



MINISTÉRIO DA FAZENDA

AMS

Sessão de 13 de março de 1989

ACORDÃO Nº 103-08.946

Recurso n.º 92.342 - IRPJ - EXS.: DE 1983 a 1985

Recorrente MINERAÇÃO ORIENTE NOVO S.A.-

Recorrid DRF em PORTO VELHO (RO)

IRPJ - LUCRO DA EXPLORAÇÃO. A recuperação de custos não configura omissão no registro de receitas nem integra a "receita líquida" para determinação do lucro da exploração correspondente à atividade incentivada.

Recurso conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MINERAÇÃO ORIENTE NOVO S.A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de março de 1989

ANTÔNIO DA SILVA CABRAL - PRESIDENTE

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

CEZARIO SILVEIRA VERSIANI DOS ANJOS - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

11 MAI 1989

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: AYRES DE OLIVEIRA, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES e BRAZ JANUÁRIO PINTO. Ausente por motivo justificado o Conselheiros ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA.



RECURSO Nº 52.539

ACÓRDÃO Nº 103-09.946

RECORRENTE: MINERAÇÃO ORIENTE NOVO S.A.

R E L A T Ó R I O

MINERAÇÃO ORIENTE NOVO S.A. pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CGC MF sob nº 05.904.925/0001-80, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal em Porto Velho - RO que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve a exigência do crédito tributário formalizado através do auto de infração de fls. 01/03, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

Da peça básica pode-se observar que nos exercícios de 1983, 1984 e 1985, respectivamente anos-base de 1982, 1983 e 1984, foram refeitos os cálculos para apuração do lucro da exploração, relativamente às atividades isentas, tendo em vista que restou constatada a prática de outras atividades, ou seja, a revenda de mercadorias através das denominadas "cantinas", desativadas ao atendimento de funcionários da empresa. Segundo o que consta às fls. 06, a contribuinte registra em sua contabilidade, referidas vendas, a débito de caixa e a crédito da conta de estoques, sem passagem pelas contas de resultado, como receitas de vendas.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a contribuinte apresentou a peça impugnatória de fls. 131 a 142, capeando a documentação constante às fls. 143/340, cujos argumentos foram assim resumidos no relato da decisão de primeiro grau:

"a) os preços dos alimentos e outros artigos essenciais são muito caros no Estado de Rondônia, o que levou a empresa a criar cantinas (armazéns gerais) para o financiamento dessas mercadorias aos trabalhadores e sua famílias, constituindo-se uma atividade operacional necessária a empresa;



b) as continas não proporcionam lucros e o valor da venda é considerado como recuperação parcial do custo, pois a despesa com a manutenção das continas são superiores aos valores apurados;

c) a contabilização da conta obedece o seguinte esquema:

- no recebimento dos produtos pela cantina central:

débito = estoque - cantina central;
crédito = fornecedores;

- na transferência de mercadorias para as minas:

débito = estoque - cantina da mina "X";
crédito = estoque - cantina central;

- na venda a funcionários:

débito = custo da produção;
crédito = estoque - cantina mina "X";

- registra o custo dos produtos vendidos:

débito = disponível;
crédito = custo de produção;

d) o critério utilizado pelos fiscais ao atribuir percentual do lucro da exploração à atividade da cantina, reduzindo a parcela isenta do imposto de renda é questionável.

Finaliza requerendo diligências a fim de que seja comprovado que não existe resultado operacional da atividade de cantina, elegendo como perito a empresa Mérito Auditores Independentes, situada à Av. Paulista nº 2.202, 1a. sobreloja "H" em São Paulo - SP.

A impugnação foi instruída com o Anexo I (fls. 143) através do qual demonstra a movimentação da cantina e do Anexo II (fls. 144 a 340) que se constitui de documentos sobre o inventário mensal de cantina.

Submetido à contestação fiscal, um dos autores do feito, propõe a manutenção do auto de infração em sua plenitude e opina contra a realização de diligências justificando que:

a) o custo de vida elevado é fato comum aos rondonienses sendo que a empresa goza de incentivo sobre imposto de renda;

b) a alimentação ao servidor fornecida pela empresa são despesas dedutíveis e não glosadas pela fiscalização;

c) a venda das cantinas caracteriza uma atividade mercantil da empresa, que vendidos a preço de custo, implica em concorrência ilegal, com prática de subfaturamento;

d) o impugnante se contradiz ao afirmar a receita das vendas se trata de recuperação de custo quando faz recolhimento do ICM, PIS e FINSOCIAL conforme documentos coletados como amostragem de fls. 13 a 17;

e) as receitas das vendas das cantinas não foram computadas na receita bruta total, portanto, excluídas da demonstração do resultado do exercício;

f) não houve a contabilização da receita das vendas das cantinas e por esse motivo recompôs a receita líquida total, recalculando o lucro da exploração por atividade, conforme determina os itens 7, 8 e 9 do PN CST 49, de 06.09.79."

Essa manifestação do sujeito passivo provocou o ato decisório proferido em primeira instância, cuja ementa tem esta redação:

"NORMAS PARA APURAÇÃO DE LUCRO LÍQUIDO DAS PESSOAS JURÍDICAS.

LUCRO DA EXPLORAÇÃO.

Possuindo a pessoa jurídica a isenção do imposto de renda e tendo sido apurado em ação fiscal a existência de receita não incluída na demonstração do resultado do exercício, procede a autuação que englobou a receita omitida, no total da receita líquida, para fins de cômputo do lucro da exploração da atividade incentivada."

Cientificada dessa decisão em 29.01.88 (doc. fls. 499/501), no dia 24 do mês seguinte a empresa protocolizou suas razões de recurso a esta Segunda Instância Administrativa, onde sustenta, em resumo:

a) não existe lei que sustente a iniciativa fiscal, posto que todos os dispositivos legais invocados desembocam inexo



ravelmente no "lucro líquido" do art. 412, que é a única base de cálculo juridicamente possível;

b) basta analisar o conteúdo do PN 49/79, notadamente seus exemplos práticos, e neles se verá uma mera sugestão de metodologia para separar vendas de exportações incentivadas de outras atividades incentivadas, para que a base de cálculo das reduções ou isenções do imposto não conduzam a um duplo benefício;

c) assim, pode-se concluir, em preliminar, que:

- o auto de infração é nulo de pleno direito porque não está arrimado em base legal;

- a natureza do processo fiscal não comporta, pela sua formalística, a auto de regeneração ou a mutabilidade saneadora de suas falhas;

d) no mérito, a escrituração contábil e os efeitos fiscais da ora recorrente permitem com ampla facilidade a apuração dos resultados da conta "Cantina"; tanto é que, não tendo os fiscais interesse em levantar o reverso da medalha, ou seja, custos e despesas, fê-lo a própria recorrente através dos Anexos I e II da peça impugnatória;

e) deve ser destacado que das considerações expostas por Contreiras de Carvalho, que transcreve, o cerne da renda está indissoluvelmente ligado a um fato econômico, vindo do mundo da economia, sua essência, seus traçados e seu conceito próprio;

f) na mesma linha de pensamento estão as considerações de Ricardo Mariz de Oliveira, também transcritos, onde encontramos claras lições de que o imposto de renda deve atender a certos pressupostos básicos: a) existência de um fato econômico; b) que tal fato econômico seja juridicamente contemplado; c) que

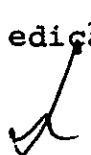
subsista um lucro tributável; e d) que qualquer sistema de determinação do lucro seja previsto em lei;

g) sob outra vertente encontramos o pronunciamento de Bulhões Pedreira em seu Imposto sobre a Renda - Pessoa Jurídicas (Justec - Editora, 1979); as manifestações do saudoso Fábio Fanuchi em seu curso de Direito Tributário, vol. II, pág. 195; além de outras respeitadas posições doutrinárias para afunilar uma premissa verdadeira e sintética de que o lucro é o único alvo possível de imposição tributária;

h) ad argumentandum, o arbitramento do lucro é a única figura legal com condão de certa similitude com o quadro material, é com ele que se pretende ilustrar, sob nova ótica, ainda que figurativa, a impropriedade e ilegalidade mesmo que do arbitramento se tratasse;

i) analisados os princípios que regem o arbitramento, segundo lições de Alberto Xavier, as quais estão transcritas na peça recursória, pode-se concluir: que o arbitramento só seria aplicável mediante a desclassificação da escrita, o que incorreu no caso sob exame; que quaisquer discrepâncias de critérios de lançamentos contábeis não conduzem a contabilidade à imprestabilidade; nas hipóteses previstas em lei; a única que poderia sugerir um instante de vacilação é a do inciso IV do art. 399 do RIR/80, mas o libelo fiscal apenas sugere divergência de critério de contabilização da conta "Cantina", tanto que não optou pela desclassificação da escrita contábil.

j) o lucro da exploração foi criado para estabelecer regras nítidas no que respeita ao alcance das isenções e reduções decorrentes de incentivos fiscais destinados a promover o desenvolvimento de regiões e setores de nossa economia, e tal matéria já tinha sua diretriz delineada pela CST através do PN nº 94/76, antes da edição do Decreto-lei nº 1.598/77;



l) o "nó górdio" da questão está em se saber se o movimento da cantina está compreendido ou não entre as atividades principais ou acessórias, o que de antemão sabemos pelos PN 112, 113, e 114/78 que os ingressos ali considerados não operacionais não contemplam o caso da cantina;

m) por exclusão, na interpretação da norma tributária envolvida, se a espécie "cantina" não se vê enquadrada entre os itens excludentes, só por isso, nada autoriza que se exclua do núcleo do operacional, vez que a atividade considerada fica indubitavelmente no seio dos resultados operacionais principais ou acessórios;

n) o critério contábil adotado pela recorrente para o item "cantina" como "recuperação de custo" não só está inteiramente conforme com a norma jurídica que lhe é destinada, como está harmônica com sua própria natureza operacional, seja principal ou acessória, o que torna descabida, portanto, a pretendida contestação do critério pelo ente que seria espúrio na destinação da norma jurídica;

o) ao analisar-se o conteúdo dos incisos constantes do art. 412 do RIR/80, constata-se duas importantes realidades: a) que só os valores dos incisos considerados podem ser objeto do ajuste, e nenhum deles obriga o caso do item "Cantina" ; b) observa-se que em todos os casos contidos nos incisos considerados, é sempre objeto de exclusão para adição ou subtração o resultado, portanto lucro ou prejuízo, e nunca o produto da receita tão somente;

p) pode-se concluir que a r. decisão que acolheu o libelo fiscal não merece ser referendada, posto que não se arrima na legalidade, nos fatos reais, na doutrina e na jurisprudência.

E o relatório.

V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator:

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

Na contestação de fls. 342/344, restou .. consignado pela fiscal que participou da auditoria a que foi submetida a recorrente, a causa do lançamento tributário, verbis:

"A venda de produtos para os trabalhadores e/ou para suas famílias caracteriza uma atividade mercantil da empresa, que vendidos a preço de custo, para beneficiar seus empregados, implica numa concorrência comercial ilegal, praticando o subfaturamento, e sem encargos tributários."

Analisando-se o conteúdo do texto acima transcrito, e tendo presente os elementos constantes do presente processo, pode-se concluir que:

- a) a fiscalização reconhece que o fornecimento de produtos pela empresa a seus empregados visava beneficiá-los e que das operações não resultaram lucro vez que as vendas foram efetuadas sem acréscimos aos preços de custo dos produtos;
- b) consideradas as circunstâncias que cercam o caso sob exame, não há falar em "concorrência comercial ilegal", tendo em vista que inexistia comércio na localidade e essa era a única forma de suprir as necessidades das pessoas que ali prestavam serviços;
- c) a venda pelo preço de custo não é ilegal nem de caracterizar "subfaturamento"; demais que



autos inexistem provas de que a recorrente tenha praticado ou foi autuada pela prática desse ilícito fiscal;

- d) a atividade mercantil, por sua própria natureza, implica obtenção de resultado que poderá ser positivo (lucro) ou negativo (prejuízo), enquanto que a recuperação de custos não acarreta alteração na situação patrimonial da sociedade.

O certo é que a fiscalização deixou de enfrentar argumentos relevantes expendidos na fase impugnatória, tais como: os empregados que trabalham nas minas não possuem meio de acesso às zonas urbanas, ficando portanto, isolados nas minas, com a companhia oferecendo meio de transporte mas sendo precárias as condições de tráfego, tornando-se impossível na época das chuvas, quando as estradas da zona rural tornam-se intransitáveis; devido as características da extração da cassiterita, a empresa necessita de mão-de-obra especializada, o que a obriga a deslocar engenheiros e outros técnicos dos diversos estados, principalmente do Sul do País; o custo de vida na região é elevado, sendo essa a forma encontrada para viabilizar o deslocamento de pessoas com vistas ao atendimento de suas necessidades.

Entendo que o fornecimento de produtos pelo empregador a seus empregados, consideradas as características excepcionais do caso sob exame, sem qualquer finalidade de lucro, como restou comprovado nos autos, não configura a prática de outra atividade pela pessoa jurídica. Vale dizer, a facilidade proporcionada pela empresa a seus funcionários na aquisição de produtos essenciais, servindo, inclusive, como forma de atrativo na contratação de técnicos especializados, não caracteriza prática da atividade mercantil, até porque se trata de mera recuperação de custos.

Esta Câmara, como faz certo o Acórdão nº 103-06.892, de 01.07.85, já se manifestou em caso semelhante, sendo provido o recurso da contribuinte pelos fundamentos sintetizados nesta ementa:

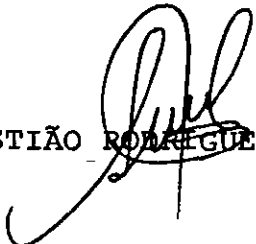


"IRPJ - LUCRO DA EXPLORAÇÃO - A "recuperação de custos" não integra a "receita líquida" para os fins de se determinar a parcela do lucro da exploração correspondente à atividade isenta."

A decisão recorrida, pelos fundamentos expostos, não deve subsistir.

Dou provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 13 de março de 1989.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR.