



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.004247/96-36
Recurso nº : 114.405
Matéria : IRPJ E OUTROS - ESX: DE 1993 e 1994
Recorrente : CRIATIVA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : DRJ EM MANAUS-AM.
Sessão de : 20 DE NOVEMBRO DE 1997
Acórdão nº : 101-91.605

**IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

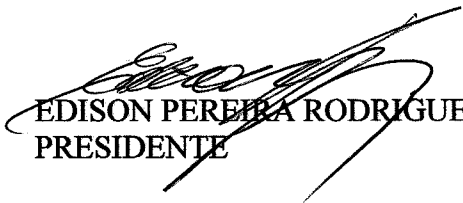
VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS - As contrapartidas de variações monetárias de obrigações contraídas pelas pessoas jurídicas poderão ser deduzidas do lucro operacional, por força do disposto no inciso II do artigo 254 do Regulamento aprovado pelo Decreto 85.450/80, que consolida o artigo 18 do Decreto-lei número 1598/77.

RECEITAS OPERACIONAIS - A receita obtida com rescisão por alteração contratual de fornecimentos deve ser tida como operacional para efeito de apuração do lucro da exploração.

Recurso voluntário provido.

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

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 DEZ 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.

Recurso nº : 114.405
recorrente : CRIATIVA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

CRIATIVA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., qualificada nos autos, recorre para este Conselho, contra decisão do Sr. Delegado de Julgamento da Receita Federal em Manaus - AM., que julgou procedentes os Autos de Infração de fls.07/11 e 18/23, lavrados para a cobrança do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro, tendo sido procedidas glosas nos anos de 1992, 1993 e 1994, implicando em reconstituição de prejuízos fiscais e apuração de matéria tributável em 1993 e 1994.

Segundo o fisco, a autuada mereceu atenção especial, tendo sido fiscalizada concomitantemente com as empresas UNIVERSAL E REPROFAX, já que compuseram um grupo de empresas instaladas na ZFM, com incentivos fiscais, mantendo transações de exclusividade com a XEROX DO AMAZONAS S.A, também incentivada e, por esse motivo, foi acostada peça extraída do Auto lavrado contra a UNIVERSAL(lida em plenário), que explicita o contexto de tais operações e que é fundamental para o entendimento da matéria.

Aduz que verificou-se a apropriação indevida da correção monetária de todos os adiantamentos recebidos da empresa XEROX sem se atentar para o não preenchimento do requisito legal de se destinarem a aquisição de bens sujeitos à correção monetária, conforme preceitua a Lei número 7.799/89, artigo quarto e o Decreto 332/91, artigo quarto, visto que tais adiantamentos foram feitos para fazer frente a fornecimento de produtos(insumos), além de se processarem com preços desajustados que levaram esses contribuintes a obtenção de resultados negativos, comprovadamente de forma intencional.

O fisco considerou todos os valores de correção monetária na apuração dos resultados, recompondo os lucros tributáveis.

Além disso, o fisco procedeu à tributação da importância de R\$ 4.700.000,00 apropriada pela autuada como outras receitas operacionais.

correspondente a rescisão contratual por alteração de contrato, por considerar que esse tipo de receita, não pode ser considerada como tal, não devendo gozar de incentivo fiscal da isenção do imposto de renda.

Os valores tributados no IRPJ serviram de suporte ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro.

Na impugnação apresentada, a empresa, em síntese, argumentou que:

a) o lançamento atenta contra o princípio da finalidade administrativa, tendo em vista que, num mesmo momento, foram submetidas a procedimento fiscal todas as empresas de um grupamento econômico, coincidentemente com a adoção de posições não favoráveis ao Governo Federal por senador que participa do quadro societário, não tendo motivação precípua nos interesses fazendários;

b) os adiantamentos não se referiam diretamente a simples pagamentos de despesas de insumo e custeio, mas correspondiam a verdadeiro financiamento que a contratada fazia à autuada e que era destinado, inclusive, a aquisição de bens do seu ativo permanente;

c) os adiantamentos estavam sujeitos à variação cambial ou atualização monetária, seja porque previsto no contrato, seja porque o preço dos produtos vendidos, cujos valores seriam objeto de compensação frente aos adiantamento recebidos, tinham embutido a variação monetária entre a data do adiantamento e o valor do produto fabricado, além disso, a própria XEROX corrigia tais adiantamentos, para confronto com a respectiva conta da autuada e as devidas compensações;

d) se assim não procedesse, a autuada teria de recorrer a instituições financeiras o que acarretaria ônus maiores e, em consequência, maiores deduções do lucro sujeito à tributação;

e) sua produção não é feita aleatoriamente, mas de forma dirigida para satisfazer às necessidades dos fabricantes de bens finais e, por esse motivo, deve

procurar ajustar-se às exigências de produção, inclusive com financiamentos feitos por eles;

f) sendo verdadeiros financiamentos entre partes, relacionadas a contrato de fornecimento, sujeitos à atualização monetária, não é legítima a glosa determinada no AI, sendo curioso o fato de ter sido tributada essa correção monetária no outro Auto de Infração mencionado, que foi lavrado contra a UNIVERSAL, demonstrando dois pesos e duas medidas;

g) deve ser aplicado à espécie o artigo 254 do RIR/80(atual art. 320 do RIR/94);

h) o valor de R\$ 4.700.000,00 decorreu de acerto geral e final de contas referente a contrato de fornecimento e foi, regularmente, oferecida à tributação, inclusive com recolhimento do PIS, e confrontada com os prejuízos existentes e corretamente apurados pela autuada;

i) à época a legislação vigente nada obstava a absorção de prejuízos operacionais com receitas não operacionais, caso a receita em questão assim o fôsse, o que se impugna.

Após rejeitar a preliminar suscitada, já que o fisco agiu estritamente nos termos das atribuições que lhe são conferidas pelo ordenamento jurídico, a autoridade julgadora de primeira instância teceu considerações sobre a correção monetária das demonstrações financeiras, ressaltando ser vedada a correção de contas não previstas nos dispositivos legais, afirmando que o contrato com a XEROX *“minucioso dos detalhes dessa transação(fabriacção por encomenda com exclusividade), está previsto a possibilidade de adiantamentos para suprimento de custo de fabricação, com a liquidação desses valores adiantados, no momento do pagamento das faturas dos itens do “produto” correspondentes aos adiantamentos, através de duplicatas emitidas pelas contratadas e por elas quitadas”, prosseguindo que “não havendo um outro documento nos autos que comprove ter havido adiantamento(financiamento) para compra de bens do ativo permanente, como afirma a impugnação, resta a certeza de ter havido uma computação de correção monetária*



de maneira indevida, porquanto serviu para reduzir lucros e aumentar prejuízos, descaracterizando esses resultado e reduzindo a base de cálculo do imposto de renda, cometendo infração aos arts. terceiro e quarto da Lei 7.799/89 ..."

Entende legítima a glosa efetuada, dos valores contabilizados como correção monetária, esclarecendo que *"esses adiantamentos eram liquidados por ocasião dos pagamentos das faturas, e suas variações valorativas se compensavam com os ajustes trimestrais de preços dos produtos, conforme se constata do teor do contrato transcrito parcialmente às fls. 36/38, e mais, alí também está prevista a correção do valor das faturas para os até quinze dias, do recebimento dos produtos, pela variação do dólar comercial"*.

Quanto à Receita Não Operacional, a autoridade monocrática afirma que o argumento da autuada *"não pode ser aceito como pertencente ao seu mundo de transações operacionais, a não ser que houvesse comprovação esclarecedora em contrário"*, aduzindo que *"se a causa foi a rescisão de contrato o pressuposto que surge é ônus de multa e indenização por esse fato incidental que geralmente é previsto nos contratos"*.

Conclui que *"levando-se em consideração que a isenção concedida para o empreendimento instalado na área de atuação da SUDAM, é o imposto de renda fluído da incidência sobre o lucro da exploração, todos os demais resultados positivos que tenham sido apurados pela empresa, fruto de procedimentos contábeis e fiscais em desacordo com os dispositivos legais vigentes e pertinentes ao caso, devem ser tributados"*.

Quanto à Contribuição Social seguiu o mesmo destino do IRPJ.

Não se conformando com a decisão **a quo**, a empresa recorreu para este Colegiado, com o petitório de fls.285 a 290(lido em plenário), acompanhado dos documentos de fls. 291 a 335.

A Fazenda Nacional manifestou-se às fls. 339/340.

É o relatório.

VOTO

CONSELHEIRO, JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, RELATOR

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, tomo conhecimento.

A preliminar suscitada deve ser rejeitada, tendo em vista que:

a) a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, alcançando pessoas físicas e pessoas jurídicas;

b) não existe qualquer óbice legal à fiscalização concomitante de empresas, valendo ressaltar que, no caso presente, dada à estreita vinculação das atividades desenvolvidas pelas pessoas jurídicas fiscalizadas, a prática mostra-se salutar e perfeitamente coerente tecnicamente;

c) se outros fatores, além daqueles previstos na legislação vigente(e, diga-se de passagem, não os vislumbro neste autos), motivaram a ação fiscal, as implicações pertinentes seriam apenas funcionais, não maculando o lançamento efetuado pelo fisco.

No mérito, duas questões são submetidas à apreciação deste Colegiado.

Na primeira delas, o fisco procedeu à glosa de despesas de correção monetária de adiantamentos de recursos feitos por XEROX DO AMAZONAS S.A. para a recorrente, ao argumento de que os valores adiantados *"não preencheram ao requisito legal de se destinarem a aquisição de bens sujeitos a correção monetária conforme preceitua a Lei 7.799/89, artigo quarto e Decreto 332, de 04 de novembro de 1991, artigo quarto, letra "e", além de se tratarem de adiantamentos para fazer frente a fornecimento de produtos(insumos)"* e de que *" tais faturamentos se processaram com preços desajustados"*.



O artigo quarto da Lei número 7.799/89 dispõe sobre os efeitos da modificação do poder de compra da nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e sobre os resultados dos período-base, estabelecendo em seu inciso I, alíneas "a" a "f", as contas que devem ser submetidas à correção monetária, na ocasião do balanço patrimonial.

A alínea "f", do inciso I, de referido dispositivo legal trata de correção monetária *"de outras contas que venham a ser determinadas pelo Poder Executivo, considerada a natureza dos bens ou valores que representem"*.

Sem adentrarmos na questão da validade ou não da delegação de competência inserida na referida alínea "f", o fato é que o Decreto número 332/91, no seu artigo quarto, inciso I, veio a determinar a correção monetária de outras contas, dentre elas:

a) na alínea "d", *"das contas representativas de adiantamentos a fornecedores de bens sujeitos à correção monetária, inclusive aplicação em consórcio, salvo se o contrato previr a indexação do crédito no mesmo período da correção"*;

b) na alínea "e", **"das contas representativas de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas por qualquer forma, bem como dos créditos da empresa com seus sócios ou acionistas."**

De plano, no caso vertente, deve ser afastada a aplicação da alínea "d" acima transcrita(embora não conste do enquadramento legal), uma vez que a recorrente **recebeu** adiantamentos de clientes(XEROX).

Por sua vez, também a hipótese da alínea "e", segundo penso, não se mostra compatível com a hipótese versada nos autos, tendo em vista que:

a) em todas as hipóteses arroladas nas alíneas "a" a "e", do inciso I, do artigo quarto do Decreto número 332/91, o legislador referiu-se claramente à correção

monetária de contas de Ativo(no caso dos autos, foi feita correção monetárias de adiantamentos recebidos);

b) não vejo, nos autos, prova efetiva de que as empresas sejam coligadas, interligadas, controladoras, controladas ou associadas.

Por sua vez, os artigos arrolados no enquadramento legal procedido pelo fisco(fls. 11) tratam de correção monetária do balanço quando, segundo penso, ao caso em julgamento, a análise deve ser feita tendo em vista o disposto no artigo 18 do Decreto-lei número 1598/77, ou seja, definir se o contrato firmado pela recorrente e a XEROX do Amazonas propicia a apropriação ou não de despesas com correção monetária dos valores adiantados à CRIATIVA(contrapartidas de variações monetárias de obrigações).

Há que se acentuar que quaisquer outras ilações que não estejam devidamente comprovadas nos autos(v.g. busca intencional de prejuízos), não podem afastar a análise da verdadeira questão proposta: poderia a recorrente apropriar em seus resultados despesas com correção monetária de adiantamentos recebidos da XEROX?

Pois, muito bem, segundo se depreende da peça vestibular, o entendimento fiscal é de que a recorrente *"procedeu indevidamente a Correção Monetária de todos os adiantamentos recebidos da Empresa Xerox sem se atentar que tais adiantamentos não preencheram o requisito legal de se destinarem à aquisição de bens sujeitos à correção monetária"*, podendo-se, daí, concluir que se os valores adiantados fôssem utilizados para compra de bens sujeitos à correção monetária, segundo, o fisco não caberia a glosa procedida.

Não pode ser verdadeira a conclusão fiscal. O destino dado aos recursos recebidos pela recorrente podem ser os mais variados(fabricação de seus produtos, aquisição de máquinas, pagamento de folha de salários, etc) que, do ponto de vista fiscal, não vai determinar se os valores adiantados poderão ou não ser corrigidos, a não ser quando a lei fiscal expressamente o determine, o que não sói acontecer na espécie.



Parece-me que, no caso, houve uma certa confusão de adiantamentos recebidos com adiantamentos feitos a outrem.

Por outro lado, a questão relevante para o deslinde da questão proposta é sabermos se o contrato firmado pela recorrente com a XEROX dava suporte às correções procedidas em sua escrituração.

As cópias do Razão Analítico(fls. 210/219) indicam claramente que na conta ADIANTAMENTOS - XEROX DO AMAZONAS S/A, a recorrente recebeu inúmeros adiantamentos de recursos. Também pode-se constatar, na mesma conta, diversos outros lançamentos a crédito, tais como devolução de vendas, retornos, liquidação de notas fiscais Xbra e Xam, devolução de prêmio de seguro, vlr fretes, valor de correção monetária, etc.

A débito de referida conta, verificamos lançamentos de faturamentos de produtos, devoluções, remuneração de tributos, devolução de adiantamentos, etc.

Portanto, a conta-corrente citada dá ensejo a que se conclua que a XEROX DO AMAZONAS fez diversos adiantamentos para a recorrente e que tinham como contrapartida faturamentos de produtos essencialmente, entretanto, não se pode afirmar, sem a análise da aplicação dos valores recebidos pela CRIATIVA, se se destinaram exclusivamente a pagamentos de produtos por ela fabricados, pela XEROX.

Se considerarmos os documentos acostados aos autos na fase recursal(fls. 294 a 324), podemos inferir que os adiantamentos recebidos, além de se destinarem a pagamentos dos produtos fabricados, tinham destino diversos, tais como compras de equipamentos, estruturas metálicas, fabricação de portão, etc..

Na cópia da descrição dos fatos e enquadramento legal, referente à UNIVERSAL, o fisco transcreve algumas cláusulas de Contratos de Fabricação por Encomenda e Venda com Exclusividade, firmados com a XEROX.



No item 4 de referido contrato, estabelece-se que o CUSTO DOS MATERIAIS "será o VALOR TOTAL das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, nacionais e importados no processo produtivo e adquiridos diretamente das contratadas", sendo que "o LUCRO das contratadas será fixo e corresponderá a um montante em cruzeiros, por quantidade de equipamentos produzidos, cuja equivalência em dólares obedecerá a tabela abaixo que será alterada na mesma proporção de variação da inflação americana"

Por sua vez, ao tratar da revisão de preços, a cláusula 5, dentre outras coisas, estabelece que " os preços serão ajustados no dia 15 do mês e negociados no mês seguinte em bases planejadas com preenchimento de nova PLANILHA DE CUSTO e as variações havidas serão sempre incluídas nos meses futuros.

Referindo-se a pagamento a cláusula 7 diz que " a XEROX pagará as contratadas o valor de sua faturas até 15(quinze) dias a contar da data de recebimento, sob protocolo das mesmas, devidamente CORRIGIDA pela VARIAÇÃO DO DOLAR COMERCIAL ocorrida no período. A liquidação de valores adiantados será feita no momento do pagamento das faturas dos itens do "produto"correspondentes aos adiantamentos, através de DUPLICATAS emitidas pelas CONTRATADAS e por elas quitadas, podendo entretanto este procedimento ser alterado mediante comunicação conjunta firmada entre as partes".

Nas disposições finais, item 21, está transcrito que "a XEROX concederá adiantamentos fora das situações previstas na cláusula 8, que serão realizados por ocasião de desembolsos significativos tais como adiantamentos para suprir necessidades de caixa nas importações de insumos ferramentais e ativos a serem utilizados na produção, que as contratadas venham a incorrer, bem como compras locais e salários. Esses adiantamentos serão em Cruzeiros e terão seu valor indexado ao valor do dólar oficial do dia do adiantamento. Esses adiantamentos serão compensados pelas CONTRATADAS em Cruzeiros sob forma de REDUÇÃO NO PREÇO DE VENDA DO PRODUTO, obedecida a mesma equivalência do dolar comercial vigente para venda do dia do faturamento do produto".



É importante assinalar que o fisco não transcreveu a cláusula 8 dos contratos referidos, o que, em princípio, impediria de afirmar-se com certeza se os valores adiantados para aquisição futura de produtos da CRIATIVA estavam ou não sujeitos à atualização cambial ou monetária. Entretanto, o próprio contrato prevê revisão de preços dos produtos e correção pela variação do dólar comercial das faturas, não sendo crível, em conjuntura inflacionária, que se adiantassem valores sem correção para compensação com aquisição de produtos com preços atualizados no futuro.

O que se poderia discutir - e que não foi objeto de questionamento - é se a correção procedida nos preços dos produtos foi flagrantemente em descompasso com a atualização dos adiantamentos feitos à recorrente, o que não nos é possível à falta de maiores elementos para tanto.

Outro aspecto que se mostra relevante é saber se a correção monetária procedida pela recorrente foi feita de acordo com o que foi pactuado com a XEROX, o que, segundo penso, refoge a este julgamento já que não questionado pelo fisco.

Ressalta das cláusulas contratuais que, pelos menos, os valores adiantados para suprir necessidades de caixa nas importações de insumos ferramentais e ativos a serem utilizados na produção, bem como para compras locais e salários estavam sujeitos à variação cambial, já que expressamente pactuado pelas partes.

Entendo, pois, que os valores adiantados à recorrente estavam sujeitos à atualização, segundo a flutuação do dólar comercial e, como o fisco efetuou a glosa de todos os valores, sem indagar de índices, não vejo como possa prosperar a tributação.

Dou provimento ao recurso neste item, excluindo de tributação os valores pertinentes à correção monetária.



Quanto à outra glosa procedida na ação fiscal, entendo que a razão está com a recorrente.

Na verdade, a recorrente contabilizou como receita operacional, valor relativo a rescisão contratual, entendendo o fisco e a decisão **a quo** que aludida importância não deveria compor o lucro da exploração.

O artigo 412, do Regulamento aprovado pelo Decreto 85.450/80, que consolida o disposto no artigo 19, do Decreto-lei número 1598/77, define o lucro da exploração, considerando-o o lucro líquido do exercício ajustado por determinados valores, dentre eles, os resultados não operacionais.

Se considerarmos o Capítulo III do referido Regulamento, que trata dos **RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS**, é forçoso concluir que as receitas por rescisão contratual de fornecimentos não estão ali elencadas (Seção I - Ganhos e Perdas de Capital - arts. 317 a 325; Seção II - Reavaliação de Bens - arts. 326 a 324; Seção III - Contribuições de Subscritores de Valores Mobiliários - art. 343; Seção IV - Subvenções para Investimentos e Doações - art. 344; Seção V - Cessão de Direitos ao Exercício de Atividade Financeira - art. 345; Seção VI - Capital de Seguro por Morte de Sócio - art. 346) e, assim sendo, não se pode inferir que devam ser excluídas do lucro da exploração.

Deste modo, segundo penso, as receitas em apreço devem compor o lucro da exploração.

A recorrente afirmou que referido valor estaria ligado à atividade operacional, ou seja, que *"seria acerto geral e final de contas referente a contrato de fornecimento"*, fato não devidamente infirmado no processo.

Assim sendo, DOU provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 20 de Novembro de 1997.


JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO