



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

RMF-4

Processo nº : 10768.033868/89-09
Recurso nº : 111.050
Matéria : IRPJ – Exs.: 1986 e 1987
Recorrente : USICAFÉ COMISSÁRIA E EXPORTADORA LTDA.
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ
Sessão de : 14 DE ABRIL DE 1998
Acórdão nº : 107-04.895

IRPJ – PRAZO – INTELIGÊNCIA DO ART. 7º, I, § 2º, DO DECRETO 70.235/72 – ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO FEITO – IMPROCEDÊNCIA – Não acarreta a nulidade do lançamento a desconsideração do prazo de 60 dias previsto na legislação de regência do processo administrativo tributário.

IRPJ – PROVISÃO PARA PERDAS EM ESTOQUES DE CAFÉ – APLICAÇÃO DO ART. 188 DO RIR/80 – GLOSA – LANÇAMENTO IMPROCEDENTE - A provisão para desvalorização de produtos agrícolas feita com base na cotação dos produtos no mercado bursátil, com o objetivo de trazê-los a preços de mercado, é dedutível na apuração do lucro real, sendo irrelevante o sistema de custeio adotado.

VENDAS A PESSOAS LIGADAS – DDL – GLOSA DOS PREJUÍZOS AUFERIDOS – LANÇAMENTO IMPROCEDENTE – Caracterizada a hipótese de DDL prescrita no art. 367, I do RIR/80, impõe-se o oferecimento à tributação da diferença entre o preço praticado e o de mercado, não podendo a autoridade fiscalizadora, pois, adotar procedimento diverso.

ADIANTAMENTOS/PAGAMENTOS A ADMINISTRADORES – OPERAÇÕES TÍPICAS DE CONTA-CORRENTE – CARACTERIZAÇÃO COMO EMPRÉSTIMO – DDL – LANÇAMENTO IMPROCEDENTE – Os pagamentos/adiantamentos realizados a administradores que, pelas suas características, encerram típicas operações de conta-corrente, não se assemelham a empréstimos e, portanto, não configuram hipótese de DDL.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS – GLOSA – PROCEDÊNCIA – Provado pela Fiscalização e não infirmado pelo contribuinte a existência de despesas indedutíveis, é procedente a glosa efetivada.

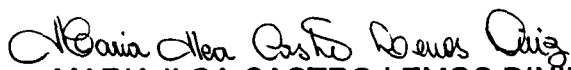
TRD – Incabível a cobrança de encargos de TRD no período de fevereiro a julho de 1991.

107

Processo nº : 10768.033868/89-09
Acórdão nº : 107-04.895

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por USICAFÉ COMISSÁRIA E EXPORTADORA LTDA.

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


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 AGO 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros PAULO ROBERTO CORTEZ, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMOS SOARES RODRIGUES DE CARVALHO, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS.

Processo nº : 10768.033868/89-09
Acórdão nº : 107-04.895

Recurso nº : 111.050
Recorrente : USICAFÉ COMISSÁRIA E EXPORTADORA LTDA.

RELATÓRIO

Relata a DRJ do Rio de Janeiro que:

"1- O crédito tributário

Versa o presente processo sobre o auto de infração de fls. 02/08, no qual está sendo exigido da empresa acima identificada o crédito tributário no valor de NCZ\$ 3.571.415,18.

2- O lançamento

O lançamento foi efetuado em razão de, em fiscalização externa realizada na empresa em referência, ter sido verificado, no exercício de 1986, período-base de 01.07.84 a 30.06.85, os fatos abaixo relatados, considerados pelo autuante como infringentes às normas do imposto de renda, consolidadas no Regulamento do referido tributo, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80):

provisão indevida constituída para perdas de estoque;

prejuízos apurados nas vendas de mercadorias a empresa ligada;

acréscimos não justificados de estoque;

distribuição disfarçada de lucros decorrentes de empréstimos efetuados a diretores da empresa;

despesas indedutíveis.

Processo nº : 10768.033868/89-09
Acórdão nº : 107-04.895

3. A impugnação

Inconformada, a autuada apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 10 a 28 contendo, em síntese, as alegações abaixo:

Quanto a preliminar:

3.1 Não houve nenhum ato escrito praticado pelo auditor fiscal, entre as datas de 26.01.88 e 12.07.89, que prorrogasse a fiscalização iniciada em 28.11.88, sendo, então, desconsiderado o prazo de 60 dias do art. 7º, inciso I, § 2º, do Decreto nº 70.235/72, o que acarreta a nulidade do lançamento.

Quanto ao mérito:

3.2 Em relação ao primeiro item, a provisão efetivamente constante de seu balanço de 1985 foi de CR\$ 1.275.311.000,00, e não de CR\$ 2.492.735.000,00.

3.3 Impunha-se que se avaliasse o valor do estoque existente em 30.06.85 pelo valor de mercado, já que este era menor do que o do custo de aquisição, permitindo-se o registro contábil da respectiva provisão, com fulcro no art. 222 do RIR/80.

3.4 A defendente sempre utilizou como norma para a avaliação dos estoques o custo médio, como preconizado no PN-CST nº 06/79. A única diferença existente no exercício de 1986 constitui na utilização, provisória, do sofisticado sistema americano ON-OFF (ágio - deságio).

3.5 Quanto ao segundo item, não há distribuição disfarçada de lucros entre pessoas jurídicas, pois pessoa ligada é pessoa física.

3.6 Não existe nenhuma prova no processo de que o preço de custo da defendente correspondesse, às épocas das respectivas vendas, a preço notoriamente

Processo nº : 10768.033868/89-09
Acórdão nº : 107-04.895

inferior ao de mercado da mercadoria vendida. Por outro lado, não há qualquer proibição legal em que uma empresa venda a outra mercadoria por preço inferior ao de custo. E não há nenhuma prova de que a Getrade seja pessoa ligada.

3.7 O terceiro item é completamente nulo, pois não descreve a infração cometida e baseia-se em documentos que não fazem parte integrante do Auto de Infração (Papéis de Trabalho).

3.8 As pessoas constantes do item 4 possuem contas correntes na empresa, nas quais são debitados e creditados valores, sem qualquer caracterização jurídica de empréstimo ou mútuo, logo, inexistente a possibilidade de distribuição disfarçada de lucros.

3.9 O fiscal autuante desprezou a coluna de crédito das Contas Correntes e que comprovam os pagamentos efetivados pelos sócios e diretores à empresa, procurando indicar, tão somente, a coluna débito das Contas Correntes.

3.10 Sente-se cerceada na defesa do item 5, pois, somando-se os valores constantes dos lançamentos indicados pela fiscalização, atinge-se, tão somente, a CR\$ 76.732.506.

3.11 Essas despesas são necessárias ao desenvolvimento operacional, pois representam viagens e estadias de diretores e funcionários da empresa, para a prestação dos serviços decorrentes da exportação de mercadorias.

3.12 Para o montante total das despesas operacionais, a glosa reflete importância que não chega a representar 0,8% do total. É bastante conhecida a posição do Conselho de Contribuintes em tolerar, como dedutíveis, até 1% do total das despesas operacionais que não preencham totalmente os requisitos regulamentares que legitimam a sua dedutibilidade.

Processo nº : 10768.033868/89-09
Acórdão nº : 107-04.895

Finaliza solicitando o cancelamento do auto de infração lavrado.

4. A audiência fiscal.

O autuante, na manifestação de fls. 57/64, refuta as alegações da impugnante contra-argumentando, em suma, que:

4.1 Os Termos de Esclarecimentos, Verificação e Intimação comprovam que a autuação fiscal estava em pleno andamento quando da lavratura do Auto de Infração.

4.2 Para melhor análise do item I, foram anexados os termos de fls. 65 e 68. Através deles constata-se que a baixa do estoque é efetuada pelo custo médio de todos os grupos ou tipos e que o contribuinte não efetuou o custeio das mercadorias em estoque em conformidade com o que dispõe a legislação do imposto de renda. E mesmo não obedecendo aos dispositivos legais, o contribuinte ainda se achou no direito de efetuar um ajuste no seu estoque, já indevidamente apurado, através da provisão glosada. Os únicos elementos apresentados pelo contribuinte estão às fls. 69/72, mas não justificam o valor ajustado.

4.3 Quanto ao valor do ajuste glosado, ele é o somatório dos ajustes negativos efetuados nos armazéns de Santos, Londrina e Pinhal, pois não há impedimento legal para a realização de ajustes positivos.

4.4 Em relação ao item 2, cabe salientar que a empresa Getrade Comércio Internacional S.A., a quem as vendas foram efetuadas, era sócia da impugnante com um percentual de participação de 15,0052% de seu capital, conforme se verifica na cópia do anexo I da declaração de rendimentos, às fls. 72.

4.5 O art. 20, inciso IV do D.L. 2.064 e 2.065/83 disciplina o conceito de pessoa ligada.

Processo nº : 10768.033868/89-09
Acórdão nº : 107-04.895

4.6 O contribuinte efetuou vendas à pessoa ligada apurando prejuízos nessas operações, conforme consta de fls. 73/75, não apresentando elementos que permitissem à fiscalização excluir a presunção de distribuição disfarçada de lucros, de conformidade com o que dispõe o par. 2º do art. 367 do RIR/80.

4.7 Pelas notas de fls. 76 a 93, constata-se que as vendas efetuadas à pessoa ligada apresentam preços inferiores aos praticados nas negociações com terceiros.

4.8 Quanto ao item 4, os documentos apresentados, fls. 48 a 55, nada auxiliam no esclarecimento da questão, pois tratam-se de cópia do razão de contas correntes dos diretores. Mas os históricos não deixam dúvidas que tratam-se efetivamente de empréstimos, sob forma disfarçada. O fato destes adiantamentos serem ou não relativos à seguros, viagens, diners, etc., em nada auxilia, a não ser que fossem inerentes às atividades da empresa e, por conseguinte, devessem ser por ela suportados. Foram excluídos da base de cálculo os valores que posteriormente foram baixados através de débitos em conta de despesa.

4.9 Com relação ao item 5, cabe esclarecer que o lançamento 333 refere-se a viagens efetuadas pelo Sr. Antonio Garcez em férias com a família, correspondendo ao montante de CR\$ 33.293.241,00, sendo que CR\$ 22.194.494,00 foi oferecido à tributação e CR\$ 11.098.747,00 apropriado como despesa dedutível e, portanto, glosada (fls. 102/3).

4.10 Não foi apresentada documentação do lançamento 36, no valor CR\$ 39.908.128,00.

4.11 Com referência ao lançamento 124, o seu valor é de CR\$ 32.917.904,00, conforme fls. 105.

Processo nº : 10768.033868/89-09
Acórdão nº : 107-04.895

4.12 Não foi comprovado que o valor referente ao lançamento 336, viagens e estadas, fls. 106, de CR\$ 2.313.960,00, foi oferecido à tributação.

A DRJ, apreciando o feito, acolheu em parte os argumentos da impugnante no tocante ao valor da provisão tida como indedutível e, conseqüentemente, deu provimento parcial à impugnação, assim ementando a sua decisão:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA - Não cabe a admissão da realização de provisão para ajuste do estoque ao valor de mercado quando não provada a veracidade do fato que corroboraria tal procedimento, ou seja, preço de mercado inferior ao valor contábil, mormente se o estoque não foi apurado de acordo com a legislação do imposto de renda.

A venda a pessoa ligada por valor notoriamente inferior ao de venda das mesmas mercadorias a outros clientes autoriza a presunção de distribuição disfarçada de lucros.

A imputação de omissão de receita pela autoridade fiscal somente se torna exigível se apoiada em dados concretos.

Para efeito de caracterização de empréstimos, é indiferente tenham eles sido efetuados a esse título ou a título de adiantamentos, antecipação ou outras formas, bastando que se caracterize o benefício financeiro ou econômico à pessoa ligada, suportado pela empresa.

A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de despesas operacionais requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações e da necessidade às atividades da empresa".

Irresignada, a impugnante recorre a este Colegiado reiterando, fundamentalmente, as razões de sua peça vestibular.

É o relatório.

Processo nº : 10768.033868/89-09
Acórdão nº : 107-04.895

VOTO

Conselheiro NATANAEL MARTINS - Relator.

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Trata-se, como visto, de auto de infração lavrado em face dos seguintes fatos:

(I) provisão indevida constituída para perdas em estoques;

(II) prejuízo na venda de mercadorias a empresa ligada;

(III) distribuição disfarçada de lucros;

(IV) despesas indedutíveis.

Dada a complexidade das matérias em questão, estas serão examinadas caso a caso, na mesma em que foram abordadas no recurso, isto após o enfrentamento da preliminar suscitada.

DA PRELIMINAR

A preliminar suscitada, consoante jurisprudência assente neste Colegiado, não merece prosperar.

Com efeito, a exigência de que os atos do auditor fiscal devam ser praticados em intervalos não superiores a 60 dias não diz respeito, propriamente, aos

Processo nº : 10768.033868/89-09
Acórdão nº : 107-04.895

trabalhos da fiscalização mas, sim, à possibilidade de o contribuinte, em não havendo obediência àquele intervalo máximo, readquirir a espontaneidade e, assim, possa sanar faltas porventura cometidas exonerando-se de penalidade que até então seriam aplicáveis.

Não se tratando, pois, de prazo que iniba a ação fiscal, tem-se como impertinente a preliminar suscitada.

DO MÉRITO

DA PROVISÃO PARA PERDAS EM ESTOQUES

A fiscalização, em sua informação fiscal, asseverou que a provisão somente seria admissível “para as empresas que apuram o estoque de conformidade com o artigo 185 e 186 do RIR/80 – contribuintes que possuem contabilidade de custos integrada -, por que se este dispositivo legal não for obedecido a empresa se vê na obrigação de apurar o estoque final pelos procedimentos disciplinados no artigo 187 do RIR/80 e com o disposto no PN 6/79.

Entretanto, o auto de infração, nos termos em que lavrado, não permite considerar, com precisão, que, efetivamente, o custeio de produtos da recorrente não havia obedecido os artigos 185 e 186 do RIR/80.

A recorrente, desde a fase vestibular, descrevendo a forma de custeio que utilizara, assevera que seus procedimentos contábeis atenderam perfeitamente os ditames da legislação fiscal e que, portanto, a provisão constituída seria dedutível na apuração do lucro real, porquanto realizada à vista da cotação do produto no mercado bursátil.

Aliás, se, efetivamente, o sistema de custeio da recorrente não era integrado e coordenado a fiscalização, por dever de ofício, deveria tê-lo arbitrado.

Processo nº : 10768.033868/89-09
Acórdão nº : 107-04.895

Todavia, ainda que se admitisse que o sistema de custeio não seria integrado e coordenado com o restante da escrituração mercantil da recorrente, de qualquer sorte o lançamento não seria cabível.

Com efeito, o produto comercializado pela recorrente – café – indiscutivelmente, é um produto agrícola e, sendo assim, ao caso em questão aplica-se a norma do artigo 188 do RIR/80, que dispõe:

“Os estoques de produtos agrícolas, animais e extrativos poderão ser avaliados aos preços correntes de mercado, conforme as práticas usuais em cada tipo de atividade”.

Ora, a provisão para desvalorização de estoques realizada pela empresa, com base na cotação dos produtos no mercado bursátil (Boletim Oficial do Centro de Comércio de Café do Rio de Janeiro), justamente os avaliou aos preços correntes de mercado, em absoluta conformidade, portanto, com o precitado artigo 188 do RIR/80, pelo que o lançamento, nesse particular, não merece prosperar.

DOS PREJUÍZOS APURADOS NA VENDA DE MERCADORIAS A PESSOA LIGADA

Disse a fiscalização, em sua informação - após assinalar que as notas fiscais não permitiram saber quais os tipos de produtos que foram comercializados - que se sabe, apenas, que as vendas efetuadas a pessoa ligada apresentaram preços inferiores aos praticados nas negociações com terceiros.

Por isso, arrematou a fiscalização que:

“com base no artigo 367, inciso I, combinado com o artigo 191 do RIR/80 optou por glosar os prejuízos apurados nas operações realizadas com a pessoa ligada, tendo em vista que além de cair na distribuição disfarçada a empresa não conseguiu comprovar que tais prejuízos foram necessários “a atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora” (fls. 61).

Processo nº : 10768.033868/89-09
Acórdão nº : 107-04.895

Todavia, não obstante o labor da autoridade de fiscalização, relativamente a este item, o lançamento igualmente não procede.

De fato, a legislação tributária, presente a hipótese de DDL tipificada no inciso I do artigo 367 do RIR/80, impõe à fiscalização uma única conduta: adicionar, para efeito de determinar o lucro real da pessoa jurídica, a diferença entre o valor de mercado e o da alienação.

Vale dizer, não dá a legislação tributária à fiscalização nenhuma opção. Assim, ou fiscalização obedecia o comando da lei (adicionar ao lucro real a diferença entre o valor de mercado e o da alienação) ou, em sendo impossível a adoção desse procedimento como por ela sinalizado em face de falhas verificadas em seus documentos fiscais, deveria ter aprofundado seus trabalhos para, até, ter partido para o arbitramento de seus lucros. O que a fiscalização não poderia e não deveria ter feito era ter partido para uma "opção" desautorizada.

DOS EMPRÉSTIMOS A DIRETORES

Disse a fiscalização:

"os históricos dos valores mais representativos dos lançamentos não deixam dúvidas que, em regra, tratam-se efetivamente de empréstimos, sob forma disfarçada.

...

Para encerrar este tópico vale por último frisar que foram excluídos da base de cálculo da distribuição disfarçada os valores que posteriormente foram baixados através de débito em conta de despesa (fls. 62/63).

Nota-se, do relato da fiscalização que, ao seu ver, em regra os lançamentos refletiram empréstimos e, de outro lado, que esta teria excluído da base de cálculo da DDL os valores que foram baixados a despesas.

Processo nº : 10768.033868/89-09
Acórdão nº : 107-04.895

Todavia, tem razão a recorrente quando afirma que, em verdade, as operações realizadas representariam típicas operações de conta-corrente (adiantamentos para viagens, etc.) que, juridicamente, não se assemelham a operações de empréstimos, únicas a ensejar a DDL.

É que se o legislador, na definição da hipótese presuntiva de DDL, valeu-se de instituto perfeitamente disciplinado no direito privado, não pode a fiscalização, ainda que economicamente os efeitos possam ser tidos como semelhantes, equiparar típicas operações de conta-corrente a operações de empréstimo.

Por outro lado, ainda que a fiscalização tivesse razão, isto é, que as operações realizadas seriam típicos empréstimos, não poderia ter excluído da base de cálculo os valores que, posteriormente, foram lançados a despesa.

Por tudo isso, também quanto a este item, o lançamento igualmente não procede.

DAS DESPESAS GLOSADAS

A fiscalização, quanto a este item, de forma discriminada, aponta os montantes e as razões das glosas que fez (despesas de viagens particulares, despesas não documentadas, etc.) (fls. 63/64).

A recorrente, a seu turno, limitou-se a protestar quanto ao procedimento da fiscalização sem que, concretamente, afastasse as provas produzidas pela fiscalização.

O lançamento, quanto a este item, conseqüentemente, merece prosperar.

Processo nº : 10768.033868/89-09
Acórdão nº : 107-04.895

DA TRD

Todavia, relativamente à TRD, tem razão a recorrente:

Com efeito, de acordo com a jurisprudência mansa e pacífica deste Conselho, consubstanciada no Acórdão CSRF/01-1.1773, cuja ementa segue abaixo, não é admissível a cobrança de encargos de TRD no período de fevereiro a julho de 1991:

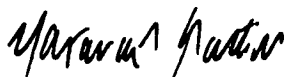
“VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, com juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quanto entrou em vigor a Lei nº 8218. Recurso Provido”

Em face de todo o exposto, rejeito a preliminar suscitada e, quanto ao mérito, dou provimento parcial ao recurso para que se exclua de tributação:

(I) a provisão constituída para perdas de estoque; (II) os prejuízos glosados; (III) as operações típicas de conta corrente tidas como de empréstimos, afastando-se, conseqüentemente, a presunção de DDL; (IV) bem com para que se exclua de tributação os encargos de TRD relativos aos meses de fevereiro a julho de 1991.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, 14 de abril de 1998.


NATANAEL MARTINS

Processo nº : 10768.033868/89-09
Acórdão nº : 107-04.895

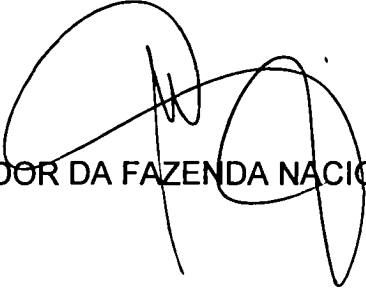
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16 de março de 1998 (DOU de 17/03/98)

Brasília-DF, em 28 AGO 1998


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE

Ciente em 28 AGO 1998


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL