, exonerou a importância de Cr\$ 1.106.700,00, pelo que o valor tributável passa de Cr\$ 197.769.758 a 195.670.690, cujos cálculos constam de fls. 493 e à qual não há reparos a fazer, porquanto a mesma guarda abrigo no PN 23/83;

CONTA 2354-05(não objeto de pericia), a alegação do contribuinte de que esta conta é mera conta-corrente e, portanto, não passível de correção monetária colide com a legislação de regência, a saber, o Parecer Normativo 23/83;

CONTAS 2354-16 e 2320-6, verificaram os peritos que os encargos da conta 2320-6 estão contabilizados na conta 2354-16, pelo que há que se compensar os saldos dos encargos, além do que foram incluídas correções monetárias para apurar os encargos; procedem à correção da conta 2354-16 de Cr\$ 61.217.986 para Cr\$ 59.278.958, não sofrendo alterações a conta 2320-06;

CONTAS 2354-10 E 2320-10, a alegação da autuada de que foi reconhecida a correção monetária de Cr\$ 871.379.092, não é confirmada em qualquer dos laudos periciais, nem tampouco, quando da fiscalização. À falta de melhor matéria probante que subsidie, especificamente, a assertiva em causa, não há com aceitá-la; de registrar que na réplica fiscal, o autuante informa que foram lançados a crédito da conta 2354-10 valores referentes à correção monetária, ma que, se forem excluídos, agravaria o lançamento, o que seria descabido em face da instalação do instituto da decadência;



CONTA 2354-17- de registrar, por exemplo, que o perito da autuada subsidia a sua análise, no pertinente ao mês de julho, na página 191 do livro Razão, o que conflita com a prova trazida à lide pela defesa, às fls. 288, pela qual a página do livro é 124, o que leva à dedução de que o perito em causa teve por subsídio outros livros que não os utilizados pelo autuante e pelo perito da União e que não foram trazidos à lide; assim, à falta de melhor prova que embase o laudo do perito da autuada, há que se ficar com o perito da União; entretanto, diz o autuante, às fls. 490, que foram incluídas correções monetárias para apurar os encargos e que devem ser excluídos, passando o valor desta conta de Cr\$ 5.607.716.104 para Cr\$ 3.994.372.146, conforme listagem de fls. 494/496; a correção monetária diária encontra respaldo no PN 10/85, ato meramente interpretativo.

quanto ao quarto item do AI, há que se entender que os referidos equipamentos e demais utensílios, objeto da querela, passaram ao ativo da Refrescos Guararapes, nova franqueadora da autuada, em função do cancelamento do contrato com a Refrescos do Recife S.A., em primeiro de janeiro de 1985, conforme se depreende da documentação juntada pela autuada, sendo indiscutível que a tese da autuada conflita com a documentação, por ela anexada à defesa, por nela estar demonstrado cabalmente que a propriedade dos equipamentos e demais utensílios de que trata o item em análise era propriedade da franqueada, embora condicional, porquanto o contrato de cessão poderia ser objeto de rescisão à falta de descumprimento das obrigações nela assumidas; assim, a argumentação da autuada padece de vício original por não ter direito à despesa de depreciação de equipamentos que não mais lhe pertenciam - não há que se falar em empréstimos, conforme aduz a autuada ao item 74 de defesa, pelo que há que se considerar como correta a interpretação da autuação;

quanto ao quinto item do AI, o mesmo não foi impugnado.

quanto ao sexto item do AI, a capitulação equivocada, utilizada pela autuação, embora não fôsse suficiente para a anulação do lançamento pertinente, obrigaria, após a sua aprimoração, a devolução de prazo à autuada para a sua defesa, o que não seria possível face à decadência;



quanto ao sétimo item do AI, entende-se que não existe no processo qualquer base probante que instrua o levantamento da autuação, em que se possa basear a análise, pelo que é de se recorrer ao parágrafo segundo do artigo 678 do RIR/80, levando, indubitavelmente, por falta absoluta de qualquer subsídio, à exoneração da base tributável, no valor de Cr\$ 154.650.007;

quanto ao oitavo item do AI, a mecânica da "bonificação", emerge, não da descrição do fato, sucinta e hermética, ou da impugnação, prolixa e pouco objetiva, mas sim da documentação trazida à lide pela defesa, às fls. 434/437, que trata de autorização do pagamento a clientes e respectivos recibos.

A bonificação em causa reveste-se, de pagamento em moeda a clientes detentores das denominadas "Contas Nacionais", fugindo à modalidade classificada de bonificação em produto, ou descontos e é sob este prisma que esta despesa deve ser analisada.

A bonificação constituída por produto ou desconto, por ser uma modalidade usual e comum às grandes empresas, quando evidenciada por documentos contemporâneos, hábeis e idôneos, acompanhados da devida escrituração, há que ser aceita como despesa dedutível.

O mesmo não acontece, quando a bonificação se constitui na entrega de numerário, sem qualquer contrapartida, por parte do beneficiário, que possa ser ponderada e sem quaisquer outros parâmetros que subsidiem os critérios da bonificação.

As razões trazidas à lide, pela defesa, pouco ou nada esclarecem. A simples razão de manter a exclusividade ou manter a permanência não justificam os tipos de bonificações utilizados, porquanto, repita-se, não se identifica a contrapartida, isto é os serviços que deram origem ao pagamento, objeto da glosa

A assertiva, como exemplo, no caso da Lojas Americanas, os fabricantes pagam as bonificações e cobram 50% do que pagaram à CCIL, conflita com a documentação trazida aos autos pela defesa fls. 436/437 e que provam, exatamente, o contrário. A autuada

efetua o pagamento diretamente à beneficiária - Lojas Americanas. Não se identifica, no caso, qualquer interferência dos fabricantes, nem quanto ao pagamento da bonificação, nem quanto ao reembolso por parte da autuada.

Há uma negociação direta e disso é prova o recibo de fls. 437, da referida Lojas Americanas que o deve ter contabilizado como receita, mas disso não reza o auto, o que seria recomendável.

Estamos portanto diante de um ato de liberalidade da autuada, o qual não pode, por lhe faltar substrato legal, originar despesas operacionais as quais, para assim serem consideradas, hão que ser usuais ou normais, identificadas as operações que lhe deram origem e quantificando-as quanto ao seu valor, cujos parâmetros são mercado e relacionando-as com as atividades da empresa.

quanto ao nono item do AI, entendeu o autuante que o contribuinte contabilizou a referida insuficiência em outra conta, pelo que considera inexistente a insuficiência identificada e, à falta de maiores elementos que possam anular os esclarecimentos da autuada, há que com ela concordar.

quanto ao décimo item do AI, a autuada fez benfeitoria em empresa ligada, alegando que o contrato de locação não previa a indenização das benfeitorias realizadas, o que reforça a autuação, uma vez que as benfeitorias passariam à propriedade da locadora, a custo gratuito ou abaixo do custo de mercado, o que caracteriza, indubitavelmente, um benefício, à custa da dedutibilidade de despesas não dedutíveis, com a diminuição consequente do lucro líquido da autuada.

Para melhor entendimento da querela há que se recorrer ao Parecer Normativo 869/71 que considera a hipótese como forma de alienação, surgindo configurada a gratuidade de transferência, pelo que há que se configurar que a mesma não faz jus à amortização, mas sim à depreciação, depreciação esta que o autuante levou em consideração para o cálculo da base tributável, deduzindo a quota pertinente da quota de amortização utilizada pela autuada.



quanto ao décimo primeiro item, embora a defesa alegue que não há a necessária descrição circunstanciada da infração, caracterizando cerceamento do direito de defesa, discorre com propriedade e conhecimento de causa, sobre a infração de que se trata, pelo que há que se considerar a "priori" que a defesa não foi prejudicada pela alegada concisão da sua descrição, não ficando provado, quer a perda na venda de outro ativo (conta 7223-01, já que o demonstrativo de fls. 380, reporta-se à composição do preço de venda, não comprovando, entretanto, a referida venda, pelo que não há como ponderar o prejuízo, porquanto só anexado documento de compra, quer quanto a Juros pagos (conta 7203-91, já que a simples juntada de pagamentos de juros, "per si" não é suficiente, porquanto não comprovada o tipo de operação que lhe deu origem, quer as Despesas com equipamentos fora de uso (conta 7213-81), por colidir o alegado com a conceituação de despesa operacional, a qual não inclui o custeio com pessoal aplicado na produção, conforme dispõe o art. 183, II do RIR/80, não sendo de ser acolhida a defesa à falta de matéria probante, que a subsidie.

quanto ao décimo segundo item do AI, qualquer publicidade do refrigerante Coca Cola há que ser considerado como necessária à detentora da marca, porquanto configura-se como campanha institucional, pelo que a tese que originou a glosa há que ser considerada, no mínimo, como ilógica, sendo certo que a documentação para ser caracterizada como inábil, há que ser subsidiada por provas que afastem, indubitavelmente, a sua boa qualidade, o que a autuação não fez e, assim, entendo, que a despesa é necessária à atividade da autuada e que não ficou provada que a mesma, suportada pelo beneficiário do reembolso, não foi contabilizada por parte dele, como receita, o que demandava outra ação fiscal contra este último.

À falta de impugnação específica ao lançamento do PIS DEDUÇÃO, esta análise a ele se aplica no que couber.

Da parcela exonerada, por exceder ao limite de alçada, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício para este Conselho.

Processo nº : 10070/000.562/91-01
Acórdão nº : 111.028

Inconformada com a decisão **a quo**, a empresa recorreu para este Colegiado, com o petítório de fls. 241 a 255(processo 10070/001.411/95-87), lido em plenário.

É o Relatório 

VOTO

CONSELHEIRO, JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, RELATOR

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei. O recurso de ofício preenche às condições de admissibilidade. Ambos, portanto, devem ser conhecidos.

Várias são as irregularidades apontadas na peça vestibular. Passemos à análise e julgamento de cada uma delas a saber:

1. Glosa de **despesas de depreciação e correção monetária da depreciação de benfeitorias**, pertencentes a imóvel cedido gratuitamente a pessoa ligada, no valor de Cr\$ 3.910.880.123.

Na fase impugnativa, a empresa esclareceu que os imóveis estavam locados à Coca Cola Refrescos S.A., juntando contratos de locação e aduzindo que a receita pertinente fora devidamente contabilizada e levada à tributação.

A autoridade julgadora de primeira instância afirma que “*a autuada comprova juridicamente a locação dos imóveis, objeto da glosa dedespesas de depreciação e sua correção monetária, juntando paara o fim cópia de contratos de locação às fls. 254/259*”, entretanto, manteve a exigência fiscal por considerar que “*o contrato per si*” *significa apenas que há um ato de vontade entre as partes, o qual, para fazer prova junto ao Fisco, há que ser subsidiado pelos comprovantes de que as receitas dos aluguéis foram recebidas e contabilizadas pela locadora*”, concluindo que o recebimento dos aluguéis “*seria a consumação dos referidos contratos*”.

Ora, a simples existência dos contratos de aluguéis, segundo penso, afasta o pressuposto da glosa, qual seja, a gratuidade da cessão do bem.



Por outro lado, há que ser considerado que a recorrente fez a devida prova da contabilização do aluguel e mesmo que tal não tivesse ocorrido, o remédio fiscal seria diverso daquele pretendido pelo autuante e pela decisão **a quo**: existindo a locação e não apropriada a receita correspondente, seguindo o regime de competência, a tributação deveria ser feita por omissão de receita.

Assim sendo, não vejo como dar guarida ao lançamento fiscal, devendo, portanto, ser afastada da exigência fiscal a importância de Cr\$ 3 910 880.123.

2. Glosa de despesas de depreciação e correção monetária da depreciação da conta 1809.09, equipamentos de dados cedidos gratuitamente a empresa ligada.

Na fase impugnativa, a empresa alegara que, tendo por objetivo manter o bom desempenho das empresas franquizadas e preservar o chamado “negócio Coca Cola” cederia em comodato à Coca Cola Refrescos S.A alguns de seus computadores, visando integrá-la no sistema de informações da empresa franquidora. Aduziu que o comodato abrangeria apenas parte dos equipamentos integrantes de seu sistema de processamento, quando, na verdade, o fisco efetuou a glosa do saldo da conta e, finalmente, acrescentou que *“a impossibilidade de se depreciarem os bens cedidos em comodato, tem a ver com a gratuidade e a falta de objetivos comerciais desta cessa, o que, não é o caso presente, em face da natureza da ligação contratual existente entre as partes, estado claro que o comodato interessa negocialmente à empresa comodante”*.

A decisão de primeira instância, esclarece que *“o comodato, a título gratuito, como é o caso, com o fim de otimizar a atividade comum, contratualmente, ajustada, não comporta despesas de depreciação, por estarem os equipamentos, objeto do comodato, alheados da utilização econômica pelo contribuinte, na produção de seus rendimentos, mas sim utilizados, com o mesmo objetivo por outrem”*, aduzindo que *“no tocante ao Parecer CST 19/84, trazido à lide, o mesmo há que ser entendido no seu sentido estrito, isto é, há que haver usualidade nas operações da comodante, beneficiando todas as engarrafadoras o que não foi comprovado, restando, portanto, a mera liberalidade desta”*.



Por sua vez, considerando que o laudo apresentado pelo perito da autuada foi bem mais substancial do que aquele apresentado pela Fazenda Pública, a autoridade julgadora de primeira instância reduziu a matéria tributável de Cr\$ 7.070.243.372,00 para Cr\$ 648.180.668,00, valor este relativo aos equipamentos cedidos em comodato.

Quanto à redução da matéria tributável, entendo correta a decisão adotada pela autoridade julgadora de primeira instância, quer em função da precariedade de esclarecimentos do laudo elaborado pelo perito da Fazenda, contrapondo-se ao bem elaborado laudo do perito da autuada, quer porque nada foi trazido à colação que infirmasse este último.

A solução do presente item, no que pertine à parcela remanescente, ou seja, aquela que realmente se refere à depreciação de bens cedidos em comodato pela recorrente, está na resposta à seguinte questão: o comodato foi efetuado com o objetivo de incrementar as atividades da recorrente, visando proporcionar condições de otimização de suas operações ou foi ato de mera liberalidade, desvinculado dos verdadeiros objetivos sociais da franquidora?

O artigo 198 do Regulamento aprovado pelo Decreto 85.450/80 dispõe que *“poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada exercício, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza ou obsolescência normal”*, enquanto que o parágrafo primeiro do mesmo artigo estabelece que *“a depreciação será deduzida pelo contribuinte que suporta o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com as condições de propriedade, posse ou uso do bem.”*

Ora, a simples leitura do parágrafo primeiro deixa claro que o encargo deve ser suportado por aquele que suporta o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, o que, segundo penso, no caso presente, conduz ao entendimento de que a razão está com a recorrente.

Ademais, ao contrário do entendimento esposado pela decisão **a quo**, penso que o Parecer Normativo CST 19/84 dá azo à pretensão da empresa: no caso em julgamento, *“o empréstimo gratuito de bens não foi efetuado por mera liberalidade da empresa, mas como ato usual e necessário ao bom desempenho de suas atividades”*, pela relação comercial existente

entre comodatária e comodante, visando, na verdade, um maior incremento das atividades comerciais de ambas.

Assim, entendo deva ser dado provimento ao recurso, neste item, afastando-se a exigência sobre a importância de Cr\$ 648.180.668.

3. Insuficiência de **Variação Monetária Ativa**, decorrente de **mútuos entre empresas ligadas**, conforme quadro demonstrativo 4, Cr\$ 18.215.201.940.

Na impugnação apresentada, a empresa sintetizou seu arrazoadado, esclarecendo que:

a) as contas 2354.19 e 2354.20 referem-se a operações de compra e venda mercantil, insuscetíveis de serem confundidas com mútuo;

b) as contas 2354.05, 2354.13 e 2320.07 são meras contas-correntes, não passíveis de correção monetária, mas nas quais contabilizou a atualização monetária, sendo que na conta 2354.13, o AI não considerou lançamento a crédito, no montante de Cr\$ 89.777.838,00 e, na conta 2320.07, a autuação calculou a correção monetária entre 14.11 e 30.11.84, quando, na verdade, o lançamento a crédito ocorrera em 23.11.84;

c) nas contas 2320.06 e 2354.10 houve reconhecimento da correção monetária mensal;

d) nas contas 2320.10 e 2354.10, também houve este reconhecimento, mas o fiscal autuante deixou de considerá-lo, ignorando os lançamentos correspondentes, no valor de Cr\$ 871.379.092,00;

e) a pretensão de ser reconhecer a correção monetária dia a dia não decorre de lei, mas do PN CST 10, publicado no DO de 17.09.85(a autuação findou em 31.10.85).

A decisão monocrática acolheu parcialmente à impugnação formulada pela empresa, reduzindo a matéria tributável de Cr\$ 18.215.201.940 para Cr\$ 7.351.331.295, quer considerando que as contas 2354-19 e 2354-20 referiam-se a operações de compra e venda de produtos, não se caracterizando mútuo, quer em função de impropriedades de cálculo apontadas pelo perito da União e pelo autuante, argumentando que *“a alegação do contribuinte de que a conta corrente não é passível de correção monetária colide com a legislação de regência, a saber o Parecer Normativo 23/83”* e aduzindo que parecer normativo é ato interpretativo, aplicando-se, portanto, retroativamente.

Na fase recursal, a empresa reafirma que se tratam de meras contas correntes, com as partes assumindo, alternativamente, as posições credora e devedora, não configurando mútuo.

Relativamente às parcelas excluídas de tributação entendo que a autoridade monocrática agiu de maneira correta, quer porque compra e venda de mercadoria não configura mútuo, quer em função dos deslises apontados pelo perito da União e pelo próprio autuante.

Aliás, a jurisprudência deste Conselho de Contribuinte é pacífica no sentido de que *“não configura contrato de mútuo a compra e venda mercantil, ainda que haja atraso na liquidação dos títulos emitidos. Condição sine qua non para a existência do mútuo é a restituição de coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade pelo mutuante”* (Acórdãos 105-5753, 5754, 5763 e 5764/91, DOU 30/10/91).

Por outro lado, a existência de contas correntes contábeis por si só não podem significar a existência de mútuo: é preciso pesquisar a natureza de cada uma das operações lançadas na conta-corrente, para, desse modo, definir-se a existência ou não de mútuo.

Se, algumas vezes, as operações em contas-correntes podem indicar a existência de mútuo, isto não significa que, necessariamente, qualquer conta corrente entre empresa configure contrato de mútuo.

No julgamento de questão semelhante à presente, esta Câmara, através do Acórdão 101-80.803/90(DOU 05/06/91), decidiu que *“a conta-corrente relativa a operações entre coligadas, interligadas, controladoras e controladas não é, em si mesma, bastante para caracterizar negócio de mútuo. Há que se investigar a natureza jurídica de cada operação objeto do lançamento, separando aquelas que realmente espelhem mútuo.”*

Também, no Acórdão 101-77.901/88 esta Câmara decidiu que *“a conta-corrente contábil relativa a operações entre coligadas, interligadas, controladoras e controladas não é, em si mesma, bastante para caracterizar “negócios de mútuo”; há que investigar a natureza jurídica de cada operação objeto de lançamento em conta-corrente, separando aquelas que, realmente, espelham mútuo”*.

Assim sendo, seguindo reiterada jurisprudência desta Câmara e deste Conselho, dou provimento ao recurso neste item, excluindo de tributação a importância de Cr\$ 7.351.331.295.

4. Glosa de **Despesas de Depreciação e Correção Monetária da Depreciação** referente a utensílios e máquinas, por não estarem integrados ao processo produtivo, Cr\$ 3.647.916.416.

Na impugnação, a empresa alegara que fora obrigada a adquirir os equipamentos e utensílios para atender ao mercado do Nordeste, em virtude de cancelamento de contrato de fabricação com sua franqueada e que se não tivesse suprido aquele mercado o teria perdido, estando os bens emprestados aos novos fabricantes.

A decisão monocrática, após citar a documentação apresentada pela recorrente e transcrever algumas alíneas de contratos, concluiu *“ser indiscutível que a tese da autuada conflita com a documentação, por ela anexada à defesa, por nela estar demonstrado cabalmente que a propriedade dos equipamentos e demais utensílios de que trata o item em análise eram propriedade da franqueada, embora condicional, porquanto o contrato de cessão poderia ser objeto de rescisão falta de descumprimento das obrigações nela assumidas”*.

Em seu recurso, a empresa *“reconhece que se equivocou quanto à data efetiva da transferência do equipamento às suas licenciadas. Ocorre, porém, que tal equívoco não tera acarretado prejuízo ao Fisco, pois, se não houvesse ocorrido, teria a recorrente dado baixa ao equipamento em seu ativo, o que teria acarretado a dedução de um prejuízo, que, no final, teria sido mais desvantajoso para a Fazenda Pública”*.

Não estando os equipamentos e utensílios integrados ao processo produtivo da recorrente não se pode admitir despesas com depreciação e correção monetária de depreciação.

Por outro lado, não basta à recorrente alegar que o equívoco não trouxe prejuízo à Fazenda Pública, mas, ao revés deveria demonstrar e provar que o erro cometido não resultou na redução indevida do lucro sujeito à tributação.

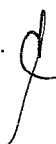
Assim sendo, nego provimento ao recurso neste item.

5. Arbitramento de estoque final de produtos acabados, pela falta de contabilidade de custos coordenada e integrada com a contabilidade comercial, Cr\$ 11.289.482.640

Na fase impugnativa, a empresa afirmou que possui contabilidade de custo integrada e coordenada com a contabilidade e que o AI nada esclarece quanto à propalada causa do arbitramento, sendo que os dispositivos dados como infringidos não se referem especificamente à infração arguída.

Entendo que tem razão o Sr. Delegado de Julgamento quando afirma que *“a capitulação equivocada, utilizada pela autuação, embora não fôsse suficiente para a anulação do lançamento pertinente, obrigaria, após a sua aprimoração, a devolução de prazo autuada para a sua defesa”*.

Mais ainda, era mister que a peça vestibular justificasse e demonstrasse a inexistência de contabilidade de custo coordenada e integrada com a escrituração, o que, data vênica, não foi feito no AI.



Não era, pois, de prosperar a autuação neste item.

6. Glosa de Despesas **não necessárias**, referente a pagamentos de serviços feitos a Cobra Computadores, por serem prestados à Coca Cola Refrescos S.A, no valor de Cr\$ 154.650.007.

Agiu corretamente a autoridade **a quo** ao excluir da exigência a importância acima referida e ao afirmar:

- *“ Reza, também, a referida descrição que a despesa glosada integrava a conta 8160-70 nos valores tributáveis totais de Cr\$ 154.650.007.*

- *Não se vislumbra no processo, nem a conta anexa ao referido quadro demonstrativo número 2, fls. 87, nem tampouco qualquer conta com aquele número ou relação com o valor tributável apurado.*

- *Como este item tem relação íntima com a infração do item 02, a qual foi comprovado em parte, conforme item 10.3 do Parecer e subsequentes sub-itens, haveria de com ele interagir para a exclusão, aqui, das bases ali excluídas, o que, à falta de matéria probante no processo, leva indubitavelmente, por falta absoluta de qualquer subsídio, à exoneração da base tributável, de que se trata, no valor de Cr\$ 154.650.007.*

Entendo, pois, que não repara a ser feito na decisão de primeiro grau.

7. Glosa de despesas com **bonificações**, tendo em vista que os beneficiários não são clientes/fornecedores do contribuinte, não tendo com ele qualquer relação comercial, mas, sim, com seus clientes(engarrafadores), Cr\$ 1.935.361.875.

Na fase impugnativa, a empresa defende a dedutibilidade das despesas glosadas, afirmando que são gastos necessários à atividade operacional, face à divulgação de seus produtos e o prestígio alcançado com a venda para empresas renomadas, tais como VARIG,

MACDONALD, etc., constituindo gastos de marketing para estímulo ao consumo de refrigerantes.

A decisão de primeira instância assim se expressou:

“- A bonificação em causa reveste-se de pagamento em moeda corrente a cliente detentores das denominadas “Contas Nacionais”, fugindo à modalidade classificada de bonificação em produto, ou descontos e é sob este prisma que esta despesa deve ser analisada.

- A bonificação constituída por produto ou desconto, por ser uma modalidade usual e comum às grandes empresas, quando evidenciada por documentos contemporâneos, hábeis e idôneos, acompanhados da devida escrituração, há que ser aceita como despesa dedutível.

- O mesmo não acontece, quando a bonificação se constitui em entrega de numerário, sem qualquer contrapartida, por parte do beneficiário, que possa ser ponderada e sem quaisquer outros parâmetros que subsidiem os critérios da bonificação.

- As razões trazidas à lide pela defesa, pouco ou nada esclarecem. A simples razão de manter a exclusividade ou manter a permanência não justificam os tipos de bonificações utilizados, porquanto, repita-se, não se identifica a contrapartida, isto é os serviços que deram origem ao pagamento, objeto da glosa.

- Em sua defesa de fls. 118, pertinente ao item do AI em análise, diz a autuada:

“Assim, por exemplo, no caso das Lojas Americanas, os fabricantes pagam as bonificações e cobram 50% do que pagaram a CCIL”.

- Esta assertiva conflita com a documentação trazida aos autos pela defesa fls. 436/437 e que provam, exatamente, o contrário. A autuada efetua o pagamento diretamente à beneficiária - Lojas Americanas. Não se identifica, no caso, qualquer interferência dos

fabricantes, nem quanto ao pagamento da bonificação, nem quanto ao reembolso por parte da autuada.

- Há uma negociação direta e disso é prova o recibo de fls. 437, da referida Lojas Americanas que o deve ter contabilizado como receita, mas disso não reza o auto, o que seria recomendável.

- Estamos portanto de um ato de liberalidade da autuada, o qual não pode, por lhe faltar substrato legal, originar despesas operacionais as quais, para assim serem consideradas, hão que ser usuais ou normais, identificadas as operações que lhe deram origem e quantificando-as quanto ao seu valor, cujos parâmetros são o mercado e relacionando-as com as atividades da empresa.”

Na peça recursal, a recorrente diz que “ *na apresentação de sua defesa, ocorreu evidente “pastel” datilográfico que levou a decisão recorrida a entender que haveria uma participação dos licenciados, nas negociações objeto das contas glosadas. Ao contrário, o que se quis enfatizar foi justamente que, numa primeira instância, cada fabricante pode negociar a colocação de seus produtos. Quando se trata, porém, de grandes cadeias de “fast food” ou empresas aéreas de âmbito nacional e internacional, impõe-se uma unidade de comando, indispensável à boa ordem dos negócios”,* aduzindo que “*os descontos e o fornecimento de produtos à guisa de bonificações traduzem-se sempre em valores, por óbvio e não há qualquer razão fundada na lei ou na boa lógica, que impeça que receba o mesmo tratamento a bonificação dada em moeda, a posteriori.*”

O artigo 191 do Regulamento aprovado pelo Decreto 85.450/80 dispõe que “*são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora*”, sendo certo que o parágrafo primeiro do citado artigo estabelece que “*são necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.*”

Os pagamentos não foram questionados, quer pelo fisco, quer pela autoridade julgadora de primeira instância.

Processo nº : 10070/000.562/91-01
Acórdão nº : 111.028

Os documentos anexados aos autos (fls. 434 a 437), constituem-se de Autorizações para Pagamentos, cópias de cheques nominativos e recibos, sendo que no documento de fls. 435, consta expressamente que o pagamento é feito a título de “bonificações”.

Ora, não se pode negar a importância das empresas beneficiadas com as bonificações não só pela expressão nacional e internacional, como, também, pela potencialidade das compras, ensejando não só um grande incremento de negócios com os produtos, como, também, pela divulgação da marca.

Também é certo afirmar-se que a recorrente beneficia-se das negociações efetivadas pela empresas franqueadas: aumenta-se as vendas das franqueadas, aumenta-se a venda da recorrente; divulga-se a marca do produto, aumenta-se a venda da recorrente, aumentam-se as vendas das franqueadas.

Assim sendo, não tendo sido provado que as importâncias foram pagas a título diverso daqueles alegados pela recorrente, entendo que as despesas com bonificações atendem ao requisito de necessidade.

Dou provimento ao recurso neste item, excluindo de tributação a importância de Cr\$ 1.935.361.875.

8. Insuficiência de Correção Monetária - conta Post Mix, Cr\$ 391.307.074.

Neste item, entendeu o autuante que a correção monetária fora contabilizada em outra conta, o que foi acolhido pela autoridade julgadora **a quo**.

Nenhum reparo a ser feito na decisão de primeira instância.

9. Glosa de despesas de amortização provenientes de **benfeitorias** em imóveis alugados de **pessoas ligadas**, Cr\$ 226.247.776.

Na peça impugnativa, a empresa aduz que a autuação falha na descrição da infração apontada, todavia, pela análise do Quadro Demonstrativo 3, conclui que a discordância refere-se ao prazo adotado para depreciação das referidas benfeitorias. Informa que a grande esmagadora maioria das benfeitorias constitui-se na colocação de divisórias e alguns reparos no restaurante, afirmando ter utilizado taxas de depreciação compatíveis com o prazo de vida útil das benfeitorias, combinado com o prazo de duração do contrato.

A autoridade julgadora de primeira instância transcreve trecho do Parecer Normativo 869/71, afirmando que as benfeitorias passaram ao final do contrato da autuada para pessoa ligada, manifestando-se na operação o objetivo da alienação a custo inferior ao de mercado de benfeitorias a pessoa ligada, com o intuito, também, de se beneficiar de despesas de amortização, não reguladas pela legislação do imposto de renda e que, no caso, a empresa faz jus à depreciação e não à amortização.

O artigo 209 do RIR/80 estabelece que poderão ser amortizados os valores aplicados na aquisição de bens cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo legal ou contratualmente limitado, dentre eles, os custos das construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, quando não houver direito ao recebimento de seu valor.

Não faz a lei qualquer distinção entre o tratamento fiscal dispensado para os contratos firmados entre pessoas ligadas ou não. Não cabe, pois, por interpretação, adotar para pessoas ligadas tratamento fiscal diverso daquele estabelecido na lei do imposto de renda.

Assim sendo, é forçoso admitir, com base na legislação citada, que, nos contratos pactuados com prazo determinado, o valor das benfeitorias realizadas no imóvel locado deve ser amortizado em consonância com o prazo pactuado. Ao revés, se prazo não for fixado, as benfeitorias devem ser depreciadas com base no prazo de vida útil.

Na verdade, a peça vestibular nada esclarece a respeito dos bens, nem dos contratos: o demonstrativo de fls. 88, apenas traz os valores lançados, os valores devidos e os valores glosados.



Assim sendo, não vejo como se possa inferir se tem razão o fisco ou se tem razão a recorrente.

Dou provimento ao recurso neste item, excluindo de tributação a importância de Cr\$ 226.247.776.

10. Glosa de Despesas Não Comprovadas com documentos hábeis e idôneos e que não são necessárias à atividade da empresa, Perdas na Venda de outro ativo, Juros Pagos outros - Campinas e Despesas com Equipamentos fora de uso, Cr\$ 4.042.507.171.

Na impugnação, a empresa alega que não pode se defender das razões que teriam levado o fisco a glosar estas despesas, porque desconhece quais sejam elas, mas que, a partir das contas indicadas, tentará demonstrar que se tratam de despesas necessárias e, assim:

a) quanto à conta 7223.1, trata-se de prejuízo sofrido em investimento, ocorrido na compra e venda de valores mobiliários, evidenciado em demonstrativo, documento de compra e voucher de lançamento;

b) quanto à conta 7203.91, trata-se de juros pagos pela filial da CCIL em Campinas, decorrente de operações cambiais plenamente necessárias;

c) relativamente à conta 7213.81, trata-se de pagamentos de salários e contribuições sociais relativos aos empregados da fábrica de café solúvel destinado à exportação, em Campinas.

A autoridade monocrática afirma que não houve cerceamento do direito de defesa, já que a autuada discorre com propriedade e conhecimento de causa, sobre a infração e aduz que:

a) o demonstrativo de fls. 380, reporta-se à composição do preço de venda, não comprovando, entretanto, a referida venda, pelo que não há como ponderar o prejuízo, porquanto só anexado o documento de compra;

Processo nº : 10070/000.562/91-01
Acórdão nº : 111.028

b) a simples juntada de comprovantes de pagamentos de juros, não é suficiente, porquanto não comprovado o tipo de operação que lhe deu causa;

c) a defesa colide com a conceituação de despesa operacional, a qual não inclui o custeio com pessoal aplicado na produção, conforme dispõe o artigo 183, II, do RIR/80.

As despesas devem ser comprovadas com documentação hábil e idônea, o que no caso presente, não sói acontecer.

A documentação anexada aos autos não comprovam as assertivas da recorrente. Meras alegações desprovidas de prova que as corroborem, não são suficiente para ilidir o procedimento fiscal.

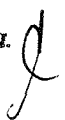
Nego provimento ao recurso neste item.

11. Glosa de Despesas Não Necessárias - Reembolso de despesa de propaganda, Cr\$ 26.400.170.555.

A autoridade julgadora de primeira instância acolheu a pretensão da autuada, neste item, esclarecendo que:

“- A autuada é detentora da marca Coca Cola e do xarope, base para a fabricação deste refrigerante, sendo os engarrafadores meros diluidores do referido xarope e seus distribuidores.

- Portanto, qualquer publicidade do refrigerante Coca Cola há que se considerada como necessária à detentora da marca, porquanto configura-se como campanha institucional, pelo que a tese que originou a glosa há que ser considerado, no mínimo, como ilógica.



Processo nº : 10070/000.562/91-01
Acórdão nº : 111.028

Entendo que tem razão a autoridade **a quo**, nenhum reparo devendo ser feito na decisão que proferiu, relativamente ao item em questão.

Finalmente, consoante reiterada jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, não cabe a cobrança dos encargos da Taxa Referencial Diária - TRD, como juros de mora, no período de fevereiro a julho de 1991.

Por tudo o que foi exposto, nego provimento ao recurso de ofício e dou provimento parcial ao recurso voluntário para excluir de tributação a importância de Cr\$ 14.072.001.737, bem como para excluir a cobrança dos encargos da Taxa Referencial Diária - TRD, no período de fevereiro a julho de 1991.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de Setembro de 1997.


JÉZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO