



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/
.....

Sessão de 09 julho de 1990

ACÓRDÃO Nº 101-80.288

Recurso nº - 95.500 - IRPJ - EXS: DE 1985 a 1987
Recorrente - BERTHOUD - INDÚSTRIA DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA.
Recorrida - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA - (PR).

AVALIAÇÃO DE ESTOQUE - Na falta de sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração, a avaliação do estoque de produtos acabados é feita por arbitramento com base no percentual de 70% sobre o maior preço de venda no período-base. Integrando o preço do produto, o ICM dele não poderá ser excluído sob pena de modificar o padrão estabelecido em lei.

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS - A dedutibilidade de custos e despesas operacionais pressupõe a sua comprovação com documentos hábeis e idôneos capazes demonstrar a sua efetividade, usualidade e normalidade (RIR/80, artigo 191 e §§), não atendendo a essa exigência a nota-fiscal que descreva de forma genérica e vaga os serviços prestados.

COMISSÕES POR VENDAS - A dedutibilidade de comissões por intermediação nas vendas dos produtos da pessoa jurídica requer a prova da efetiva prestação desses serviços.

ROYALTIES- São indedutíveis por expressa disposição legal (Lei número 4506/64, art. 71, "d") os "royalties" pagos a sócios da empresa, ou quando não comprovado que a cedente era legítima detentora dos direitos sobre a marca cujo uso fora cedido.

DEPRECIACÃO - As depreciações de bens que não sejam comprovadamente utilizados nos fins sociais da pessoa jurídica.

7

9

Acórdão nº 101-80.288

rídica são indedutíveis do lucro o
peracional.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Na revi-
são pela fiscalização das declarações
de rendimentos das empresas em mais
de um exercício, com apuração de
acrêscimos ao lucro real, dever-se-á,
compensar os prejuízos anteriores pre
ferencialmente com os resultados cor
respondentes aos exercícios mais an
tigos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por BERTHOUD - INDÚSTRIA DE MÁQUINAS AGRÍCO—
LAS LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Con-
selho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento,
em parte, ao recurso, para admitir a compensação do prejuízos, no
exercício de 1985, oriundos de exercícios anteriores, passíveis de
compensação, na forma da lei, nos termos do relatório e voto que
passam a integrar o presente julgado.

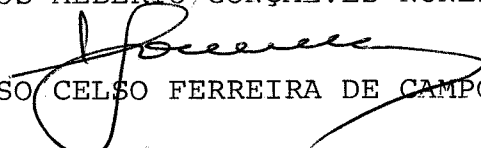
Sala das Sessões (DF), em 09 de julho de 1990


URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

- RELATOR


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA

FA

ZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE:

12 JUL 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselhei-
ros: CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, CELSO
ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN. Au-
sente por motivo justificado o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MI-
RANDA.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10912-000.121/87-93

RECURSO Nº: 95.500

ACÓRDÃO Nº: 101-80.288

RECORRENTE: BERTHOUD - INDÚSTRIA DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA.

R E L A T Ó R I O

BERTHOUD - INDÚSTRIA DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA. , qualificada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado (fls. 554/568) contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Curitiba-PR (fls. 532/547) que manteve em parte o auto de infração contra ela lavrado às fls. 338/339.

A empresa fora autuada por: a) Subavaliação do estoque final dos produtos acabados por não avaliá-lo com base em 70% do maior preço de venda no período, à falta de contabilidade de custos integrado e coordenado com o restante da escrituração, infringindo o disposto nos art. 163, par. ún., 186, § 1º e 187, inciso II, do RIR/80, sujeitando-se ao tratamento previsto no art. 171, inciso I e §§, e ainda os arts. 676, III e 678, III, do mencionado regulamento. A fiscalização apurou superavaliação de custos da ordem de Cr\$ 149.788.206 e Cr\$ 829.229.225, nos exercícios de 1985 e de 1986, respectivamente; b) Despesas indedutíveis por falta de efetiva prestação dos serviços cujas despesas nos valores de Cr\$ 178.566.985, Cr\$ 765.455.292 e Cz\$ 3.244.656,00 foram levadas a débito de resultados dos exercícios de 1985 a 1987, respectivamente com infração aos arts. 191, §§ 1º e 2º, e 192 do RIR/80; c) Depreciação Indedutível correspondente aos encargos de depreciação de Cr\$ 3.428.082 e Cz\$ 36.602,00, nos exercícios de 1986 e de 1987, respectivamente, fundamentando-se a glosa nos artigos 198, § 2º, e 191, §§ 1º e 2º do RIR/80.

Acórdão nº 101-80.288

A autuada impugnou a exigência (fls. 343/391), a custando os documentos de fls. 393/509 e alegando, em síntese, ser inconstitucional a correção monetária da base de cálculo do imposto de que trata o art. 18 do Decreto-lei nº 2323/87 no que logaria sucesso, não assim em relação à compensação pretendida de parcelas pagas por ser objeto de restituição automática já em processamento. Com referência à subavaliação do estoque de produtos acabados, insurge-se contra o critério de avaliação dos estoques por entender que do preço de venda deve ser excluído o ICM, o critério adotado é arbitrário, contrariando a boa técnica contábil, tendo o fisco inclusive tomado por base preços de operações isoladas e excepcionais, havendo máquinas destinadas a demonstração e consignação que não poderiam ser avaliadas pelo critério adotado. Pleiteia a recomposição do seu patrimônio líquido nos diversos exercícios, alterados pelo procedimento de ofício, impondo-se considerar os efeitos da correção monetária sobre ele. Apresenta os cálculos que entende corretos, para esse efeito. Sustenta a dedutibilidade das despesas glosadas por falta da efetiva prestação dos serviços, prestando esclarecimentos sobre eles. Contesta a glosa da depreciação de um barco pertencente a empresa e, segundo a impugnante, destinado a relação pública da sociedade. A embarcação foi alienada em 04.05.87 e, na apuração do resultado dessa operação a depreciação glosada será considerada como receita. Requer compensação de importância relativa a IOF e a comissões adicionadas no lucro líquido no exercício de 1986 e não excluídas na apuração do lucro real do exercício seguinte. Requer também caso persista tributação no exercício de 1985 compensação com o saldo do prejuízo do exercício anterior que, na sua declaração, só foi utilizado no exercício de 1986.

Informação fiscal às fls. 511/517.

A autoridade julgadora de primeira instância, em relação à matéria litigiosa, motivou o seu convencimento com base nos seguintes argumentos de fato e de direito: 1) já está em curso a restituição da quantia cuja compensação é reclamada (fls. 526/531) e que é restituída de ofício mediante emissão eletrônica de documento de restituição; 2) não cabe ao fisco promover a re

57.

47

Acórdão nº 101-80.288

constituição pretendida pela impugnante, em face do disposto no art. 387, I e II, do RIR/80 e ainda porque ela não manifestara sequer qualquer benefício fiscal calculado sobre o lucro da exploração; 3) a subavaliação do estoque de produtos acabados ensejou redução do imposto de renda devido, sendo correta a cobrança da multa prevista no art. 728, II, do RIR/80. O critério adotado para estimar o valor do estoque não merece reparos (arts. 186 e 187, I e II, do RIR/80), uma vez que a contribuinte não possui sistema regular de contabilidade de custos. A lei não exclui o ICM do padrão para arbitramento e não faz distinção em função do grau maior ou menor de desgaste que possa sofrer o produto estocado. E nem caberia a distinção, pois a perda que vier a ocorrer no momento da sua venda ou devolução ao fabricante será então reconhecida, na apuração do resultado daquele período; 4) Como se vê às fls. 331/332 e 444/445, a firma DEAL - Estudos, Projetos e Planejamento Ltda., foi constituída em 1984, com sede no mesmo endereço da autuada, tendo por sócios os Srs. Zakaria Arousti Nahas e Didier Marie Paul Berthoud, sendo que as notas-fiscais descrevem os serviços de forma genérica como sendo de estudos de viabilidade econômica, comercial, financeira, industrial e vendas (fls. 77/99). Os sócios dessa empresa são simultaneamente sócios dirigentes da autuada (fls. 4-v, 18-v, 23-v, 28-v e 74). O Sr. Didier já consta da declaração de 1984, enquanto o Sr. Zakaria Nahas teria sido contratado como Diretor-Geral a partir de junho de 1986. A documentação de fls. 447/484 não faz menção, em nenhum documento à forma Deal - Estudos Projetos e Planejamentos Ltda.. A Deal apresentou prejuízos em 1985 e 1986 e o Sr. Zakaria não recebeu pro-labore; 5) Prevalecem em relação à Paranacat - Representações Com. e Part. Ltda., os mesmos fundamentos anteriores sobre a Deal, sendo que a empresa operava em sala cedida gratuitamente por outra sociedade, tendo o seu responsável deixado o País e toda a sua correspondência é encaminhada à impugnante (fls. 31). No caso, nem contrato social foi exibido, para não confirmar por certo que seus sócios seriam os dois mencionados sócios da autuada; 6) não restou comprovada a efetiva prestação dos serviços de que trata o contrato de fls. 189/190, nem tampouco a necessidade de "royalties", nova versão dada pela empresa na impugnação para justi-

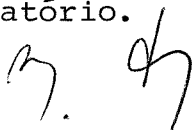


Acórdão nº 101-80.288

ficar a despesa, ante a ausência de registro da marca no INPI. A lém disso, de acordo com o disposto no art. 232 do RIR/80, os "royalties" pagos a sócios da empresa são indedutíveis; 7) a depreciação da embarcação pertencente à empresa e glosada pela fiscalização é indedutível porque não comprovada a necessidade para suas atividades sociais. A sua alienação em 04.05.87 em nada altera o lançamento, pois caberia à autuada fazer os estornos necessários à correta apuração do resultado da operação; 8) descabe ao fisco promover retificações sobre matérias estranhas à autuação, sobretudo quando não comprovadas as alegações para a pretensão formulada, e, tampouco, admitir a compensação do saldo do prejuízo 'fiscal totalmente compensado em exercício futuro.

Na fase recursal, a empresa contesta os fundamentos da autuação e persevera nas razões e pretensões de sua impugnação. Seu recurso é lido na íntegra para melhor conhecimento do Plenário.

É o relatório.



Acórdão nº 101-80.288

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo' conhecimento.

A sociedade não possuía sistema de contabilidade de custos integrado e coordenado com o restante da escrituração não podendo adotar o custo médio na determinação dos bens existentes' no encerramento do período-base (Decreto-lei nº 1598/77, art. 14, §§ 1º e 2º).

Por essa razão, o fisco avaliou o estoque dos produtos acabados em 70% do maior preço de venda no período-base, consoante o disposto na alínea "b" do § 3º do citado artigo.

A lei tomou como medida um percentual sobre o maior preço de venda do produto no período-base sem qualquer ressalva quanto às parcelas componentes do preço obtido, não sendo lícito ao seu aplicador promover qualquer tipo de ajuste sob pena de alterar o padrão e descumprir o comando legal. Quando é o caso, a lei estabelece expressamente o ajustamento a ser adotado, como no caso concreto em que fixou não o maior preço de venda, mas 70% do maior preço dele. Não distingue, por exemplo, 70% do maior preço de venda à vista, líquido de ICM ou expressão equivalente a manifestar esse propósito.

Afinal, o ICM integra o preço do produto e, assim, essa parcela não poderá deixar de compor a base de cálculo do arbitramento.

Esse padrão não oscila em razão do número de operação ou do que seria o preço normal, segundo a empresa pretende.

A subavaliação de estoque em um exercício causa diferimento de lucro desse período para o seguinte. Em razão da desvalorização monetária da base de cálculo, o imposto devido no



período seguinte, na parte correspondente à inexatidão contábil, é pago a menor.

Se a base de cálculo fosse corrigida e oferecida à tributação no período seguinte, o imposto devido não seria afetado. E haveria espontaneidade do contribuinte também em relação a essa parcela.

Vê-se que aí, a correção monetária do imposto na da mais representa do que a diferença de tributo devido que deixou de ser pago, participando da natureza jurídica deste.

Como procedimento se fez por ação do fisco, tem lugar a multa de lançamento de ofício de que trata o art. 728 do RIR/80 sobre essa diferença de imposto que deixou de ser paga. Mais precisamente, a multa prevista no inciso II do referido artigo.

Compete ao contribuinte que declara o imposto com base no lucro real comprovar os seus resultados com base em escrituração regular suportada em documentos hábeis e idôneos.

Essa escrita está sujeita a verificações pelo fisco que, encontrando irregularidades ou omissões, promoverá as adições ao lucro real que o caso comportar, não lhe cabendo reconstituir a escrita comercial da empresa para apurar deduções ou exclusões não feitas em razão de inexatidão contábil de sua exclusiva responsabilidade.

A auditoria fiscal tem por objetivo apurar eventuais diferenças de imposto, em razão de omissões que reduzam o lucro tributável (lucro real) do período.

O auditor-fiscal deve realmente considerar os diversos aspectos que envolvem a matéria objeto da fiscalização como, por exemplo, a correção monetária do ativo permanente, em que se leva em conta a reserva oculta proporcionada pela tributação no período-base anterior para evitar a incidência do imposto sobre o valor corrigido e não sobre a correção monetária apenas. Do

71

47

Acórdão nº 101-80.288

mesmo modo, se o programa de fiscalização abrange excesso de retiradas e outras matérias, é natural que o auditor tenha em conta o novo lucro real obtido para efeito do limite das retiradas, ou, ainda exemplificativamente, na hipótese de saldos remanescentes ' de prejuízos que de alguma forma se evidencie o desejo do contribuinte de compensá-los, deve o autuante proceder nesse sentido em face do novo lucro real apurado na fiscalização. Mas, daí pretender-se que o autuante reveja e recomponha todas as matérias tributárias que possam influenciar o lucro tributável, com a própria recomposição do patrimônio líquido da empresa, em razão de lançamentos efetuados no exercício anterior, vai uma distância muito grande, pois a pretensão, se acolhida, importaria em transformar o auditor-fiscal em assessor da empresa.

O auditor teria que examinar todas as contas do contribuinte, tornando impraticável a fiscalização programada, em face dos inúmeros desdobramentos que iriam surgindo.

O lucro real cabe ao contribuinte comprovar perante o fisco e à fiscalização ajustá-lo diante das deduções indevidas e omissão de receitas.

Note-se que o ajuste recomendado pelo art. 6º e §§ do Decreto-lei nº 1598/77, no caso de inexatidão contábil, é de natureza extracontábil e se esgota nas transferências das receitas ou custos de um para outro exercício para determinar eventual diferença de imposto e tributá-la, ou cobrar a correção monetária e juros de mora se tiver ocorrido apenas postergação de imposto.

E nada mais.

A fiscalização também não está obrigada a apurar o lucro da exploração da empresa e bem assim eventual direito de o contribuinte excluir parcela de lucro oriundo da exportação' incentivada de produtos manufaturados e de serviços, não somente pelas razões acima expendidas como por se tratar de uma opção do contribuinte que é manifestada ao fisco pelo preenchimento do Anexo 2 da Declaração de Rendimentos e exclusão no item próprio do

7.

47

Acórdão nº 101-80.288

Quadro 14 do Formulário I, do valor da parcela incentivada.

E o contribuinte não formalizou qualquer pretensão nesse sentido perante o fisco, como se verifica da cópia das declarações de rendimentos de fls. 15 a 29.

Logo, a fiscalização não poderia exercer a opção pelo contribuinte.

O Ac. 101-77.607 e 101-77.966 não têm o sentido que lhe empresta a recorrente, restringindo-se às consequências a cima referidas, como se infere da leitura do relatório e do voto condutor dos referidos acórdãos.

A dedutibilidade de custos e despesas operacionais pressupõe a sua compensação com documentos hábeis e idôneos capazes de demonstrar a sua efetividade, ususalidade e normalidade(RIR/80, art. 191 e §§).

E os documentos de fls. 77/99 não atendem a esses requisitos mínimos, sendo os serviços descritos de forma genérica e vaga a não permitir ao fisco verificar a efetiva prestação dos serviços e sua necessidade às atividades da empresa à manutenção da respectiva produtora.

Por outro lado, os documentos acostados às fls. 100 a 187 e 447/489, realmente não permitem sequer vinculá-los aos serviços referidos nas notas fiscais e nenhum relatório de serviços prestados foi apresentado pela beneficiária dos pagamentos.

Se a comprovação adequada da efetiva prestação dos serviços já é uma obrigação de todas as empresas, maior cuidado devem cercar-se as pessoas jurídicas, que possuem diretor e até mesmo endereço comum (fls. 444), como ocorre entre a recorrente e a prestadora dos serviços, em relação ao Sr. Didier Marie Paul Berthoud. Não que esse fato, por si só, tornasse indedutível a despesa, mas pela real possibilidade de repassagem de lucros.



Acórdão nº 101-80.288

De qualquer forma, a glosa teve por fundamento a falta de comprovação da prestação efetiva dos serviços.

Igualmente, deve ser mantida a glosa por falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços atribuídos à empresa PARANACAT (fls. 188).

Apesar dos resultados colhidos na diligência de fls. 31, que deixam fundadas dúvidas sobre a prestação dos serviços, a recorrente não apresentou prova hábil e idônea, capaz de convencer que a procedência das comissões, com a juntada de contrato de prestação de serviços, em que ficasse positivada e quantificada as comissões por vendas, e bem a prova da intermediação, da beneficiária em cada venda efetivamente realizada e a ela atribuída.

Não é de se conceber que uma empresa pague comissões por vendas sem que a intermediação nelas fique sobejamente comprovada. A não ser que esses pagamentos tenham outra motivação que não se poderia revelar. Neste caso, não se pode aquilatar da necessidade da despesa.

Não foi comprovada a prestação dos serviços de divulgação, assistência técnica à produção e à comercialização dos produtos da fiscalizada por parte da Berthoud - Pulverizadores Indústria e Comércio Ltda., consoante contrato de fls. 189/190, na fase de fiscalização, nem posteriormente, o que justifica plenamente a glosa da respectiva despesa.

Também não seria dedutível essa despesa a título de "royalties" porque Berthoud Pulverizadores Indústria e Comércio Ltda., é sócia da Berthoud Indústria de Máquinas Agrícolas Ltda., e o art. 71, "d", da Lei nº 4506/64, reproduzida no art. 232, III, do RIR/80, veda a dedução de "royalties" pagos a sócios ou dirigentes da empresa. Por derradeiro, a indedutibilidade se impõe porque não foi comprovado que "Berthoud Pulverizadores Indústria e Comércio Ltda." seja legítima detentora da marca "Berthoud" e de sua tecnologia, mediante registro dessa marca no

7.

97

Acórdão nº 101-80.288

INPI, de acordo com o art. 59 da Lei nº 5772/71, para que o pagamento de "royalties" fosse uma despesa necessária.

Apesar de afirmar em seu recurso (fls. 566) que a marca em questão é registrada no Brasil, a empresa não fez prova desse fato e tampouco de que a cedente, no contrato de fls. 426, era sua legítima detentora no país.

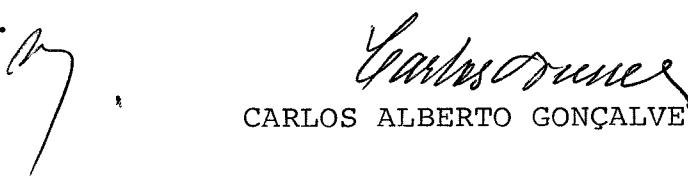
A empresa alega mas não comprova que a embarcação cuja depreciação foi glosada, era utilizada na realização de fins sociais, não apresentando uma só prova de suas alegações.

A alienação do barco em 04.05.86 não milita em favor da defesa porque não efetuou os necessários estornos para a puração do resultado na alienação do bem.

A compensação pretendida no lucro real de 1986 e que não teria sido excluída no período seguinte não é matéria objeto do lançamento de ofício e que deve ser apresentada na forma e na instância próprias.

No que se refere ao pedido de que os prejuízos a purados no exercício de 1984 sejam compensados preferencialmente com o resultado do exercício de 1985, tem razão a empresa que, como se vê às fls. 313-v ela demonstrara essa opção ao compensar prejuízos anteriores até às forças do lucro real declarado.

Assim, não havendo nulidades a declarar, dou provimento parcial ao recurso para que o prejuízos anteriores da pessoa jurídica passíveis de compensação sejam compensados com o resultado do exercício de 1985, modificado pelo lançamento de ofício.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR