



MINISTÉRIO DA FAZENDA

são de 01 dezembro de 19 87

ACORDÃO Nº 103-08.154

curso nº 91.764 - IRPJ - EXS: 1982 e 1983

ecorrente FABRIL MERCANTIL TÉCNICA DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA

Recorrido DRF NO RIO DE JANEIRO - RJ

IRPJ - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS-
ALUGUÊIS OU ROYALTIES

Correta a glosa de despesas de contrato de locação de serviços (misto de aluguel e de prestação de serviços) realizado entre controladora e controlada para fins de que esta pague àquela por estocagem e serviços administrativos de controle de entradas e saídas, e que tais, de produtos fabricados pela controladora e revendidos pela controlada, cuja necessidade e efetividades não foi comprovada.

IRPJ - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS-
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

São operacionais as despesas com advocacia de partido.

IRPJ - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - DISPOSIÇÕES GERAIS

As multas de trânsito não constituem despesa operacional.

IRPJ - POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DE IMPOSTO

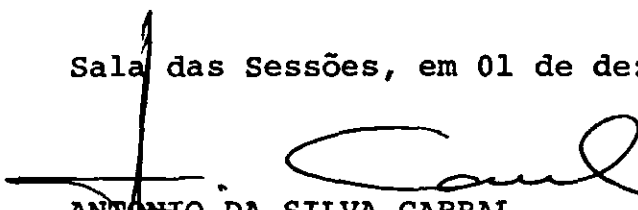
A não apropriação de correção monetária e juros incidentes sobre empréstimo concedido terceiros, segundo o regime de competência, titui fundamento para lançamento de crédito tributário pela postergação do pagamento do imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos
curso interposto por FABRIL MERCANTIL TÉCNICA DE PRODUTOS QUÍMICOS

Assinatura manuscrita em tinta preta, com traços fluidos e inclinados para a direita.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial a fim de se excluir da tributação, no exercício de 1983, a importância de Cr\$ 2.540.000.

Sala das Sessões, em 01 de dezembro de 1987

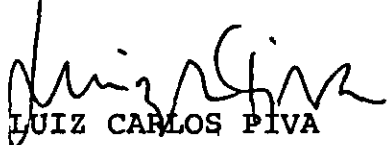

ANTÔNIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE


RICHARD ULRICH KREUTZER

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE


LUIZ CARLOS PIVA

PROCURADOR DA FAZENDA
DA NACIONAL

04 DEZ 1987

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES. Ausente momentaneamente o Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 10768/007.235/84-22

Recurso nº: 91.764

Acórdão nº: 103-08.154

Recorrente: FABRIL MERCANTIL TÉCNICA DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

FABRIL MERCANTIL TÉCNICA DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA., inscrita no CGC sob o nº 33.377.730/0001-65, recorre da decisão do Chefe da Divisão de Tributação da Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro, o qual, por delegação de competência, manteve parcialmente o crédito tributário constituído conforme o Auto de Infração de fls. 02, datado de 21.02.84.

2. A matéria ainda em litígio foi inicialmente lançada pelas seguintes razões:

Exercício de 1983, período-base de 1982.

a) Inobervância Quanto ao Período da Receita - A matéria tributada está descrita no Termo de Verificação nº 01 conforme transcrição abaixo:

"1.1 - Receita Não Contabilizada em época devida.

A empresa em 30.07.81 efetuou empréstimo de Cr\$ 5.000.000 conf. contrato, através de escritura de mútuo c/ garantia hipotecária com a empresa IBRASOL-Ind. Brasileiras de Solventes Ltda incidindo juros e correção monetária, juros calculados à base de 0,5% ao mês e CM calculada com base na variação mensal de ORTNs incidindo o juro s/ saldo devedor corrigido pelo prazo de 24 meses. A outorgada além do imóvel garantido como hipoteca, ficou com a faculdade a seu livre e exclusivo critério dentro do período de carência (3 meses) p/ amortização do mútuo converter a importância mutuada s/ acréscimo em pagamento total líquido de 50% das cotas da firma IBRASOL-Ind. Bras. de Solventes Ltda, não tendo interesse no entanto em utilizar desta faculdade. Em 03.02.83 a empresa IBRASOL saldou a dívida através do cheque nº 092.731.1409 Banco 029 assim discriminado Cr\$

Cr\$ 5.000.000,00 valor principal e Cr\$
7.500.000,00 como juros e correção monetária.
Receita Auferida Cr\$ 7.500.000,00

Período Não Contabilizado - 17/24 = Cr\$
5.312.500,00

Enquadramento Legal-artigo 154, 155, 157 § 1º,
171 inciso II e 253 do Decreto nº 85.450/80."

b) Assistência Técnica, Administrativa e Semelhante - A matéria tributada está descrita no Termo de Verificação nº 01. conforme transcrição abaixo:

"2-Despesas Indedutíveis.

2.1 - Assistência Técnica, Administrativa e Semelhante.

A empresa Fabril Mercantil Tec. de Prod. Químicos Ltda. efetuou contrato de assessoria comercial para colocação dos produtos de fabricação de sua controladora Cia Eletroquímica Pan-Americana e pesquisa de novos mercados, visando a expansão das vendas. Solicitada por esta fiscalização a apresentar prova da efetiva prestação dos serviços, bem como averbação do contrato no INPI com a finalidade de averiguar de que se tratava realmente de assistência técnica real, verdadeira, necessária, usual e normal ao tipo de transação, operações ou atividades da controlada que efetuou os pagamentos a controladora. E como não foi comprovada a prestação de serviço, consideramos como indedutíveis e em consequência a graciousidade dos desembolsos. Mesmo porque os serviços conf. cláusula 6 do contrato anexo ao AI foram considerados realizados independentemente de teste, dos resultados coligidos, ou seja a empresa pagaria o contrato inclusive sem saber da contraprestação dos serviços solicitados.

Valor Tributável Cr\$ 24.000.000,00
Enquadramento Legal-Artigos 191 §§ 1º e 2º e
233 § 3º do Dc. 85.450/80."

c) Prestação de Serviços de Terceiros - Conforme Termo de Verificação nº 02, a recorrente não comprovou com documentação hábil e idônea a efetiva prestação e necessidade dos serviços executados por advogados. Valor da glosa mantida pela decisão recorrida Cr\$
2.640.000,00.



Enquadramento legal: Art. 191 e §§ 1º e 2º, do RIR/80.

d) Multas por Infrações Fiscais - Conforme Termo de Verificação nº 03 a recorrente pagou multas por infrações trânsito no valor de Cr\$ 3.680,80.

Enquadramento legal: Art. 225, § 4º e 191 do RIR/80.

2.1 A fls. 11/12 consta cópia xerográfica de contrato de prestação de serviços firmado em 04.01.82 entre a recorrente e sua controladora Companhia Electroquímica Pan-Americana. Pelo contrato a controladora se obrigou a prestar à recorrente serviços de assessoria comercial para colocação dos produtos de fabricação desta e pesquisa de novos mercados, visando a expansão das vendas. O valor do contrato é de Cr\$ 24.000.000,00.

3. A recorrente apresentou sua impugnação em 22.03.84.

3.1 No tocante à receita não contabilizada em época de vida, após transcrever o artigo 253 do RIR/80, a recorrente alegou que vencido o prazo de carência opcional contratualmente estabelecido e resultando a análise para participação societária inviável, só lhe cabia aguardar o implemento da obrigação de resgate do mútuo para então poder exercer seu direito de execução hipotecária. Com base no artigo 253 do RIR/80 disse que os juros e a correção monetária prefixada poderiam ser rateadas pelos períodos a que competirem, não lhe sendo possível pitonisticamente estabelecer os juros incorridos, eis que incidentes sobre o saldo devedor corrigido, o qual só conheceria ao término do prazo contratual ou quando da liquidação antecipada do mútuo.

3.2 No concernente à assistência técnica, administrativa e semelhante alegou que a auditora fiscal autuante teria recebido todo o arquivo de contratos da recorrente, fixando-se no contrato de fls. 11/12. Prossegue, dizendo:

"Entretanto falece lógica, qualquer q'
seja a sua grandeza, que uma empresa no ca

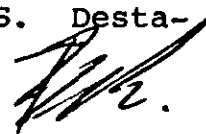
da CIA. ELETROQUÍMICA PAN-AMERICANA tenha contratado a Autuada para lhe prestar serviços e esta - a prestadora dos serviços - PAGUE pelos serviços que venha a prestar. É o que está relatado/ Manifestamente houve raciocínio açodado, realçado pelo pedido de esclarecimento (Termo de Esclarecimento nº 2), solicitado em 20/01/84, portanto 1 dia antes da lavratura do Auto de Infração ora contestado.

O apontado contrato jamais foi implementado e, é relevante destacar, o caso em tela é exatamente o inverso do que relata a Agente Autuante: a Autuada pagou por serviços necessários que, usual e habitualmente, lhe presta a CIA. ELETROQUÍMICA PAN-AMERICANA por administração, controle e estocagem, em área que reservava Recorrente, no seu pátio industrial, dos produtos de sua fabricação que a Autuada revende, como depreende-se e constata-se do contrato que ora anexa, base e origem da Nota Fiscal de Serviços citada.

Dessa forma, além da imprecisão, da operação justificativa do dispêndio, é inteiramente contraditório o relato motivador da autuação, e quivocadamente enquadrada nos típicos casos de despesas com royalties e assistência técnica, científica, administrativa e semelhantes, confundido com efetivo, habitual e necessário serviço ao desenvolvimento normal e regular das atividades da empresa autuada, como expressamente admite o Art. 191 do RIR, apreciado e ilustradamente examinado pelo PN CST nº 32 de 17.08.81 - DOU de 19.08.81.

Por relevante à caracterização da usualidade e necessidade do serviço, informa a Recorrente que possui um único estabelecimento, com atividade de escritório administrativo, não possuindo depósito para estocagem dos produtos que revende, razão pela qual utiliza-se dos serviços da própria fabricante, nos termos do contrato que firmaram."

3.3 No pertinente à prestação de serviços de terceiros alegou que todos os pagamentos estão lastreados por documentação hábil e idônea exigida à comprovação da efetiva prestação de serviços inscritos como profissionais liberais ou autônomos; que as importâncias foram pagas por serviços de advogados, administradores de empresa, etc. tendo sido submetidos ao desconto do Imposto sobre a Renda na Fonte, recolhido o Imposto sobre Serviços e IAPAS. Desta-



cou que é uma empresa comercial, com complexas situações jurídicas no estabelecimento de regras negociais de compra e venda de mercado rias, garantias e financiamento, etc, razão pela qual manteria sob contrato de partido a Sociedade de Advogados Neves, Salgado, Corrêa, Lino e Cobra. Igualmente teria sob contrato de partido, por lhe ser economicamente preferível o advogado Dr. Nélcio Augusto Manhães Rodrigues, a quem estariam afetos os serviços jurídicos trabalhistas, previdenciários e tributários, mediante consultas e assessoria jurídica permanente, prestando, entre outros, o serviço de defesa fiscal neste processo.

3.4 No que diz respeito às infrações de trânsito, após transcrever o §4º do art. 225 do RIR/80, alega que tais multas não teriam natureza compensatória, razão pela qual seriam despesas operacionais. Também não caberia entender a vedação legal de indedutibilidade sob a arguição de despesa decorrente da inobservância de preceitos de ordem pública, vez que, além de contradizer a lettrada lei específica do tributo (D.L. nº 1598/77, art. 16, §4º) daria alcance não existente ou deferido pela Constituição Federal, ferindo princípios gerais de direito como o da dupla apenação por uma só in fração, quando não decorrente de expressa disposição de lei.

4. A auditora fiscal autuante fez a sua informação de fls. 55/61, propondo a manutenção integral do lançamento. Destaca-se da informação fiscal os seguintes itens:

9. Cumpre-nos evidenciar que a função social da fiscalização em bora possa parecer antipática e inconveniente para o contri buinte, é de defender os superiores interesses do Erário Fe deral. E temos certeza que o fizemos com a máxima lisura e sem precipitação. Ao contrário do que foi informado na im pugnação fls. 18, solicitamos o contrato referente aos ser viços de administração constantes da nota fiscal/fatura 367 de 30/12/82 da Cia Eletroquímica Pan-Americana, controlado- ra da autuada, o qual nos foi mostrado. Obviamente, em ne- nhum momento nos foi dado a liberdade de verificar todo o arquivo de contratos da empresa. Esta se limitou a apresen-

d

[Assinatura]

Acórdão nº 103-08.154

tar, apenas, o contrato que solicitamos.

10. Ao verificarmos o referido contrato de serviço (assinado por seus representantes) e achando estranho o objeto nele contido, solicitamos cópia xerox, a qual nos foi fornecida, e já naquele momento, solicitamos verbalmente, a com -
provação dos serviços de Assessoria Comercial para colocação dos produtos de sua controladora Cia Eletroquímica Pan Americana, bem como os serviços de pesquisa de novos mercados visando a expansão das Vendas. Perguntamos, ainda se o referido contrato estava averbado no INPI.
11. Nada nos foi esclarecido, na oportunidade, haja vista que o contador bem como o advogado comercial não puderam prestar qualquer esclarecimento verbal, para dirimir nossas dúvidas, sob a alegação de que não fizeram parte daquela transação.
12. Na verdade, o que buscavamos saber era: que tipo de serviço, como foram prestados, pois que a dedutibilidade de despesas com o pagamento de royalties, assistência técnica e semelhantes está condicionada de acordo com o PN 102/75 à prévia averbação no INPI independentemente da circunstância de o beneficiário ser ou não domiciliado no País. O 1º C.C. também decidiu pelo acórdão de nº 103-03.298/81 DOU de 18/05/81 que a dedutibilidade se condiciona à prévia averbação dos atos e contratos no INPI, independentemente da situação do domicílio do beneficiário do rendimento.
-
15. Ainda que nosso entendimento não estivesse correto porque, talvez, nem todo contrato de assistência seja averbável no INPI. A prova de recusa de averbação pelo INPI, já seria aceita por esta fiscalização para começar a analisar as despesas pagas ou creditadas à título de prestação de serviço de pesquisa de mercado, publicidade, promoção de ven-



das, relações públicas, assistência a clientes, lançamento de novos artigos, etc.

16. Como afirmamos anteriormente nada nos foi comprovado ou demonstrado. E se ainda tivéssemos dúvidas a respeito do lançamento efetuado esta se dissiparia como podemos verificar também sob o ângulo dos acordãos de nºs 101-73.708, 101-73.588, 101-74.411 publicados no DOU de 10/05/84, que dizem:

" Despesas Operacionais - Para que os desembolsos em benefício de controladoras possam ser qualificados como tais, mister se faz identificação e quantificação da prestação contratada; a efetiva prestação e mensuração do serviço contratado e eventualmente prestado; a vinculação ou necessidade do que no contrato se declara ser objeto de remuneração em relação às atividades da remunerante; a existência de comutatividade nas condições estabelecidas no pacto.

17. A empresa em sua impugnação apresentou um contrato de locação de serviço fls. 22 que não foi mostrado naquela época à fiscalização, quando de sua estada na empresa, ou será que este não existia àquela época?

5. Objetivando melhor esclarecimento do processo a Divisão de Tributação propôs a realização de diligência, para que fosse:

- a) verificado se o total da receita auferida através do contrato de mútuo foi contabilizado no período-base de 1983;
- b) verificado se a recorrente adquire e revende as mercadorias produzidas por sua controladora; e
- c) solicitado à recorrente a cópia dos contratos de prestação de serviços firmados com Neves, Salgado, Corrêa, Lino e Cobra, e com Nélcio Augusto M. Rodrigues.



5.1 Procedida à diligência a auditora fiscal autuante informou que a recorrente contabilizou a receita auferida referente ao contrato de mútuo no ano-base de 1983; anexou cópias xerográficas de fichas do Razão pertinentes à receita e contas a receber, bem como cópias da declaração de rendimentos do exercício de 1984, período-base de 1983.

5.1.1 A auditora fiscal esclareceu que a recorrente adquire e revende as mercadorias produzidas por sua controladora e anexou cópias xerográficas das contas Fornecedores - Companhia Eletroquímica Pan-Americana. Aduziu que as compras efetuadas no ano-base de 1982 também podem ser verificadas no Livro de Entradas de Mercadorias nº 5 e nº 6. Quanto ao estoque declarado para 31.12.82 (V. fls. 48-verso e 70-verso) informou que a fls. 13 do Registro de Inventário nº 1 constava:

a) Sacos lisos 46 x 74 - 11.401	
peças - preço unitário 56,15192 =	640.180,13
b) Areia - 100 Mesh - 43.000 kgs	
preço unitário 4,09240	<u>175.973,33</u>
Total	816.153,46

Ressaltou que o estoque seria de produtos não normais às atividades da recorrente ou de sua controladora e que a empresa não manteria estoques de produtos químicos produzidos ou adquiridos de sua controladora.

5.2 No que tange à cópia dos contratos de prestação de serviços de terceiros a auditora fiscal informou que a recorrente não os possui, como poderia ser verificado no termo de fls. 66.

6. Por ocasião do julgamento de primeira instância a autoridade recorrida alterou o critério jurídico do lançamento da receita de juros e correção monetária relativos ao empréstimo concedido em 30.07.81. Calculou o montante da correção monetária do imposto postergado e os respectivos acréscimos legais. A ementa de



sua decisão é a seguinte:

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

Tributa-se o lucro real decorrente do ajuste do lucro líquido, pela adição de parcelas de custos e/ou despesas glosadas por não serem necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte pagadora.

Tributa-se nos períodos-base de competência as receitas omitidas correspondentes aos anos de 1981 e 1982.

Exclui-se da tributação os custos e/ou despesas operacionais necessários ao desenvolvimento do negócio.

LANÇAMENTO PROCEDENTE, EM PARTE.

6.1 Não consta do presente relatório a parte do lançamento considerada improcedente pela autoridade recorrida; também não consta a parte considerada procedente, porém recolhida.

6.2 Ressalta-se que no tocante à importância glosada a título despesas com assistência técnica, a autoridade julgadora de primeira instância, após transcrever parte do PN-CST 32/81, citado pela recorrente na impugnação, esclareceu que a Companhia Eletroquímica Pan-Americana participa com 99% do capital da recorrente. Aduziu que as despesas decorrentes do contrato celebrado, isto é, o apresentado na impugnação e que seria aquele ao qual as despesas seriam pertinentes, não são usuais nem tampouco normais para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa. Disse que uma empresa que vende a outra um produto químico e o estoca no seu depósito fabril, cobrando pelos serviços de controle de entradas e saídas um determinado valor, tal não seria normal nem usual entre os compradores e vendedores, especialmente se o vendedor detém o controle da compradora.

6.2.1 Entendeu tratar-se de uma operação típica de compra e venda, inexistindo o serviço de guarda e assistência técnica, especialmente se a estocagem é para produtos exclusivamente adquiridos da controladora. O artigo 191 e §§ 1º e 2º não daria guarida a esse tipo de operação, muito menos o artigo 233, porque a assistência técnica não envolveu transferência de tecnologia e o contrato não foi



averbado no Instituto Nacional de Propriedade Industrial - INPI.

7. A recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 26.03.87 e em 24.04.87 apresentou seu recurso.

7.1 No tocante às despesas com assistência técnica foi alegado, inicialmente, que a titulação da infração daria a exata medida do equívoco em que laboraram a fiscalização e autoridade recorrida; que ficou demonstrado que a recorrente efetivamente pagou o valor ajustado; que a recorrente não possui outro estabelecimento senão um escritório administrativo em sala de edifício, sendo-lhe, pois, indispensável local para guarda e estocagem dos produtos que revende; que não cabe se falar em assistência técnica, suscetível de registro no INPI, porquanto não cogita o mencionado contrato de uso de tecnologia alheia ou serviços técnicos de qualquer natureza, mas tão-somente locação de espaço físico, manuseio de estoque e controles burocráticos inerentes.

7.1.1 Contesta que pelo fato do contratado ser seu sócio majoritário estaria afastado o direito de contratação de tão necessário serviço, conquanto a relação de interdependência geraria outro enfoque tributário não alcançado pelo auto de infração. Diz firmar sua convicção e razão de defesa no princípio hermenêutico de que na matéria tributária as normas devem ser interpretadas literalmente.

7.2 No concernente à prestação de serviços de terceiros diz que a Lei nº 4.215/63, que regula o exercício da profissão de advogado, recomendaria a contratação de honorários por escrito, e não a obrigaria; que a exigência de existência de contrato de prestação de serviço afrontaria princípio constitucional e atribuiria ao agente de fiscalização poder de polícia no que pertine ao exercício da profissão de advogado que só compete à Ordem dos Advogados do Brasil; que houve equívoco quando foi eleito o artigo 129 do Código Comercial para justificar a glosa das despesas, posto que os serviços não têm conotação de natureza comercial.

7.3 No pertinente às multas por infração de trânsito reporta-se ao § 4º do artigo 225 do RIR/80, alegando que não são de-

dutíveis as multas por infrações fiscais. Argumentou que as multas de trânsito são pertinentes à atividade fim da empresa que é o comércio. Sem locomoção permanente dos vendedores não haveria vendas e, conseqüentemente, não haveria a indesejada multa de trânsito a integrar sua defesa operacional.

7.4 No tocante à receita postergada reportou-se aos argumentos apresentados na impugnação. Alegou, ainda, que o contrato de mútuo conteria uma condição suspensiva: a conversão do mútuo em participação de capital.

8. O recurso já foi objeto de apreciação deste colegiado. Conforme Acórdão nº 103-08.004, de 10.08.87, por unanimidade de votos, foi determinado a correção de instância no pertinente à postergação do pagamento do imposto.

9. A repartição de origem, pela Decisão nº 2.255/87, julgou o lançamento procedente, mantendo o crédito tributário constituído relativamente à postergação do pagamento do imposto.

10. A recorrente tomou ciência da decisão de primeira instância em 21.09.87 em 08.10.87 apresentou recurso no tocante à receita não contabilizada em época própria.

10.1 No recurso pertinente ao lançamento da postergação do pagamento do imposto apresenta razões de discordância de considerandos da decisão recorrida. Entende que a correção monetária da importância mutuada a terceiros não constitui rendimento. No tocante aos juros entende que só os auferiu em fevereiro de 1983.

10.2 No tocante à fundamentação do lançamento no artigo 253 do RIR/80 procura evidenciar que a lei não lhe obrigaria a ratear os juros auferidos ao término do contrato pelos períodos a que competiam.

10.3 Finaliza seu recurso pedindo o provimento total do recurso.



É o relatório.

V O T O

Conselheiro RICHARD ULRICH KREUTZER, Relator.

O recurso é tempestivo.

2. A recorrente teve glosadas despesas de assistência técnica, administrativa e semelhante. Com base em contrato de prestação de serviços, entregue por cópia xerográfica à fiscalização, esta entendeu serem referidas despesas indedutíveis por não estar comprovada a efetiva prestação dos serviços, bem como pelo fato de o contrato não estar averbado no Instituto Nacional da Propriedade Nacional - INPI. E enquadramento legal das infrações deu-se no artigo 191 e seus §§ 1º e 2º (despesas desnecessárias) e artigo 233, § 3º (assistência técnica, administrativa ou semelhante), todos do RIR/80.

2.1 Na impugnação a recorrente alegou que pagou por serviços necessários que, usual e habitualmente, lhe prestou a Companhia Eletroquímica Pan-Americana (sua controladora), por administração, controle e estocagem, em área reservada à recorrente, dos produtos de fabricação da controladora e destinados a revenda, juntando, por cópia xerográfica, contrato de locação de serviços. Este contrato teve as firmas reconhecidas. Trata-se de um contrato misto de locação e de prestação de serviços.

2.2 No recurso é manifestado o entendimento que a titulação da infração daria a exata medida do equívoco laborado pela fiscalização e autoridade recorrida. Ora, se equívoco houve, foi a própria recorrente quem colaborou para a sua ocorrência. Foi ela quem entregou à fiscalização o contrato que posteriormente, na impugnação, a própria recorrente afirmou jamais ter sido implementado.

.3 A vista do novo contrato apresentado, segundo a recorrente o que realmente foi implementado, a autoridade julgadora de primeira instância, após a realização da diligência solicitada, man

Acórdão nº 103-08.154

teve a tributação da despesa pertinente à locação de serviços, dando especial ênfase às normas do artigo 191 e §§ 1º e 2º do RIR / 80. Por cautela reportou-se ao artigo 233 do RIR/80.

2.4 Entendo que o lançamento está correto. Examinando as cópias das declarações de rendimentos, tem-se, a fls. 48-verso e 51, que em 19.01.82 a recorrente não possuía estoque inicial e em 31.12.82 apresentou um estoque de valor relativamente insignificante em relação às compras efetuadas no decurso de dezembro de 1982 (fls. 83-verso, 84 e 85).

2.4.1 O fato de o estoque existente corresponder a produtos não normais às atividades da recorrente ou de sua controladora, conforme informação de fls. 85, não tem influência no presente voto.

2.4.2 A propósito do pequeno valor do estoque em 31.12.82, constata-se que em 31.12.83 o valor do estoque foi menor ainda, conforme declaração a fls. 70-verso. A diferença de valores se avoluma mais em se considerando os aspectos inflacionários.

2.5 Outro aspecto a considerar é que um dos fatores da glosa inicialmente feita foi pela não apresentação da prova da efetiva prestação dos serviços. A decisão recorrida, a fls. 92, entendeu que o serviço de guarda e assistência técnica prestada, conforme o contrato apresentado na impugnação, inexistiria. A recorrente não esboçou o menor esforço para demonstrar a existência dos serviços, ou os volumes dos produtos adquiridos e o período durante o qual estes permaneceram estocados. Quedou-se em simples alegações de que os serviços foram contratados e que o valor ajustado foi pago. O fato de não possuir outro estabelecimento, senão um escritório administrativo em sala de edifício, por si só não justifica a despesa de locação (e) de serviços contratada com sua controladora.

2.6 Embora tenha ocorrido a alegada imprecisão de redação no auto de infração, a recorrente em momento algum teve qualquer dificuldade em saber qual a matéria que estava sendo objeto de



tributação; a bem da verdade ela nada disse neste sentido, apenas teceu considerações sobre o ocorrido.

2.7 Tendo em vista que, segundo a recorrente, o contrato que deve prevalecer é o de locação de serviços de fls. 22/23, o qual não está sujeito a averbação no INPI, cai por terra toda a controvêrsia suscitada a este respeito no decurso do processo. Nestas condições, nada há a decidir, de parte deste colegiado sobre a averbação ou registro no INPI.

2.8 A vista do exposto neste item tenho que as despesas decorrentes do contrato de locação de serviços (misto de aluguel e de prestação de serviços) efetivamente não são necessárias, estando correta a decisão de primeira instância.

3. No concernente à prestação de serviços de terceiros tem-se que o valor da glosa compõe-se em três parcelas, a saber: Cr\$ 800.000,00 e Cr\$ 1.740.000,00 correspondentes a pagamentos de advocacia de partido a Cr\$ 100.000,00 correspondentes a assessoria técnica não especificada e sem indicação da qualificação técnica do beneficiário do rendimento.

3.1 No recurso é alegado que a agente do fisco ter-se-ia atribuído poder de polícia no que pertine ao exercício da profissão de advogado. Parece-me que os elementos constantes nos autos não comprovam a afirmação da recorrente. O que consta dos autos é a glosa das despesas dada a não comprovação da efetiva prestação e necessidades dos serviços e a inexistência de contrato escrito.

3.1.1 O fato de haver as glosas das despesas não significa que esteja havendo fiscalização do exercício da profissão de advogado. Ao fisco assiste o direito, talvez melhor dito dever, de fiscalizar todas as operações dos contribuintes que impliquem na apuração da base de cálculo do imposto.

3.2 A recorrente alega tratarem-se de despesas de advocacia de partido. Examinando o termo de verificação a fls. 8 - verso,



constata-se que os pagamentos correspondem a pagamentos mensais e fixos. Isto efetivamente corresponde a pagamentos de advocacia de partido.

3.3 Outro aspecto a considerar é que a Lei nº 4.215/63 não exige contrato por escrito, segundo se depreende pela leitura de seu artigo 96. A legislação do imposto de renda também não o exige.

3.4 Na advocacia de partido o profissional liberal está à disposição da empresa, prestando os serviços se e quando solicitados. Pode ocorrer que em determinado mês o advogado nenhum serviço preste, enquanto que em outros meses haja intensa prestação de serviços, muitas vezes de forma verbal. Estas as razões pelas quais dou provimento à parcela de Cr\$ 2.540.000,00.

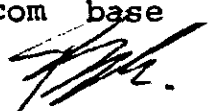
3.5 Além da glosa dos pagamentos das advocacia de partido, também houve a glosa de despesa de assessoria técnica. Não consta do processo informação sobre a qualificação profissional do beneficiário do rendimento, nem a natureza dos serviços técnicos prestados. A recorrente também nada alegou sobre este pagamento. Assim, deve ser mantida a decisão de primeira instância no tocante a esta parcela.

4. No tocante à glosa das despesas correspondentes às infrações de trânsito, no valor de Cr\$ 3.680,80 o lançamento foi feito com base nos artigos 191, 225, § 4º e 387, inciso I, do RIR/80.

4.1 Embora tenha havido uma imprópria remissão ao artigo 225, § 4º, do RIR/80, entendo que tal dispêndio efetivamente não constitui despesa operacional, nos termos do artigo 191 do RIR/80.

4.2 A propósito desta matéria a administração tributária, através do item 6 do Parecer Normativo C.S.T (PN-CST) nº 61/79 manifestou seu entendimento que as multas por infração de lei não tributária cairiam nas malhas do preceito geral inscrito no artigo 162 do RIR/75, atual artigo 191 do RIR/80.

4.3 A recorrente pretende infirmar o lançamento com base



no entendimento de que multas de trânsito não seriam multas por infrações fiscais. Efetivamente não o são. No entanto, o lançamento tam bém foi efetuado com base no artigo 191 do RIR/80, em relação ao qual já em 1979 houve manifestação da Administração Tributária que as multas de trânsito não são dedutíveis.

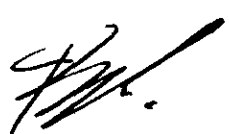
4.4 Realmente não cabe admitir que atos e omissões proibi das e punidas por normas de ordem pública tenham a respectiva multa considerada como despesa operacional.

4.5 O fato de as despesas com multas por infrações de trãnsito não serem consideradas como despesa operacional não implica em dupla apenação, pois nem todo dispêndio constitui despesa para fins tributários; cito como exemplo o excesso de remuneração dos dirigentes das empresas e as doações a pessoas jurídicas que não as previstas em lei. Fosse aceito o pleito da recorrente ter-se-ia que a União arcaria com uma parte da multa, via menor arrecadação de imposto de renda, pelo exato valor resultante da aplicação da alíquota a que está sujeita a pessoa jurídica sobre o montante da multa de trânsito. Isto implicaria em redução do valor da multa.

4.6 Eis as razões pelas quais nego provimento ao recurso no que tange às infrações de trânsito.

5. A recorrente está sujeita a apresentar sua declaração de rendimentos com base no lucro real. O conceito de lucro real está no artigo 154 do RIR/80, e é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo referido RIR/80. Já o lucro líquido deve ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial; é o que estabelece o artigo 155 do RIR/80.

5.1 A lei comercial - Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades por Ações) determina, em seu artigo 177, que a escrituração deve observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

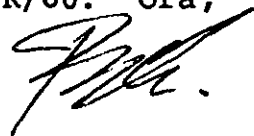


5.2 Coerente com as normas acima referidas, o artigo 171 do RIR/80 consolida as normas sobre a constituição do crédito tributário no caso de postergação de pagamento do imposto por inobservância do regime de escrituração.

5.3 Segundo o regime de competência o empréstimo concedido pela recorrente deveria ter sido corrigido monetariamente por ocasião do encerramento dos exercícios sociais em 31.12.81 e 31.12.82. Também deveriam ter sido calculados os juros a que a recorrente já tinha direito por ocasião do encerramento de cada exercício social. A recorrente não o fez. Alegou, inclusive, a existência de condição suspensiva. A decisão de primeira instância, de fls. 115/120, enfrentou o problema e ressaltou que o implemento da condição ocorreu em 30.10.81. Nestas condições, por ocasião do encerramento do balanço em 31.12.81, já não mais havia condição suspensiva, razão pela qual a correção monetária e os juros deveriam ter sido calculados.

5.4 Explicitando a apropriação de resultados pelo regime de competência, tem-se o artigo 253 do RIR/80, o qual dispõe sobre as receitas e despesas financeiras, dentre as quais está a correção monetária prefixada, assim como o artigo 254, também do RIR/80, que trata sobre as variações monetárias. Embora no auto de infração tenha sido indicado o artigo 253 do RIR/80 como um dos artigos infringidos, a meu ver o melhor enquadramento seria no artigo 254 no tocante à correção monetária. Tal impropriedade, no entanto, não prejudica o lançamento, pois foram também citados os artigos 154, 155, 157, § 1º, 171, II e 387, II, todos do RIR/80. No lançamento está expresso que se trata de inobservância do regime de competência. A primeira decisão da autoridade recorrida fez novo lançamento segundo as normas próprias da postergação do pagamento do imposto, mantendo o enquadramento nos mesmos artigos anteriormente citados. A rigor, nem havia necessidade de ser em citados os artigos 254 e 253 do RIR/80, pois o enquadramento da apropriação de resultados pelo regime de competência já estava feito com os artigos 155 e 171 do mesmo regulamento, conforme evidenciado acima.

5.5 A recorrente fez esforços para evidenciar que estaria enquadrada na parte final do "caput" do artigo 253 do RIR/80. Ora,



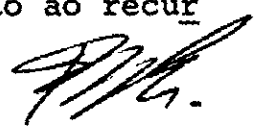
o artigo 253 trata de correção monetária prefixada e a recorrentes. bia disto muito bem, tanto é que grifou a palavra prefixada (fls.17). A correção monetária prefixada dá-se nos casos em que é efetuada uma operação financeira e no momento da negociação já se sabe quanto importará o valor do resgate. Esforça-se a recorrente em desconhecer que a parte inicial do artigo 253 determina o imediato reconhecimento do rendimento. O dispositivo legal, voltado à observância do regime de competência ressalva, na sua parte final, que os rendimen-
tos derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do exercício social poderão ser rateadas pelos períodos a que competirem. Assim, o artigo 253 do RIR/80 trata justamente do oposto do que pretende a recorrente. A propósito, a decisão de primeira instância já esclareceu o alcance do referido artigo 253.

5.6 De se ressaltar que o lançamento foi feito por se tratar de empréstimo sujeito a correção monetária com base na variação da então ORTN.

5.7 No tocante aos aspectos pitonísticos de se saber em quanto importaria a correção monetária ao final de cada exercício social, parece-me que não havia necessidade de se recorrer às saudo-sas pitonisas; bastava consultar as revistas especializadas, ou, mais simples ainda, os jornais para se saber o valor mensal da ORTN.

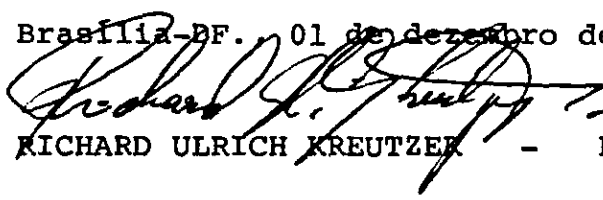
5.8 No contexto da correção monetária do balanço patrimonial e do regime de competência torna-se estéril a discussão se os juros e as correções monetárias foram efetivamente recebidas ou não. Ao pretender dar a conotação de rendimento recebido em dinheiro à palavra "auferidas" (fls. 125) a recorrente pretende fazer valer o regime de caixa na apuração do resultado do exercício em flagrante inobservância das normas legais. Por oportuno, a recorrente nem indica a fonte legal onde estaria a palavra auferidas.

5.9 Estas as razões pelas quais nego provimento ao recurso no tocante à inobservância do regime de competência.



6. De todo o exposto, voto por dar provimento, em parte, ao recurso para excluir a tributação a parcela de Cr\$ 2.540.000,00 no exercício de 1983.

Brasília-DF., 01 de dezembro de 1987.


RICHARD ULRICH KREUTZER - RELATOR

