



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ASGA

Sessão de 10 de abril de 19 89.

ACORDÃO N.º 105-3.190

Recurso n.º : 93.168 - IRPJ - EXS. DE 1981 e 1982

Recorrente : INSTRUMENTOS KERN DO BRASIL S/A

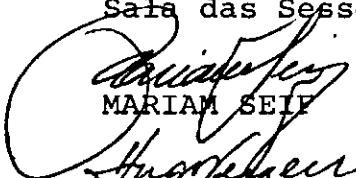
Recorrido : DELEGADO DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO (RJ)

PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NO EXTERIOR -
Vendas Faturadas Diretamente pelo Vendedor
Domiciliado no Exterior ao Comprador no
Brasil - Arbitramento do lucro - Somente
cabera o arbitramento nos casos de vendas
efetuadas por intermédio de agente ou re-
presentante, residente ou domiciliado no
País, que tenha poderes para obrigar con-
tratualmente o vendedor para com o adqui-
rente, ou por intermédio de filial, sucur-
sal ou agência do vendedor no País.

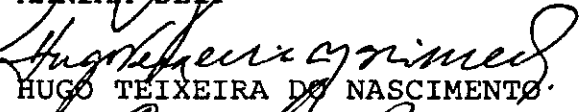
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por INSTRUMENTOS KERN DO BRASIL S/A,

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Con-
selho de Contribuintes, por maioria de votos, em DAR provimento ao
recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o
presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Rocha e Mariam Seif.

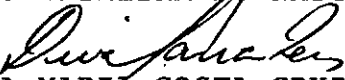
Sala das Sessões, em 10 de abril de 1989


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO

- RELATOR


VISTO EM DIVA MARIA COSTA CRUZ E REIS

- PROCURADORA DA

SESSÃO DE: 11 MAI 1989

FAZENDA NACIONAL

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: RP/105-0.119

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Digésio Gurgel Fernandes, Afonso Celso Mattos Lourenço, Henrique Neves da Silva (Suplente Convocado), Geraldo Agosti Filho e Luiz Alberto Cava Maceira.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized representation of the name 'Luiz Alberto Cava Maceira'.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10768/021.063/85-90

RECURSO Nº: 93.168

ACÓRDÃO Nº: 105-3.190

RECORRENTE Nº: INSTRUMENTOS KERN DO BRASIL S/A

R E L A T Ó R I O

Recorre a epígrafada da decisão (fls. 273/274), com que o Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro, com base no parecer de fls. 267/272, da DIVTRI da referida Repartição, indeferiu sua impugnação ao Auto de Infração de fls. 10, lavrado para formalização de exigência de crédito relativamente aos exercícios de 1981 e 1982, períodos-base de 1980 e 1981, respectivamente.

Os A.F.T.N. autuantes assim descreveram, na peça vestibular, os fatos que deram origem à exigência:

"No desempenho de nossas funções de A F T N junto à empresa acima qualificada, constatamos tratar-se a mesma, além de representante, de uma "filial de fato" da KERN & CO. LTDA., sediada em Aarau, Suíça, (sic) detentora de 99,99% do seu capital social.

Do exame efetuado na contabilidade da representante e/ou filial de fato sediada no Brasil, verificamos que a mesma promoveu a intermediação em operações de vendas diretas da sua representada e/ou matriz de fato, sediada no exterior e importadores brasileiros, sem a observância do disposto nos artigos 270 caput e 271 - respectivamente, artigo 76 (caput) e seu § 3º, da Lei nº 3.470,

de 28/11/58 - acarretando o consequente arbitramento do lucro auferido pela comitente sediada no exterior, nos termos do artigo 401, seu § Único e alínea "a" (dispositivos citados no RIR/80 - Regulamento do Imposto Sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450; de 1980).

- Cálculo do Lucro Arbitrado do comitente no exterior:-

- Ano Base de 1980:- 20% de CR\$23.526.125...Cr\$4.705.225
- Ano Base de 1981:- 20% de CR\$49.917.897...Cr\$9.983.579

A infração descrita sujeita a fiscalizada à cobrança do imposto devido, consoante o disposto nos artigos 96 e incisos II e III (Artigos 76, da Lei nº 3.470/58), combinado com o artigo 627 e seu § 1º e conforme preceitua o artigo 405, pelo seu valor atualizado monetariamente, consoante o disposto no artigo 704 e § 1º; da multa de ofício de 50%, cominada no artigo 728, inciso II, calculada sobre o montante corrigido do imposto, como prescrevem o § 4º, do artigo 704 e § 1º, do artigo 722, todos do RIR/80."

Na impugnação (fls. 25/29), a contribuinte, representada por procurador habilitado pelo instrumento de fls. 30, alegou:

a) que é uma firma brasileira, não sendo, portanto, filial de fato como se diz no auto;

b) que sua condição se acha comprovada com a cópia de "ata de Constituição, de 3 de novembro de 1975, publicada no D.O. de 08 de dezembro do mesmo ano;

c) que apenas faz intermediação de negócios entre a firma estrangeira, percebendo uma comissão, "se porventura houver a finalização das operações mercantis entabuladas.";

d) que, dessa forma, não se pode falar em inobservância do disposto no artigo 270 do RIR, "visto não se tratar de uma sociedade estrangeira autorizada a funcionar no País;

e) que não sendo uma filial, sucursal ou agência de empresa alienígena, inaplicável é o disposto no artigo 401 do RIR.

Acórdão nº 105-3.190

A impugnante seguiu dizendo que efetuou a intermediação de algumas importações e que as comissões que por isso lhe couberam foram oferecidas à tributação.

Lamentou que os autuantes tenham solicitados uma série de documentos comprobatórios das comissões recebidas (Termo de Intimação de 30/04/85), os quais, depois de apresentados, foram desprezados.

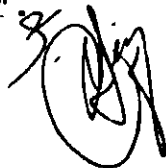
Reportou-se à inexistência de contratos firmados com a empresa no exterior e argumentou que juntava documentos já exibidos à Fiscalização e notas fiscais de vendas no mercado interno, "as quais demonstram que a Defendente é empresa nacional e não simples filial, como alega o fisco, pagando todos os tributos devidos, sejam federais, estaduais e municipais".

Informação fiscal às fls. 244/248, sugerindo a manutenção da exigência, e da qual pinçamos os trechos a seguir reproduzidos, que se constituem nos fundamentos da sugestão.

De fls. 246:

"A fiscalização em momento algum disse não se tratar a impugnante de uma empresa brasileira, mas tão somente a classificou como uma "Filial de fato" e, ainda agora o reitera; pois, a empresa estrangeira detem 99,99% (noventa e nove inteiros e noventa e nove centésimos por cento), do capital da autuada e, portanto, só não se trata de matriz de direito e de fato da peticionária face a um sofisma muito comum hoje em dia, quando empresas estrangeiras se estabelecem no Brasil e cedem parcelas insignificantes do capital atribuído às suas filiais, no caso, 0,01% (um centésimo por cento) a uma ou mais pessoas, a fim de aparentar uma sociedade independente.

Assim, repudiamos tese arguída pela autuada em sua impugnação, uma vez que, como o dissemos no Auto de Infração, além de representante do Brasil (documentos de fls. 10 a 14) da empresa sediada no exterior, a peticionária é, indiscutivelmente, uma filial de fato da sua representada e matriz estrangeira. (grifos do original)".



Acórdão nº 105-3.190

De fls. 247:

"O que se tributa no Auto de Infração impugnado é o lucro auferido pela comitente sediada no exterior, nas vendas diretas, efetuadas através da sua representante e filial de fato no Brasil. Assim, nos parece inútil o esforço da autuada ao juntar à sua peça impugnatória a documentação de fls. 98 a 242."

Em defesa de sua tese os signatários da informação fiscal citaram o Acórdão nº C.S.R.F. nº 01-0.059, de 06 de março de 1980, que deu provimento ao RP/103-0.002 (Recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional do Acórdão nº 103-0.2370/78).

Do referido julgado os AFTN destacaram trechos que, no seu entendimento, elucidam a questão. São partes do recurso do Dr. Procurador; do voto vencido do Conselheiro relator do recurso voluntário na Terceira Câmara; do voto do Conselheiro relator do recurso especial; e de voto do Conselheiro Urgel Pereira Lopes, que participou do julgamento na Câmara Superior.

Leio em sessão a parte da informação fiscal que contém os destaques (fls. 247 e 248).

O já mencionado parecer da DIVTRI da DRF (fls. 267/272) acolhe as conclusões da informação fiscal, pela manutenção da exigência.

A recorrida decisão, perfilhando o entendimento do parecer, indeferiu a impugnação, rejeitando, antes, à guisa de preliminar, alegações da contribuinte acerca de observância de requisitos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72.

Os fundamentos da decisão estão consubstanciados nos seguintes considerandos:



"CONSIDERANDO a informação de fls. 267/272, que aprovo e que fica fazendo parte integrante desta decisão;

CONSIDERANDO que a regra estabelecida no Art. 10, incisos I a VI, do Decreto nº 70.235/72 -Processo Administrativo Fiscal - foi devidamente observada na autuação lavrada contra a empresa;

CONSIDERANDO que a empresa KERN CO. domiciliada na Suíça, realizou vendas, no País, por intermédio de sua representante INSTRUMENTOS KERN DO BRASIL S.A., faturando os produtos vendidos diretamente aos compradores;

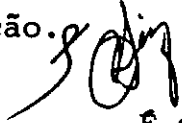
CONSIDERANDO que essas vendas, nos termos dos Arts. 270 (caput) e 271, combinado com o Art. 401 do RIR/80, faturadas diretamente, ficaram sujeitas ao arbitramento do lucro para fins de incidência tributária;

CONSIDERANDO tudo mais que do processo consta."

Ciência em 25/08/88 ("AR" às fls. 277).

Em 01/09/88 foi protocolizado o recurso de fls. 279/282, encaminhado pela petição de fls. 278.

No apelo a recorrente nega a arguição da preliminar referida pela r. autoridade de primeiro grau. No mérito segue contestando a ação fiscal com os mesmos argumentos que informaram a impugnação.



É o relatório.

Acórdão nº 105-3.190

V O T O

Conselheiro HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO, relator

O recurso é tempestivo e está assinado por procurador habilitado no processo.

Como se vê do relatório, discute-se a legitimidade da aplicação das normas do artigo 270 c/c o artigo 271 do RIR/80 à hipótese descrita na peça vestibular, da qual resultou a exigência, contestada, de crédito tributário calculado em função do disposto no artigo 401, do citado Regulamento.

No artigo 270 do RIR, seu parágrafo único e alíneas, reúnem-se as regras a serem observadas na determinação e tributação dos lucros apurados no Brasil pelas filiais, sucursais, agências ou representações das sociedades estrangeiras autorizadas a funcionar no País e, igualmente, dos rendimentos aferidos por comitentes domiciliados no exterior, nas operações realizadas por seus mandatários ou comissários no Brasil.

No caso de vendas diretas no País através de mandatário, o artigo 271 remete para o 401, que prescreve:

"Art. 401 - No caso de serem efetuadas vendas, no País, por intermédio de agentes ou representantes de pessoas estabelecidas no exterior, quando faturadas diretamente ao comprador, o rendimento tributável será arbitrado à razão de 20% (vinte por cento) do preço total das vendas."

Os artigos 270 e 271 do RIR consubstanciam disposições especiais sobre atividades e pessoas jurídicas. Têm o objetivo definido de regular a forma de tributação nas operações de pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, realizadas no País, através de suas filiais, recursais, agências ou representações no Brasil.



Acórdão nº 105-3.190

Filiais, sucursais, agências ou representações as sumem, diante da nítida intenção de direcionamento do comando le gal, a condição de dependências de empresas sediadas no exterior autorizadas a funcionar no País. E esse entendimento aplica-se tanto nos casos em que o intermediário escritura as operações e apura os seus resultados e o da empresa no exterior pelo lucro real, como nas hipóteses de vendas diretas feitas ao importador.

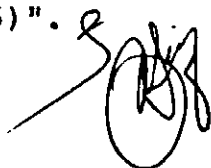
Em "IMPOSTO DE RENDA - ESTUDOS", nº 5, edição da Editora Resenha Tributária Ltda., NOÉ WINKLER, discorrendo sobre "ASPECTOS DE IMPLICAÇÕES INTERNACIONAIS NA TRIBUTAÇÃO DE RENDIMENTOS", ao abordar as implicações da legislação que ora se aprecia, reporta-se às conclusões de José Luiz Bulhões Pedreira sobre a matéria, dizendo (Pág. 430):

"Como bem acentuou José Luiz Bulhões Pedreira, "o que a norma legal objetivou é tributar o lucro que resulta do funcionamento de fato da empresa estrangeira no território nacional. Tal como conceitua contribuintes as sociedades nacionais de fato ou irregulares, e sujeita ao imposto o respectivo lucro, a lei submete ao mesmo regime as empresas estrangeiras que, embora sem autorização formal para operar no País, aqui funcionam de fato" ("Imposto de Renda" - ADEC Ed. 1969, pág. 1-68)."

Na mesma publicação, páginas 440 a 443, revela Noé Winkler:

"Como vemos, era nítida a intenção do direcionamento do comando legal. Destinava-se àque las operações manipuladas por empresas sob víncu- lo de dependência, mais especificamente de filia- ção.

A lei daria cobertura a maciça jurisprudência nesse sentido, ou seja, "nas vendas diretas feitas pela Matriz de entidade com sede no exterior e filial no Brasil, deve ser apurado o lucro pela forma estabelecida na legislação brasileira, isto é, o real se contabilizadas regularmente as operações, ou o arbitrado em caso contrário (OC Ac 41.706, de 28.4.54 DO 13.3.55)".



Acórdão nº 105-3.190

Dessas diretrizes não discrepa José Luiz Buhlões Pedreira na sua apreciação ao mencionado diploma legal. Pondera este consagrado autor que "o que distingue essa venda direta das importações normais, excluídas da incidência do imposto, e o que justifica a tributação do lucro da pessoa jurídica estrangeira, é que a venda não resulta de atividade exclusivamente exercida no exterior, mas se processa em condições que traduzem o funcionamento de fato da empresa estrangeira no Brasil" ("Imposto de Renda" - APEC Ed. 1969, pag. 1-71). E acrescenta, ainda, que esse entendimento se justifica pela identidade de personalidade jurídica da filial e da Matriz: se a empresa opera no País, todas as suas transações no Brasil são da mesma pessoa jurídica, não se admitindo distinção entre transações da filial e da Matriz.

Outras hipóteses assemelhadas de tais operações são possíveis, e o mesmo autor assim as define:

"Em algumas modalidades de transação, todavia, tal como na venda de mercadorias de importação, é possível caracterizar-se atividade funcional desenvolvida no Brasil embora não haja autorização do Governo para funcionamento, nem abertura formal de uma filial. Esse exercício de fato de uma atividade comercial pode ocorrer:

a) se a empresa estrangeira mantém empregado ou preposto residente no Brasil, que em nome e por conta da empresa estrangeira contrata vendas que são posteriormente faturadas diretamente do exterior para o comprador no País; ou,

b) se a empresa estrangeira outorga mandato a qualquer pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, para que em seu nome contrate vendas no Brasil, que são posteriormente faturadas diretamente do exterior ao comprador.

'Nesses casos, a empresa estrangeira, através do seu representante, por assim dizer desloca-se do exterior e vem operar no Brasil, aqui promovendo e contratando vendas. É essa operação no território nacional que o art. 76 e seu § 3º sujeitam ao tributo brasileiro, diferentemente das vendas que são contratadas entre o comprador no Brasil e o vendedor no exterior, quer por correspondência, quer através de intermediário. Nestas hipóteses, a atividade comercial da empresa estrangeira se processa inteiramente no exterior, e escapa ao imposto brasileiro" (pág. 1-72).



Acórdão nº 105-3.190

A norma legal, todavia, diferentemente do Projeto inicial, e de seus objetivos, teve redação incompleta, deficiente, aparentando amplitude de aplicação que provocou dúvidas e controvérsias. A simples representação comercial, sem poderes de contratação, ficou ameaçada por encargos tributários de representados que não atuavam no Brasil."

Depois de tecer comentários sobre a imprecisão da lei - o que levou a antiga Divisão do Imposto de Renda "a esclarecer a interpretação oficial através de respostas a consultas que lhes fossem endereçadas - observa Noé Winkler:

"Posteriormente, porém, outra autoridade, em nova administração do tributo, modificou o sentido do pronunciamento anterior, para considerar o dispositivo como de ampla abrangência, sem as limitações e posturas pretendidas, a nosso ver, pelo Projeto originário, de cujos princípios básicos tínhamos pleno conhecimento.

E com isso desencadearam-se processos e decisões com as mais discordantes conclusões, que cada vez acentuavam o afastamento dos objetivos visados. Seguiram-se consequências gravosas, provocadas pela defeituosa redação da lei.

A jurisprudência tornou-se oscilante, inclusive do Poder Judiciário.

.....
"Possivelmente diante desses fatos, em 1974 o Ministro da Fazenda assinou Portaria -nº 228-, cujo teor coloca a interpretação nos seus devidos termos:

'3 - Em relação às vendas faturadas diretamente pelo vendedor residente ou domiciliado no exterior ao comprador no Brasil, o disposto no artigo 76, parágrafos 3º, da Lei nº 3.470/58, deve ser aplicado de acordo com a seguinte interpretação:

a) somente caberá o arbitramento nos casos de vendas efetuadas no Brasil por intermédio de agente ou representante, residente ou domiciliado no País, que tenha poderes para obrigar contratualmente o vendedor para com o adquirente, no Brasil, ou por intermédio de filial, sucursal ou agência do vendedor no País;



Acórdão nº 105-3.190

b) não caberá o arbitramento no caso de vendas em que a intervenção do agente ou representante tenha se limitado à intermediação de negócios, obtenção ou encaminhamento de pedidos ou propostas ou outros atos necessários à mediação comercial, ainda que esses serviços seja retribuídos com comissões ou outras formas de remuneração, desde que o agente ou representante não tenha poderes para obrigar contratualmente o vendedor;

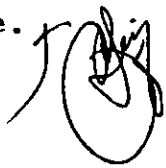
c) o fato exclusivo de o vendedor participar no capital do agente ou representante no País, não implica em atribuir a este poderes para obrigar contratualmente o vendedor;

d) o fato de representante legal ou procurador do vendedor assinar eventualmente no Brasil contrato em nome do vendedor não é suficiente para determinar a aplicação do disposto no artigo 76, parágrafo 3º, da Lei 3.470'."

As alíneas "a", "b", "c" e "d" do item 3 da Portaria nº 228, transcritos, que disciplinam o tratamento fiscal aplicável aos casos de vendas faturadas diretamente pelo vendedor residente ou domiciliado no exterior ao comprador no Brasil, foram consolidadas no RIR/80 (Decreto nº 85.450/80), nas alíneas de "a" a "d" do parágrafo único do artigo 401, como normas a serem observadas nos casos de que trata o caput do dispositivo citado.

A pretensão fiscal assenta, unicamente, na conclusão a que chegaram os AFTN signatários do Auto de Infração - conclusão essa perfilhada pela autoridade recorrida - de ser a recorrente uma filial de fato da empresa sediada no exterior, conclusão essa que decorre da circunstância de a empresa alienígena integrar o quadro societário da recorrente com vultosa participação.

Entretanto tal fato não tira da fiscalizada a condição de empresa brasileira, pois como tal foi registrada no órgão competente.



Acórdão nº 105-3.190

Os próprios autuantes reconhecem ser a recorrente uma empresa brasileira quando dizem em sua informação fiscal (fls.):

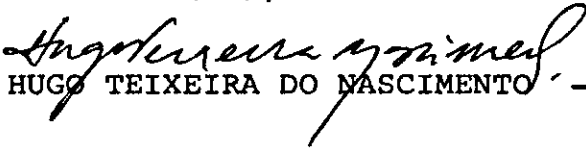
"A fiscalização em momento algum disse não se tratar a impugnante de uma empresa brasileira, mas tão somente a classificou como uma "Filial de fato" e, ainda agora o reitera; pois, a empresa estrangeira detem 99,99 (noventa e nove inteiros e noventa e nove centésimos por cento do capital da autuada e, portanto, só não se trata de matriz de direito e de fato da peticionária face a um sofisma muito comum hoje em dia, quando empresas estrangeiras se estabelecem no Brasil e cedem parcelas insignificantes do capital atribuído às suas filiais, no caso, 0,01% (um centésimo por cento) a uma ou mais pessoas a fim de aparentar uma sociedade independente."

Também não se pode caracterizar a contribuinte como representante da empresa estrangeira, como que a Fiscalização, com apoio apenas nos documentos de fls. 10 a 14, pois eles de forma alguma autorizam a conclusão de que a recorrente tenham sido outorgados poderes para obrigar contratualmente o vendedor para com o adquirente, no Brasil.

As alíneas "a" a "d" do parágrafo único do artigo 401 do RIR/80 não deixam dúvidas, diante do quadro descrito na ação fiscal, de que a exigência não pode prosperar.

Em face de todo o exposto, voto pelo provimento do recurso.

Brasília (DF), 10 de abril de 1989


HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO - RELATOR