



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP/VRM

Sessão de 15 de agosto de 1989

ACÓRDÃO Nº 101-78.999

Recurso nº 94.431 - IRPJ - Exercício de 1986.

Recorrente FENÍCIA PROMOTORA DE VENDAS LTDA.

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM OSASCO (SP).

IRPJ - DESPESAS OPERACIONAIS - Não pode prosperar a ação fiscal que impugnou a apropriação de despesas operacionais sem o aprofundamento necessário ao gênero e detalhamento das operações em causa. A investigação da efetividade e da necessidade dos gastos com prestações de serviços deve atentar para a complexidade e sofisticação dos novos procedimentos empresariais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FENÍCIA PROMOTORA DE VENDAS LTDA.:

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

Sala das Sessões (DF), em 15 de agosto de 1989.


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE E RELATOR


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 21 SET 1989

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, RAUL PIMENTEL e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN. Ausente por motivo justificado os Srs. Conselheiros FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA e CELSO ALVES FEITOSA.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10882-000.579/88-46

RECURSO Nº: 94.431

ACÓRDÃO Nº: 101-78.999

RECORRENTE: FENÍCIA PROMOTORA DE VENDAS LTDA.

R E L A T Ó R I O

FENÍCIA PROMOTORA DE VENDAS LTDA., empresa jurisdicionada à D.R.F. em Osasco (SP), recorre a este Conselho pleiteando a reforma da decisão de primeiro grau.

2. Segundo o Auto de Infração de fls. 20, lavrado em 13-04-88, a contribuinte teve impugnadas despesas que apropriou como operacionais correspondentes a valores constantes de notas fiscais de prestação de serviços da controladora Simeira Comércio e Indústria Ltda., por não comprovada a sua efetividade, necessidade, usualidade e normalidade, nos seguintes montantes.

Ex. 1986, ano-base de 1986 (1º sem.) Cz\$ 232.908,00

3. Extrai-se do Termo de Verificação de fls. 02/06, que a recorrente utilizou notas fiscais de serviços de (a) Planejamento e Programação de Processamento de Dados e (b) Assessoria Contábil, Administrativa e Financeira, todas emitidas pela controladora Simeira Comércio e Indústria Ltda.

Reporta a fiscalização que a empresa possuía corpo funcional administrativo com vários profissionais registrados em cargos diretivos, gerenciais e de chefia, incluindo um gerente de contabilidade, a quem é confiada a responsabilidade técnica pela elaboração das peças contábeis. Por isso, entenderam-se desnecessá-

Acórdão nº 101-78.999

rias as despesas correspondentes a gastos com acessoria externa, contábil, administrativa e financeira no montante dispendido, principalmente quando a empresa indicada como prestadora sequer é devidamente habilitada a fazê-lo. Pois, a prestadora não é constituída exclusivamente por profissionais com responsabilidade técnica solidária, não é inscrita nos Conselhos Regionais, de Contabilidade e de Economia, órgãos oficiais de fiscalização do exercício profissional e, finalmente, é uma sociedade constituída também com objetivos mercantis de importação e exportação. Que jamais houve correlação entre os serviços supostamente executados, seja de assessoria contábil, administrativa e financeira, seja de planejamento e programação de processamento de dados, com os faturamentos mensais da fiscalizada. Que as notas fiscais omitem descrições específicas e claras da natureza dos serviços, dos períodos a que se referem, das quantidades, dos volumes, das espécies de elementos e relatórios processados dos valores individualizados dos serviços, além de inexistir correlação entre as datas de emissão das mesmas, com as datas que imediatamente precedem os pagamentos de salários ao pessoal (datas em que normalmente ocorrem as elaborações das folhas de pagamento).

Prosseguindo nos trabalhos de investigação, os autuantes convenceram-se de que os custos ou despesas aqui abordados não possuíam provas documentais hábeis e seguras de sua efetividade; nem indicadores para sua mensuração. Ademais, as fichas Razão da conta "Serviços Prestados a Receber", na contabilidade da controladora SIMEIRA, registram ingressos de receitas, através de emissões puras e simples de notas fiscais, contra as diversas empresas do grupo, sempre com dizeres genéricos e nos valores desejados, sem embasamento fundamentado.

Relatam os autuantes que o ponto culminante das investigações foi a clara evidência da desnecessidade dos referidos custos ou despesas, ao certificarem-se de que, no período de julho a dezembro de 1985, as receitas não só se mantiveram como até aumentaram, sem que a fiscalizada apropriasse, por uma única vez sequer, tais serviços da controladora, fato que se verificou e se confirma até mesmo pela simples inexistência de notas fiscais contabilizadas.



4. Dentro do prazo a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 29/62.

Aduziu que no exame de um caso concreto cumpre verificar se o negócio exigido pela atividade do contribuinte dependia da realização da despesa e se foi efetivamente paga. Na espécie, as despesas se referem a gastos com serviços prestados de planejamento, programação, processamento de dados, assessoria contábil, administrativa e financeira, sendo inequívoca a vinculação de tais despesas com a sua atividade.

Que a controladora - Simeira - "holding" do grupo, concentra unicamente em seu quadro de funcionários pessoas com alta especialização profissional, tais como: administradores especializados em recursos humanos, administração financeira, administração de controladoria, auditoria contábil e operacional; analistas de sistemas, programadores de sistemas, operadores e digitadores de computadores; advogados tributaristas, societários, trabalhistas e de outras áreas e até mesmo mantendo máquinas e equipamentos de processamento de dados, permitindo desta forma grande economia de escala, já que a contratação de tais serviços e equipamentos pelas controladas e coligadas diretamente com terceiros os encareceriam muito.

Relata como opera, consoante se resume a seguir:

A) as empresas Lojas Arapuã e Prodóscimo, integrantes do grupo, operam no comércio varejista de móveis e eletrodomésticos, em quase todo o território nacional, com cerca de 350 Lojas (257) no ano de 1985.

B) Como outras empresas do ramo, essa atividade comercial exige a contratação de um crédito rotativo junto a empresas financeiras, destinado a financiar o recebimento à vista do preço de suas mercadorias.

C) As Lojas Arapuã e Prodóscimo firmam, com diversas empresas financeiras por intermédio da Promotora, contratos de "Abertura de Crédito para Financiamento ao Consumidor e Outras Avenças". Em função do crédito rotativo aberto, os seus clientes consu

midores adquirem bens em seus estabelecimentos comerciais, sendo' que as lojas recebem à vista das financeiras o valor das vendas e os clientes pagam suas compras a prazo, tudo nos exatos termos' da Lei nº 4.595/64 e da Resolução nº 562, de 30-08-79 (BACEN).

D) Como se sabe, no Brasil é privativo de instituições financeiras a realização de operações de coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros (art. 17 da Lei nº 4.595/64).

E) Contudo, a Resolução nº 562/79, do BACEN, em seu item IV e seguintes, permite a intermediação de pedidos de financiamentos, que podem ser encaminhados, por sociedades prestadoras de serviços, normalmente denominadas promotoras de vendas, às sociedades de crédito, financiamento e investimento.

O item VI da referida Resolução disciplina esse relacionamento.

F) A impugnante é exatamente uma empresa prestadora de serviços conforme preceituado pela citada Resolução. Como tal, agencia e intermedeia a contratação de abertura de créditos' entre as Lojas Arapuã e Prodóscimo, de um lado, e empresas financeiras, de outra parte, para venda a prazo de mercadorias, discutindo primeiramente taxas, prazos etc., aproximando as partes que fecham o contrato, formando, em seguida, contratos de prestação ' ou locação de serviços com Financeira, cujos termos são regidos ' expressamente pelo item VI da mencionada Resolução.

A título de exemplo junta diversos contratos com várias financeiras.

G) Como se pode observar em todos esses contratos a impugnante recebe das financeiras, como remuneração, uma quantia de acordo com os valores e prazos de amortização dos financiamentos, já que seus serviços serão prestados pelo prazo total do financiamento concedido.

H) Para executar tais serviços a impugnante procedia da forma a seguir resumida, com alteração a partir do ano—

M.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 10.882-000.579E88-46
Acórdão nº 101-78.999

base de 1985.

H-1) Para contratar os financiamentos rotativos a impugnante entra em entendimento com as Lojas Arapuã e Prodóscimo para conhecer as necessidades de crédito, tendo em vista as previsões de venda das referidas empresas e contatam as principais empresas financeiras (mais recentemente tem operado exclusivamente com a financeira do grupo), discutindo taxas de juros, prazos, condições etc., até encontrar a melhor proposta aplicável à solicitação das empresas coligadas.

H-2) Concluindo o acordo entre as partes é feito o "Contrato de Promessa de Abertura de Crédito" entre a Arapuã ou Prodóscimo e a Financeira, e firmado um "Contrato de Prestação de Serviços" entre a impugnante e a financeira, em que figuram como anuentes vendedoras a Arapuã ou Prodóscimo.

H-3) Em seguida a "loja" no desenvolver normal de sua atividade comercial, após a escolha pelos clientes dos produtos que desejam adquirir, recebe solicitação de financiamento (crédiário) dos interessados, para o que a impugnante preenche ficha cadastral e depois o formulário "Proposta de Financiamento" que na verdade é o próprio "Contrato de Abertura e Crédito Fixo" o qual é assinado pela Arapuã ou Prodóscimo, na qualidade de garantidoras e pela cliente e após encaminhamento para a análise e processamento de dados de responsabilidade da impugnante.

H-4) Após o processamento dos dados de responsabilidade da impugnante, obtêm-se os "Borderaux" que contém a listagem dos clientes, o nome da loja vendedora e o valor dos créditos pleiteados, que são, juntamente com as vias dos contratos, encaminhados para a financeira, que então remete o numerário para a Arapuã ou Prodóscimo pagando o preço à vista das vendas.

H-5) A impugnante emite os "carnets" de pagamentos e encaminha-os aos clientes. Os clientes pagam as prestações, sendo controlados pela impugnante os recebimentos realiza

13.

dos, dando origem aos relatórios de processamento de dados.

H-6) A impugnante controla através das listagens de computador os recebimentos, detectando os fregueses imponentais, para os quais remete as cartas de cobrança.

H-7) Sendo infrutífera a cobrança amigável a impugnante contrata advogados, move as competentes ações de cobrança, conforme demonstra.

H-8) Vê-se que a impugnante presta serviços de agenciamento e intermediação de créditos e uma vez aproximadas as partes (lojas e financeiras), exerce complementarmente a obrigação burocrática de controlar as operações financiadas, restringindo-se a execução das operações descritas no item VI da Resolução do BACEN nº 562/79 e, para tanto, vale-se dos serviços prestados pela Simeira Comércio e Indústria Ltda, principalmente dos serviços que dependem do processamento de dados. Para que se tenha idéia do volume desses serviços, a impugnante destaca, a título de exemplo, 158 tipos de relatórios existentes, ou que já foram alterados, ou até abandonados, bem como as quantidades de recebimentos controlados que, em média, atingem a mais de 30.000 recebimentos diários.

A partir do ano de 1985 a impugnante passou a nova prática, idêntica à adotada por quase todos os grandes grupos com atuação no ramo varejista de utilidades domésticos e móveis, baseia-se num "Contrato de Fiança". Neste tipo de contrato, a empresa comercial relaciona-se diretamente com a instituição financeira, no que se refere ao controle e cobrança de créditos, reduzindo em muito a atividade operacional das promotoras de vendas, restringindo-os a encaminhamento de pedidos de financiamento, captação e análise de crédito e cadastro.

Firmou-se, em junho de 1985, contrato entre a impugnante e a Fenícia Crédito, Financiamento e Investimento S.A., empresa do mesmo grupo, direcionando com exclusividade, então, a essa instituição financeira, a colocação de contratos de financiamento.

7.

Acórdão nº 101-78.999

Desta forma a dependência de serviços externos, na mesma proporção passa a ser relacionada muito mais com aspectos internos da atividade da impugnante, isto é: o processamento da contabilidade; das folhas de pagamento de seus funcionários, realização de auditoria interna, assessoria administrativa e de investimentos.

Torna-se incompreensível a glosa de despesas com processamento de dados, baseada na falta de efetividade, pois a impugnante não é proprietária não aluga e não possui sob qualquer forma máquinas e equipamentos de processamento eletrônico de dados, nem possui profissionais do ramo em seus quadros, como analistas, ou programadores de sistemas etc.

Elucida que as despesas de processamento de dados são contabilizadas mês a mês, à medida em que os serviços vão sendo executados e cobrados pela Simeira Com. e Ind. Ltda. (Holding).

Já as receitas decorrentes das despesas acima são apropriadas quando recebidas e não diferidas pelo prazo do contrato de prestação de serviços.

Como prova da efetividade da prestação de serviços' relacionada com o processamento de dados indica os documentos dos anexos 15 e 16 relativos à elaboração de:

- a) Folha de pagamento
- b) Ficha financeira de empregados
- c) Elaboração de RAIS
- d) Informe de rendimentos a funcionários
- e) Elaboração do Livro Diário
- f) Elaboração do DIRF
- g) Processamento da contabilidade
- h) Elaboração dos razonetes, conta a conta
- i) Balancetes, etc.

Quanto à comprovação da efetividade dos serviços de assessoria contábil, administrativa e financeira, desmembra os valores cobrados em cada nota fiscal de serviço e comenta cada um

B.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10.882-000.579/88-46
Acórdão nº 101-78.999

dos serviços executados pela Simeira, detalhando: (a) análise de sistemas e organização e métodos; (b) auditoria; (c) recrutamento e seleção (d) assessoria em compras, (e) e, outras assessorias.

Na sequência, refuta cada uma das afirmações dos autuantes. Juntou Laudo de Perito Judicial elaborados em função ' de litígio com a Prefeitura do Município de São Paulo-SP, sobre alíquotas, 20 (vinte) pastas de documentos.

Protestou pela juntada de documentos complementares e requereu, se necessário, a nomeação de perito.

5. Informação fiscal a fls. 69/71, aduzindo que a impugnação contém alegações generalizadas, não objetivas e sem relação direta com os fatos. Que não há desdobramento de uma amostra sequer, de forma a comprovar com clareza, documentadamente, as prestações contidas nas repetidas discriminações genéricas das notas fiscais de serviços pagas à empresa controladora, assim como não estabelece a individualização dos respectivos valores e seus critérios de apuração. Ao esclarecer que no ano de 1985 a administração do Grupo Fenícia adotou novas práticas de relacionamento comercial com as instituições financeiras, reduzindo em muito a atividade operacional dos promotores de vendas, não demonstra a repercussão que essa medida proporcionou em suas receitas e em seus custos. Insiste em que a habilitação legal perante órgãos de fiscalização do exercício profissional, deve ser da "empresa", não bastando simplesmente que nela trabalhem "profissionais" habilitados, sob pena de, na sua falta, serem considerados ineptos os documentos fiscais de sua emissão e mera liberalidade os pagamentos destes documentos. A impugnante, só apresenta inscrição no Conselho Regional de Administração.

Manifesta-se contrariamente à juntada de documentos complementares, novas diligências e perícia.

6. A decisão de primeiro grau manteve o lançamento, com base nas razões de decidir que se transcreve.

Considerando que, embora a grande quantidade '



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10.882-000.579E88-46
Acórdão nº 101-78.999

de documentos juntados, não logrou a empresa comprovar a efetiva prestação de serviços que comprovassem a necessidade das despesas constantes das Notas Fiscais de fls. 114 a 229 do processo.

Considerando que as Notas Fiscais em questão têm dizeres genéricos, não tendo sido acompanhadas de quaisquer relatórios que as conectem com os valores por elas cobrados;

Considerando-se que, ao que indicam os documentos já referidos tais valores foram lançados aleatoriamente, de vez que, a guisa de exemplo, não há qualquer justificativa para os valores cobrados a título de serviços de assessoria contábil, administrativa e financeira, mais de 31 vezes maior de um mês para outro (vide doc fls. 119 e 121) sem que houvesse qualquer ajuste ou contrato para tais disparidades;

Considerando, ainda que tal assessoria foi prestada por empresa controladora que, embora possa ter funcionários habilitados, não tem registro profissional para prestação de tais serviços;

Considerando que o exposto nos itens anteriores valem para os demais serviços constantes das referidas notas de vez que nelas não estão expressos os serviços realmente prestados, não correspondem a quaisquer relatórios, não têm qualquer conexão com o faturamento da empresa, e nem com as datas prováveis de elaboração de folhas de pagamento de pessoal;

Considerando, também que a impugnante dispõe de pessoal habilitado;

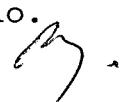
Considerando, portanto que não se trata de gastos exigidos para a exploração de atividades principais ou acessórias mas mero repasse de custos operacionais desnecessários a obtenção de receitas operacionais seja, redução indevida do lucro real;

Considerando tudo o mais que do processo consta;

Decido tomar conhecimento da impugnação por tempestiva para, no mérito INDEFERIR-LA, determinando a manutenção do crédito tributário."

7. Ciente em 22.04.89 a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 86/96, protocolizado em 19.05.89, argumentando na linha de sua defesa inicial, mas em sentido de análise crítica da decisão de primeiro grau.

É o relatório.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 10.882-000.579/88-46
Acórdão nº 101-78.999

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

Os casos em que empresas de um mesmo grupo realizam negócios entre si, sejam operações com bens ou mercadorias, sejam assistência técnica, administrativa etc ou prestação de serviços, costumam causar preocupações à fiscalização do imposto sobre a renda. A idéia básica subjacente a essas preocupações está na convicção de que os negócios entre empresas coligadas, ou controladoras e controladas proporcionam facilidades para planejamentos tributários eivados de artificialismo face à realidade empresarial, por modo a arrumar receitas e despesas das unidades econômicas do grupo objetivando, principalmente, a fuga ao pagamento dos tributos.

Não é raro que essas preocupações se revelem justificadas em procedimentos fiscais levados a efeito.


Algumas vezes, porém, os procedimentos fiscais produzem conclusões menos consistentes, dada certa fragilidade nas premissas ou pressupostos em que se baseiam.

Assim me parece ter ocorrido no caso vertente, consoante tentarei demonstrar ao longo deste voto.

É fato que em todo e qualquer contrato de prestação de serviços alguém se obriga a prestar serviços a outrem que, por sua vez, fica obrigado a pagar por eles.

Todavia, há contratos de extrema singeleza, como por exemplo, o de limpeza dos escritórios, e outros de maior complexidade, pela sofisticação dos próprios serviços, sua diversidade nos aspectos técnicos e operacionais.

Obviamente, contratos em que as prestações dos serviços são complexas não podem ser aferidos pela mesma medida que seja eventualmente adequada para avaliar aqueles outros mais sim-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 10.882-000.579/88-46
Acórdão nº 101-78.999

ples.

Certas coisas podem ser observadas a olho nu, outras melhor com a ajuda de binóculos, outras nem com telescópio deixam o observador satisfeito.

Pois bem: de início, a fiscalização concluiu que a contribuinte apropriara indevidamente despesas por serviços pagos à sua controladora - Simeira Comércio e Indústria Ltda - uma vez que nem se comprovava a efetividade de tais serviços, nem a sua necessidade, usualidade e normalidade.

Admitiu que as notas fiscais relativas aos serviços questionados referiam: (a) Planejamento e Programação de Processamento de Dados; e (b) Assessoria Contábil, Administrativa e Financeira.

Contudo, afirmou a desnecessidade dos serviços baseada no argumento de que a recorrente possuía quadro de funcionários e gerencial suficiente para elaborar peças contábeis e, ademais, a Simeira não era legalmente habilitada, por não inscrita nos Conselhos de Contabilidade e de Economia, além de também ter objetivos mercantis de importação e exportação.

Não posso emprestar a essas afirmações a relevância que lhe atribuiu a fiscalização.

Em primeiro lugar, o fato de a recorrente possuir quadros para elaborar peças contábeis vem desacompanhada de qualquer demonstração ou comprovação de que esse quadro era suficiente para atender às necessidades da empresa.

Em segundo lugar, o fato de a Simeira não possuir registros nos Conselhos de Economia e de Contabilidade pode ser relevante para a fiscalização desses Conselhos no pertinente ao exercício de atividades por pessoas naturais ou jurídicas neles registráveis, e não para a fiscalização do imposto sobre a renda.

Em terceiro lugar, o fato de a Simeira ter objetivos

M.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 10.882-000.579/88-46

Acórdão nº 101-79.999

sociais outros além da prestação de serviços, não pode significar impedimento à prestação dos serviços.

Por último, mas não menos importante, silenciou-se a respeito do processamento de dados no capítulo da necessidade das despesas.

Outro argumento enfatizado pela fiscalização foi o de que jamais houve correlação entre os serviços que diz supostamente prestados e o faturamento mensal da recorrente.

Esqueceu-se de mencionar a fiscalização, para ilustrar o julgador, qual a diferença entre a correlação que houve e a que deveria ter sido, em números, e que indicadores utilizara para medir dados dessa natureza.

Noutra passagem, a fiscalização mencionou que as notas fiscais omitiram descrições específicas e claras da natureza dos serviços, dos períodos a que se referem, das quantidades, dos volumes, das espécies de elementos e relatórios processados etc.

Esta acusação feita à recorrente tem consistência. A ela voltarei mais adiante.

Mencionou-se que a contribuinte, no curso da ação fiscal, recusou efetuar a comprovação e prestar informações e exibir documentos ao exame da fiscalização. Não descortinei evidência dessa afirmação.

No entanto, junto com sua ampla e detalhada impugnação, a contribuinte demonstrou que era possuidora de vastas informações e muitos documentos.

Não obstante, a contradita fiscal produzida em cumprimento ao art. 19 do Decreto nº 70.235/72 não foi além da reiteration do que estava no Auto de Infração e demais peças elaboradas no curso da ação fiscal.

De certa maneira, a decisão de primeiro grau seguiu

3,

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 10.882-000.579/88-46
Acórdão nº 101-78.999

linha idêntica.

Ora, é fato que as notas fiscais emitidas pela Simeira são imprecisas na descrição dos serviços prestados. Que escasseiam relatórios e até contratos por escrito.

Entretanto, é neste passo que, "data venia", o Fisco não fez a devida distinção entre as prestações de serviços de pequena ou mínima complexidade e aqueles outros onde intervêm organizações do gênero e do porte da recorrente.

A plethora de dados, informações e documentos trazidos à colação pela recorrente não mereciam o tratamento ortodoxo recebido. Notadamente os serviços de processamento de dados deixam vestígios documentais da maior expressão, o que torna difícil questionar a sua efetividade.

Enfim, o que resta de tudo isso é que a ação fiscal não convence da procedência de suas conclusões, por assentes em concepções tradicionais de comprovação, insuficientes para investigar situações ocorridas em grupos de empresas, ou relacionadas com as técnicas e procedimentos empresariais modernos.

Por isso, dou provimento ao recurso.


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR