

PROCESSO Nº 10880.031666/87-66

ACÓRDÃO Nº 101-89.583

RECURSO Nº. : 104.300
MATÉRIA : IRPJ - EXS: DE 1983, 19865 E 1986
RECORRENTE : LABORATÓRIO HEPACHOLAN S/A
RECORRIDA : DRF EM SÃO PAULO(SP)
SESSÃO DE : 15 DE ABRIL DE 1996

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - NOTAS FISCAIS SIMPLIFICADAS - Podem ser aceitas como despesas operacionais, as pequenas despesas comprovadas com notas fiscais simplificadas ou cupons de caixas registradoras, quando identificada a natureza da operação e vinculadas às atividades administrativas da empresa.

IRPJ - QUEBRA DE ESTOQUE - Os ajustes no estoque por quebra não convenientemente comprovados, bem como sua dedução do lucro operacional são considerados como despesas indedutíveis, passíveis de tributação por adição ao lucro tributável do respectivo exercício.

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - PROMOÇÃO DE PRODUTOS - As despesas de promoção de produtos que consiste em visitas aos clientes, efetivos ou potenciais, são normais e usuais para laboratório de produtos farmacêuticos ou cosméticos e, portanto, dedutíveis como despesas operacionais.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - O desvio de numerário da conta caixa ou conta banco pelo preposto da empresa, mesmo mediante fraude, por si só, não cabe a presunção de omissão de receita.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
LABORATÓRIO HEPACHOLAN S/A

PROCESSO Nº 10880.031666/87-66

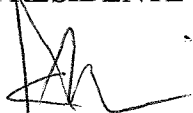
ACÓRDÃO Nº 101-89.583

RECURSO Nº. : 104.300
MATÉRIA : IRPJ - EXS: DE 1983, 19865 E 1986
RECORRENTE : LABORATÓRIO HEPACHOLAN S/A
RECORRIDA : DRF EM SÃO PAULO(SP)
SESSÃO DE : 15 DE ABRIL DE 1996

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial para excluir da matéria tributável as parcelas de Cr\$ 300.000,00, Cr\$ 18.393.978,58 e Cr\$ 57.468.838,00 respectivamente, nos exercícios de 1983, 1985 e 1986, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 ABR 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros:

JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI e CELSO ALVES FEITOSA.

PROCESSO Nº 10880.031666/87-66

ACÓRDÃO Nº 101-89.583

RECURSO Nº. : 104.300

RECORRENTE : LABORATÓRIO HEPACHOLAN S/A

RELATÓRIO

A empresa **LABORATÓRIO HEPACHOLAN S/A** inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 60.398.120/0001-10, inconformada com a decisão de 1º grau, proferida pelo Delegado da Receita Federal em São Paulo(SP), apresenta recurso voluntário, objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência tem origem no Auto de Infração, de fl. 56, e seus anexos, através do qual foram apontadas as irregularidades que teriam sido cometida pela autuada e com infração dos artigos 191, § 2º, art. 184, incisos I e II, artigos 197 e 183, inciso I do RIR/80:

a) despesas operacionais não comprovadas com documentação hábil, nos exercícios e respectivos valores:

EXERCÍCIO DE 1985 - PERÍODO-BASE DE 1984 - Cr\$ 13.210.250,86

EXERCÍCIO DE 1986 - PERÍODO-BASE DE 1985 - Cr\$ 44.082.605,00

b) quebras de estoque não justificadas nos exercícios e respectivos valores:

EXERCÍCIO DE 1985 - PERÍODO-BASE DE 1984 - Cr\$ 61.736.657,00

EXERCÍCIO DE 1986 - PERÍODO-BASE DE 1985 - Cr\$ 225.070.891,00

c) despesas sem identificação, com clareza a causa que deu origem aos rendimentos da prestadora de serviços, nos exercícios e respectivos valores:

EXERCÍCIO DE 1985 - PERÍODO-BASE DE 1984 - Cr\$ 2.161.000,00

EXERCÍCIO DE 1986 - PERÍODO-BASE DE 1985 - Cr\$ 19.278.573,00

PROCESSO Nº 10880.031666/87-66

ACÓRDÃO Nº 101-89.583

c) contrato de câmbio inidôneo, nos exercícios e respectivos valores:

EXERCÍCIO DE 1983 - PERÍODO-BASE DE 1982 - Cr\$ 300.000,00

EXERCÍCIO DE 1985 - PERÍODO-BASE DE 1984 - Cr\$ 4.347.233,72

EXERCÍCIO DE 1986 - PERÍODO-BASE DE 1985 - Cr\$ 5.816.530,00

Impugnando o feito, às fls. 59/64, a autuada argüi a validade da imposição, face a menção genérica de “algumas” e de “outras” despesas que não atendem o formalismo necessário ao ato tributário, bem como o seu errôneo enquadramento legal, posto que todas as despesas glosadas são usuais ou normais no tipo de transação (§ 2º do art. 191), fato claramente detectável pela simples leitura das listagens de fls. 17 a 50, preparados pelo funcionários da examinada nos moldes e a pedido da fiscalização.

Quanto a glosa de despesas, de um total de 930 e 808 documentos listados, respectivamente, nos períodos-bases de 1984 e 1985, a fiscalização desconsiderou 566 e 390 lançamentos, ou seja, espantosa porcentagem de 61% e 48%, sob argumento genérico de “algumas” e “outras” despesas não preenchem os requisitos legais.

A impugnante argumenta que verifica-se à saciedade que a documentação, além de válida, refere-se a gastos próprios da empresa, lançados diariamente, com os mistos adequados, não sendo razão de glosa a ausência do nome, posto ser esta prática muito comum dos balconistas especialmente, como no caso, quando se refere a gastos muito reduzidos, como cópia xerox, postos de serviços, supermercados e mercado da Lapa - para suprir o refeitório dos funcionários - ou, mais grave, ainda, quando é glosa uma despesa com impressos, cuja Nota Fiscal nº 14.679, da Papelaria Lídico Padrão S/A é considerada “nota fiscal de venda a consumidor sem identificação”.

Quanto ao item “sem comprovante”, a fiscalização não percebeu ou não considerou o fato de que os lançamentos assim marcados se referem a simples requisições de materiais ou alimentos do estoque do almoxarifado para o consumo quando foram apropriados

PROCESSO Nº 10880.031666/87-66

ACÓRDÃO Nº 101-89.583

ao custo e evidentemente, o ingresso destes materiais ou alimentos deu-se por compras regulares contabilizadas como entrada no almoxarifado.

Quanto a imputação de quebras não comprovadas, alega que é praxe internacionalmente aceita, a quebra de frascos de PVC e polietileno, situa-se em torno de 5% dos manipulados, uma vez que o frasco, composto de 10% de material de alta densidade (as resinas plásticas são térmicas), que torna mais duro o gargalo, enrigesse no inverno, ou nos dias mais frios, aumentando a quebra, quer no empilhamento se houver qualquer problema de pressão maior da máquina de encher - como ocorreu em abril de 1984, quando todos os tipos de embalagens sofreram perdas acentuadas.

Considerar perdas reais de embalagens e produtos, como se inexistentes na indústria, como venda sem nota, no mínimo, é lamentável, uma vez que essas quebras se deram irregularmente, em porcentagem inferior às médias mundiais e claramente controladas pela contabilidade de custo da empresa.

Quanto as despesas de comissões, juntou os documentos de nº 101 a 123, referentes aos pagamentos a título de comissões de representação comercial, pela venda de produtos da peticionária, que, por sinal, não tem praticistas, vendedores, demonstradores ou viajantes e a firma contrata existe, contabilizou os recebimentos faturados e desenvolveu todo o trabalho de promoção e de venda.

Relativamente aos contratos de câmbio inidôneos, a peticionária já iniciou as medidas adequadas para investigação e enquadramento do ex-funcionário.

Na decisão de 1º grau, de fls. 211/221, foi rejeita da preliminar e, no mérito, a exigência foi mantida na sua totalidade.

No recurso voluntário, de fls. 223/228, a recorrente reitera todos os argumentos expendidos na impugnação e acrescenta que face ao regime de competência consagrada no artigo 16 do Decreto-lei nº 1.598/77 e artigo 177 da Lei nº 6.404/76, desapareceu o requisito do pagamento como condição da dedutibilidade fiscal dos tributos.

PROCESSO Nº 10880.031666/87-66

ACÓRDÃO Nº 101-89.583

Além disso, trouxe aos autos o documento denominado de Laudo Pericial de lavra do perito contador Humberto Gabriel de Oliveira, com respectivos documentos comprobatórios que subsidiam a conclusão do laudo e formando o Anexo ao presente processo.

O recurso voluntário foi examinado por esta Primeira Câmara, em Sessão Plenária do dia 16 de novembro de 1993, quando o julgamento foi convertido em diligências, por Resolução nº 101.2.151 para que a fiscalização, realizando as diligências que se fizerem necessárias, apresente parecer conclusivo sobre as novas provas trazidas aos autos.

O autuante, designado para proceder a diligência, produziu o documento de fls. 245/246, informando que:

“Examinando o Laudo Pericial que doravante passaremos a nos referir como L.P., às fls. 08, o mesmo esclarece que as despesas operacionais sem comprovação e com comprovantes não aceitos pela legislação do Imposto de Renda, no montante de Cr\$ 13.210.250,86 no ano-base 1984 e Cr\$ 44.082.605,00 no ano-base de 1985 foram contabilizadas e foram pagas.

Ora as referidas despesas operacionais acima mencionadas foram glosadas em virtude de parte delas não terem sido comprovadas (Cr\$ 1.324.506,00 no ano-base de 1984 e Cr\$ 11.708.870,00 ano-base de 1985) e o montante restante ter sido comprovado através de notas fiscais simplificadas, cupons de máquinas registradora e notas fiscais de venda a consumidor sem identificação não trazendo portanto nada de novo o L.P. no tocante a essa matéria.

No que tange a quebras de estoque não há que se falar em descontos na valorização das mesmas no Auto de Infração uma vez que os referidos descontos são mera liberalidade da empresa.

Intimada a empresa em 18.08.95 a nos comprovar de maneira clara e inequívoca o tratamento dado as quebras de estoque, se teriam sido diminuídas extra contabilmente do estoque ou teriam sido consideradas em outra conta, foi nos dito que eram sobras de produção que não foram desprezadas contabilmente e voltaram para o estoque aguardando novas requisições.

PROCESSO Nº 10880.031666/87-66

ACÓRDÃO Nº 101-89.583

No tocante a glosa de despesas no ano-base de 1984 Cr\$ 2.161.000,00 e Cr\$ 19.278.573,00 no ano-base de 1985 referente a prestadora de serviços COSMED REPRESENTAÇÕES S/C LTDA. a alegação do L.P. é que as referidas despesas foram pagas e estão contabilizadas nos livros Diários, números 59 a 60. Tais despesas foram glosadas por não satisfazerem ao preconizado no artigo 197 do Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980 que abaixo transcrevemos IPSIS LITTERIS: "Art. 197 - Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento (Lei 3.470/58, art. 2º). NOTA 593 - COMISSÕES - São indedutíveis as importâncias pagas a título de comissão, sem indicação da operação ou da causa que lhes deu origem (Ac. 1º CC 101-73.307/82 e 103-06.630/85).

No que tange aos contratos de câmbio inidôneos não entendemos haver equívoco da fiscalização uma vez que em 1982 foi autuado o valor de Cr\$ 300.000,00 (fls. 13), no ano-base de 1984 foi autuado o somatório dos valores seguintes contratos de câmbio Cr\$ 386.485,00 (fls. 09), Cr\$ 625.403,00 (fls. 10) e Cr\$ 3.335.345,00 (fls. 12) e no ano-base de 1985 Cr\$ 5.816.530,00 (fls. 11)."

É o relatório.

PROCESSO Nº 10880.031666/87-66

ACÓRDÃO Nº 101-89.583

V O T O

Conselheiro KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade.

O litígio submetido ao julgamento desta Câmara abrange quatro tópicos que poderiam ser sintetizados em a) glosa de despesas por falta de comprovação mediante documentação hábil e comprovação insuficiente por se tratar de documento fiscal simplificado ou cupons de caixa registradora, sem identificação da natureza dos gastos; b) quebras de estoque não justificadas; c) despesas sem identificação a título de comissões ou promoções; e, contrato de câmbio inidôneo.

GLOSA DE DESPESAS

As despesas comprovadas mediante Nota Fiscal Simplificada ou cupons de caixa registradora, consoante jurisprudência assentada neste Primeiro Conselho de Contribuintes não eram aceitas para apropriação como despesas operacionais.

Entretanto, a partir da década de 90, esta jurisprudência evoluiu e passou a admitir estas despesas, ainda que acobertadas por Notas Fiscais Simplificadas e cupons de caixas registradora, visto que tais documentos estão previstos no SINIEF e esta assertiva pode ser comprovada pelos Acórdãos, cujas ementas são transcritas abaixo:

“NOTAS FISCAIS SIMPLIFICADAS - Aceitas devem ser as pequenas despesas, mesmo que comprovadas com notas fiscais simplificadas ou tíquetes, especialmente quando relativas às atividades essenciais da empresa (Ac. 105.3.739/89).”

“NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - NOTAS FISCAIS SIMPLIFICADAS - O art. 47 da Lei 4.506/64, consolidado no art. 191 do RIR/80, ao estabelecer que são operacionais as despesas não computadas nos custos,

PROCESSO Nº 10880.031666/87-66

ACÓRDÃO Nº 101-89.583

necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, criou na área do imposto de renda o que comumente se denomina de cláusula geral. Isto significa que o legislador evitou baixar norma exemplificativa ou, muito menos, taxativa. Se a pessoa jurídica consegue provar, por qualquer meio lícito de prova, que o gasto existiu e se trata de despesa normal ou usual no tipo de transações, operações ou atividades da empresa, ainda que mediante simples nota fiscal simplificadas, não há como se glosar tal gasto (Ac. CSRF/01-900/89)."

Por outro lado, a imputação de despesas sem comprovação, nos montantes de Cr\$ 1.324.506,00 e Cr\$ 11.708.870,00, respectivamente, nos exercícios de 1985 e 1985, a recorrente não produziu argumentos que possam justificar os gastos apropriados como despesas operacionais e, a bem da verdade, inexistindo documentos comprobatórios, torna-se impossível avaliação de sua necessidade, normalidade ou usualidade.

Assim, deve ser mantida a glosa de despesas apropriadas sem documentação que comprove a sua efetivação, nos valores de Cr\$ 1.324.506,00 e Cr\$ 11.708.870,00 e, por consequência, excluir da tributação, as parcelas de Cr\$ 11.885.744,86 e Cr\$ 32.373.735,00, respectivamente, nos exercícios de 1985 e 1986.

QUEBRA DE ESTOQUE NÃO COMPROVADA

Quanto a quebra de estoque de embalagens, qualquer que seja o percentual de quebra, se acima ou abaixo da média internacional, não dispensa a respectiva prova de sua ocorrência, conforme comando explicitado no artigo 184 do RIR/80.

Além disso, como bem lembrou o autuante, a quebra apurada pela fiscalização, às fls. 51/52 são exatamente as mesmas dos documentos anexados pela empresa, às fls. 59 a 100.

PROCESSO Nº 10880.031666/87-66

ACÓRDÃO Nº 101-89.583

Por outro lado, às fls. 10/16 do Laudo Pericial o perito contador até reconhece a existência da diferença e opina seja computado o preço médio do produto vendido, deduzindo-se os descontos concedidos aos compradores e, no caso dos autos, entendo que a autoridade lançadora e julgadora de 1º grau deu boa aplicação a lei, visto que estes descontos constituem mera liberalidade e portanto não pode ser acolhido como regra genérica de avaliação.

A jurisprudência citada pela autoridade julgadora de 1º grau, dá respaldo a decisão recorrida e não merece qualquer reparo por parte deste Colegiado e assim, deve ser mantida a decisão recorrida.

GLOSA DE DESPESAS DE SERVIÇOS - COMISSÕES

No Auto de Infração, a glosa das despesas deu-se sob o fundamento de sem identificação, com clareza a causa que deu origem aos rendimentos da prestadora de serviços mas na informação fiscal e na decisão de 1º grau, referiu-se a despesas a título de comissão e que para ser dedutível como despesa operacional face a legislação do imposto de renda, é necessário comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido.

De fato, no Termo de Verificação, de fl.s. 53, o autuante descreveu a infração nos seguintes termos:

“Ainda no tocante as Despesas, constatamos a importância de Cr\$ 2.161.000,00 no ano-base de 1984 e Cr\$ 19.278.573,00, no ano-base de 85 não identificando com clareza a causa que deu origem ao rendimento da prestadora de serviços (COSMED REPRESENTAÇÕES S/C LTDA.).”

Esta acusação não procede, porquanto, as Notas Fiscais emitidas pela COSMED REPRESENTAÇÕES S/C LTDA. cujas cópias foram anexadas aos autos, às fls. 169 a 192, identificam com clareza a natureza dos serviços prestados, com de PROMOÇÃO

PROCESSO Nº 10880.031666/87-66

ACÓRDÃO Nº 101-89.583

DE PRODUTOS JUNTO A SUPERMERCADOS DA PRAÇAS DE CURITIBA(PR), PORTO ALEGRE(RS), RECIFE(PE), BRASÍLIA(DF), BELO HORIZONTE(MG) e nas cidades de CAMPINAS(SP), ITABUNA(SP) e SÃO PAULO(SUPERMERCADO ELDORADO) e, além disso, as Notas Fiscais não versam sobre COMISSÕES.

Às fls. 18 e 19 do Laudo Pericial, a recorrente demonstra que as Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela COSMED REPRESENTAÇÕES S/C LTDA. foram pagas e contabilizadas, indicando o número do cheque, bem como a identificação do estabelecimento bancário sacado.

Em tese, os laboratórios mantêm serviços denominados de PROMOÇÕES, independentemente de realização ou não vendas e, portanto, tratam-se de despesas usuais e normais e, no caso dos autos, a recorrente não está sendo perquirido a respeito de PROMOÇÕES mas sim sobre COMISSÕES, matéria que não foi cogitado no Auto de Infração.

No caso dos autos, a irregularidade pode ter existido mas carece de melhor caracterização por parte de autoridade lançadora para identificar a infração, com a descrição dos fatos que teriam ensejado a redução do lucro real, porquanto, a autuada sequer foi intimada para apresentar a efetiva prestação dos serviços e nem foi averiguado resultado que teria advindo da promoção de venda realizada pela COSMED REPRESENTAÇÕES S/C LTDA.

Assim, entendo que houve inovação do feito, na decisão de 1º grau mas, no caso dos autos, a própria exigência inicial carece de fundamentação fática e legal, motivo porque não pode prosperar a exigência.

CONTRATO DE CÂMBIO INIDÔNEO

Quanto a este tópico, a própria recorrente esclarece que a fiscalização federal descobriu as fraudes que vinham sendo cometidas pelo seu preposto e tanto é verdade que foi movida ação criminal contra o mesmo.

PROCESSO Nº 10880.031666/87-66

ACÓRDÃO Nº 101-89.583

O Laudo Pericial, à fl. 20, esclarece que a fiscalização cometeu erro ao indicar como inidôneo o contrato de câmbio, no montante de Cr\$ 4.347.233,72, enquanto que conforme lançamento efetuado no livro Diário nº 34, às fls. 186 e 275, os dois documentos de Cr\$ 2.450.000,00 e Cr\$ 885.345,00 totalizam Cr\$ 3.335.345,00.

No Auto de Infração, a autoridade lançadora identificou os contratos de câmbio inidôneos mas não esclareceu como estes contratos teriam influído na apuração do lucro real ou que tenha reduzido o lucro tributável.

Esta irregularidade foi tratada no julgamento de 1º grau como omissão de receita, conforme a dicção de sua ementa, de fl. 211:

“OMISSÃO DE RECEITA - EXISTÊNCIA DE CONTRATO DE CÂMBIO DE IMPORTAÇÃO FICTÍCIOS - Comprovada a irregularidade dos mesmos, tributa-se como receita omitida os valores quando não comprova sua exatidão após exigência fiscal.”

A decisão recorrida inovou a matéria visto que a imputação de omissão de receita é cabível se tivesse sido pago com receita omitida e à margem da contabilidade mas no caso dos autos, a própria recorrente, por ocasião da denúncia para a autoridade policial (fls.193/200) explicita a irregularidade nos seguintes termos:

“A trama engendrada pelo Sr. GERCINO, funcionava de modo que, tão logo era confeccionada uma guia de importação regular, outra era feita, com número diferente e os cheques emitidos para pagamento das despesas de nova guia - falsa é claro - eram depositados em sua conta corrente, na agência 277-1 do Banco Brasileiro de Descontos S.A.”

Desta forma e na falta de melhor explicitação da irregularidade pela autoridade lançadora sobre a implicação destes contratos de câmbio inidôneos, deve admitir-se que trata-se apenas de contabilização de saída de caixa e portanto, não há que se cogitar de

PROCESSO Nº 10880.031666/87-66

ACÓRDÃO Nº 101-89.583

omissão de receita, visto não se enquadrar em nenhuma das presunções autorizadas nos artigos 180 e 181 do RIR/80.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da matéria tributável, as parcelas de Cr\$ 300.000,00, Cr\$ 18.393.978,58 e Cr\$ 57.468.838,00, respectivamente, nos exercícios de 1983, 1985 e 1986.

Sala das Sessões - DF, em 15 de abril de 1996



KAZUKI SHIOBARA
Relator