

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 13709.000840/91-67  
Recurso n.º : 109.110 - EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO  
Matéria : IRPJ - EXS.: 1987 a 1990  
Recorrentes : DRF no RIO DE JANEIRO e CIA BRASILEIRA DE PNEUMÁTICOS  
MICHELIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
Sessão de : 19 DE AGOSTO DE 1997

RESOLUÇÃO 105-0.976

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por DRF no RIO DE JANEIRO e CIA. BRASILEIRA DE PNEUMÁTICOS MICHELIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO.

RESOLVEM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA  
PRESIDENTE  
  
JOSE CARLOS PASSUELLO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 SET 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JORGE PONSONI ANOROZO, NILTON PÊSS, VICTOR WOLSCZAK, CHARLES PEREIRA NUNES, IVO DE LIMA BARBOZA e AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO.

RECURSO N.º : 109.110

RECORRENTES : DRF no RIO DE JANEIRO e CIA. BRASILEIRA DE PNEUMÁTICOS  
MICHELIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO

## RELATÓRIO

O recurso é duplo, contendo o processo o recurso de ofício interposto pelo Sr. Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro a fls. 497, da decisão que acolheu parcialmente as razões do contribuinte e ainda o recurso voluntário, interposto a fls. 502 a 516, pedindo a reforma da decisão da autoridade singular, na parte mantida da exigência.

Para melhor vislumbre das questões, passo a resumir os valores, por itens, consignando as parcelas correspondentes às situações consideradas irregulares pela fiscalização, como ponto inicial do relatório:

Matéria	Base Tributada	
	PB.85/Ex.86 - Cr\$	PB.86/Ex. 87 - Cz\$
Variação Monetária Passiva	369.503.389.207,00	155.731.898,00
Comissões Agenciamento no Exterior	16.288.332.987,00	31.015.529,19
Variação Cambial Passiva	28.322.926.227,00	885.741,08
Somas	414.114.648.421,00	187.633.168,27

A empresa possuía prejuízos a compensar, que foram parcialmente absorvidos e glosados pela fiscalização, cujos valores líquidos tributados em cada exercício, mediante glosa, foram os seguintes:

Período Considerado	Lucro Real cf. Declaração IR	Matéria Tributável no Ano	Lucro Real Total	Prejuízos Passíveis de Compensação	Excesso de Compensação "Glosa"
PB.85/Ex.86-Cr\$	5.863.752.000,00	414.114.648.421,00	419.978.400.421,00	419.978.400.421,00	0,00
PB.86/Ex. 87-Cz\$	136.259.056,00	187.633.168,27	323.892.224,27	301.659.066,00	22.233.158,27
PB.87/Ex.88-Cz\$	0,00	0,00	861.656.820,00	0,00	861.656.820,00
PB.88/Ex.89-Cz\$	0,00	0,00	24.255.311.213,00	0,00	24.255.311.213,00
PB.89/Ex.90-NCz\$	0,00	0,00	40.817.193,00	0,00	40.817.193,00

A autoridade julgadora singular deu guarda parcial às razões da autuada, em decisão de fls. 496 e 497, acolhendo o parecer de fls. 475 a 495,

remanescendo a tributação sobre as seguintes parcelas, contidas no quadro adiante, que indica também os valores e parcelas a que corresponderam o provimento parcial:

	PB.85/Ex.86-Cr\$	PB.86/Ex. 87-Cz\$	PB.87/Ex.88-Cz\$	PB.88/Ex.89-Cz\$	PB.89/Ex.90-NCz\$
Parcela Tributada	0,00	22.233.158,27	861.656.820,00	24.255.311.213,00	40.817.193,00
Base desonerada	0,00	0,00	466.120.377,00	0,00	0,00
Parc. c/Trib.Mantida	0,00	22.233.158,27	395.536.443,00	24.255.311.213,00	40.817.193,00

A exigência foi reduzida em função do julgamento dos processos nº 10768.042757/85-05 e 10768.036553/90-30, cujas cópias são juntadas ao processo a fls. 448 a 473.

A decisão do processo nº 10768.042757/85-05 tem sua cópia a fls. 448 a 464, acolheu parcialmente as razões da empresa e determinou se procedesse lançamento de ofício buscando crédito tributário de 1.098.797,78 BTNF a título de imposto de renda e 44.460,03 BTNF de pis, mais multa e juros e abrindo a possibilidade de impugnação. Não consta do processo o seguimento do feito. Correspondeu à parcela de Cr\$ 215.347.525.

A decisão do processo nº 10768.036553/90-30 tem sua cópia a fls. 465 a 473 e concluiu por ser o lançamento improcedente, com recurso de ofício ao Sr. Superintendente Regional, que deu-lhe provimento (decisão nº 352/93 - fls. 471 a 473), restabelecendo a exigência. Não consta do processo o andamento do feito, podendo ter sido cancelado ou mantido em decisão posterior transitada em julgado.

Os valores relativos aos processos nº 10768.042757/85-05 e 10768.036553/90-30, dizem respeito tão somente ao recurso de ofício.

A impugnação foi tempestiva, no prazo prorrogado.

No que respeita à impugnação e ao recurso voluntário, três itens compõem a exigência e serão relatados individualmente:

1. - Variações monetárias passivas não comprovadas: a infração está assim descrita a fls. 6.:

*"A contribuinte registra em sua conta 45113.004-0 "COFIPAR" suposto empréstimo cujo valor no contrato original é de Cr\$ 105.032.167.500 obtido da COFIPAR Cia. Financeira de Participações S/A (empresa ligada) em 24.06.83. Solicitada a comprovar com documentação hábil o ingresso deste valor em seu caixa, a contribuinte em resposta, alegou não mais possuir o competente documento comprobatório deste empréstimo.*

*A partir do ano de 1983 até 31.12.84 a contribuinte registrou o movimento de conta corrente e registrou a crédito desta conta e a débito de variação monetária passiva encargos de correção monetária, sendo de se notar que como são fatos contábeis registrados em data anterior a 31.12.84 todos os lançamentos estão prescritos para efeitos de tributação do IR.*

*Contudo, os lançamentos a crédito desta conta e a débito de despesa de variação monetária passiva como também os lançamentos a débito desta conta e a crédito de caixa ou banco conta movimento, são objeto de consideração para efeito de incidência do Imposto de Renda devido a partir de 01.01.85"*

2. - Pagamentos de comissões por serviços não comprovados: a situação descrita pela fiscalização foi assim expressa a fls. 7., pela fiscalização:

*"Verificamos também, que a contribuinte paga, a título de "comissões" por agenciamento de vendas no exterior a percentagem de 9% do valor FOB de suas exportações à CFM Compagnie Financiere Michelin, sua controladora, quando a comissão usualmente praticada no mercado é de 2 a 3%.*

*Através de termo, datado de 30/10/1990, a contribuinte é intimada a fazer prova da efetiva prestação de serviços nos negócios sobre os quais aufera comissões.*

*A resposta ao termo datada de 10/12/1990 e recebida em 20/12/1990 não traz fato novo, nem anexa documentos que comprovem a efetiva intermediação nas vendas.*

*Os valores pagos à matriz e lançados na conta 63511.0004-5 "Comissões" constituem despesas indedutíveis, pela falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços, bem como caracteriza negócio em condições de favorecimento com a controladora pela percentagem praticada." (Cr\$ 16.288.332,987 e Cz\$ 31.015.529,19).*

3. - Variação cambial passiva indedutível: Sobre os valores constantes do item anterior (2.), foram apropriados, pela empresa, encargos, assim descritos pela fiscalização na peça constitutiva de fls. 07.:

*"Estes pagamentos ensejaram também lançamentos a débito da conta de variação cambial passiva (conta nº 67658) dos valores de Cr\$ 28.322.926.227 para 1985 e de Cz\$ 885.741,08 para 1986), também despesas indedutíveis."*

A impugnação, de fls. 193 a 208, traz esclarecimentos sobre a matéria discutida e traz novos documento e informações não contidas no processo e propicia o deferimento, pela autoridade administrativa, de diligência para a constatação das afirmativas da empresa, que redundou nos relatórios de fls. 426 a 429.

Os documentos de fls. 213 e 214, juntados à impugnação e objeto da diligência, representando cópias de correspondências ao Bradesco, não foram validados pelo Banco destinatário, que afirmou (fls. 400) ter remetido as microfichas ao departamento de documentação em Campinas, para serem incineradas após seis anos dos eventos.

A decisão nº 126/94, acolhe a minuta de fls. 475 a 495 e decide pela procedência parcial da autuação, recebendo a seguinte ementa:

*"IMPOSTO DE RENDA - PJ - Lançamentos contábeis entre mutuante e mutuário, sem a devida comprovação do ingresso do numerário na c/c da mutuante, que deu origem ao mútuo, não configuram elementos de prova suficientes para justificar variações monetárias passivas;*

*Compensação indevida - É de se excluir os valores de prejuízos fiscais já abrangidos por autuações anteriores.*

*Pagamento de comissões à controladora, no exterior, por intermediação de vendas, na exportação, há que ser provada a vinculação específica do agente. A simples utilização da infra-estrutura da matriz não enseja o pagamento de comissões."*

Intimada, em 24.06.94, a empresa apresentou recurso voluntário em 12.07.94, tempestivamente.

No recurso, a empresa, relativamente aos três itens da exigência, aduz:

1. - Variações monetárias passivas não comprovadas: Reitera as afirmações da impugnação, quando dá conta de que os recursos mutuados pela COFIPAR tiveram sua origem comprovada, bem como sua transferência para a recorrente foi devidamente efetivada. Alega que não houve economia fiscal mas apenas bom negócio, que as auditoras fiscais afirmaram em seu relatório que: "... apesar da comprovação do empréstimo, o auto deve prosperar ..." (destaque pela recorrente) e tecê comentários gerais, inclusive ser a variação monetária simples forma de manutenção da capacidade financeira dos ativos e créditos. Indica ainda, que a entrega dos recursos foi feita à ordem da COFIPAR e que se a CFM transfere determinado valor à recorrente e a COFIPAR dela (de CFM) se declara devedora (pelo recebimento de valor destinado a realização de futuro aumento de capital) e se a recorrente recebe determinado valor da CFM e dela não se declara devedora, mas sim da COFIPAR, e se há contrato pelo qual a COFIPAR abre crédito à recorrente pela exato valor transferido por CFM, que dúvida pode existir quanto ao fato de que o numerário foi transferido à recorrente por conta e ordem da COFIPAR ?

Com relação ao item 2.3.4. da réplica fiscal, segundo o qual a empresa provou apenas que o numerário pertinente ao empréstimo de CFM transitou de sua sede na Suíça para o BACEN e deste para a conta da mesma CFM junto ao Bradesco, sem prova da transferência para a conta bancária da recorrente, e sem comprovação de que é a COFIPAR a titular do empréstimo e falta de outras comprovações, a recorrente assevera que a CFM, Michelin e a recorrente integram um mesmo grupo econômico e em determinadas datas prova-se a origem de recursos de CFM no Brasil no montante global de US\$ 200.000.000,00, em números redondos e se a CFM determina sejam tais recursos transferidos à recorrente e a contabilidade desta última comprova o ingresso de tais recursos, o ingresso deles teria de ter uma contrapartida e essa contrapartida

consiste no registro de obrigação em nome de COFIPAR, ou seja, da empresa que, por seus diretores, havia solicitado a remessa dos aludidos US\$ 200.000.000,00, COFIPAR, que por sua vez, registra em sua contabilidade seu crédito contra a recorrente e em seu passivo o adiantamento para futuro aumento de capital, feito por CFM, tudo comprovado. Aduz que a falta dos extratos bancários não é importante, já que não são a única prova admitida em direito e que o ingresso é comprovável pela simples verificação da situação financeira da empresa. Complementa que a falta de pagamento do empréstimo no seu vencimento justifica a fluência da correção monetária.

2. - Pagamentos de comissões por serviços não comprovados: A recorrente esclarece que a CFM atua como agente de exportação das empresas do grupo Michelin distribuídas pelo mundo, identificando os mercados carentes e colocando nos mesmos as sobras de produção das empresas que representa. Indica argumentos que validam a necessidade da atuação do representante e, paralelamente a argumentos sobre a necessidade dos serviços, transcreve correspondência do Banco Central, segundo a qual : "... nos anos de 1985 e 1986, era admitida como compatível com o mercado a comissão de 9% (nove por cento) para o agente nas exportações de pneumáticos".

A oposição apresentada a este item engloba a exigência relativa à variação monetária sobre os valores lançados como despesa, estando igualmente obstado pelo recurso (item 3. - Variação cambial passiva indevidável).

Ao final do recurso vem o pedido de reforma da decisão singular com o cancelamento integral do auto de infração.

É o relatório.



## V O T O

CONSELHEIRO JOSÉ CARLOS PASSUELLO, RELATOR

O recurso voluntário é tempestivo e, por preencher os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido. O recurso de ofício, por ter sido interposto contra desoneração de exigência em valor superior àquele estabelecido no artigo 34 do Decreto n° 70.235/72, com a nova redação formulada pelo art. 1º da Lei n° 8.748/93, deve, igualmente, ser conhecido.

O Recurso de Ofício, por não ter constado na pauta de julgamento, deixa de ser apreciado, ainda mais que o presente julgamento poderá ser convertido em diligência.

Ao recurso voluntário, porém, cabem outros ângulos de análise, como passo a votar.

A discussão se resume a matéria de prova. Se teria acontecido o empréstimo originário das despesas financeiras glosadas e se foi legal o crédito e correspondente variação monetária (cambial) dos saldos gerados pelo crédito de comissões por agenciamento no exterior.

É profusa a troca de argumentos entre o fisco e a autuada, sendo igualmente abundante a quantidade de documentos adotados na tentativa de solucionar o litígio. É de se observar habilidosa troca de argumentos e uso de palavras, mas deve-se buscar, como objetivo maior do presente julgamento, a verdade material orientadora do processo administrativo fiscal.



O exame da documentação acostada ao processo, pela fiscalização e pela recorrente, é suficiente para dirimir a questão relativa ao empréstimo questionado, pelos efeitos fiscais decorrentes de sua atualização monetária.

A necessidade do pagamento das comissões a agente no exterior, porém, a meu ver, tem sua validação dependendo do cumprimento de cláusulas de natureza marcadamente comerciais e vinculada a procedimentos sujeitos ao controle das autoridades encarregadas do controle de exportações e remessa das mesmas ao exterior.

Consta do processo afirmativa, formulada pela fiscalização (ver doc. Fls. 429, entre outros), de que a Cacex recusa o pagamento de comissões a empresa controladora, mas a recorrente junta contrato de representação, se bem faltando seu registro e outras formalidades. A correspondência de fls. 425, apesar de afirmar não haver impedimento à prática da comissão de 9% (nove por cento) para o agente nas exportações de pneumáticos, não é objetiva e não tem referencial claro com a situação constante do processo, devendo ser acolhida com a limitação inerente ao pedido que a gerou.

A vivência de idênticas situações, anteriormente, me indica para o presente processo, relativamente a este item, a solução adotada em outros processos, em cujo sentido encaminho o presente voto.

O pagamento de comissões a agentes do exterior é cláusula contratual que deve ser expressamente consignada nos documentos vinculados à exportação. Assim, o valor da comissão deve constar da guia de exportação bem como da operação de contrato de câmbio correspondentes ao lote exportado.

Tal menção na GI ou no CC traz à luz do conhecimento das autoridades controladoras das trocas internacionais, comerciais ou financeiras, os valores



pactuados e a liberação do embarque da mercadoria como o pagamento da comissão devem constar objetivamente dos documentos correspondentes.

Considero da maior importância este aspecto, que, a meu ver valida o procedimento sob o aspecto comercial, podendo dar vaza à possibilidade de dedutibilidade fiscal. De outra forma, quando a fiscalização formalizou a exigência, o fez de forma dúbia, já que assim expressou o motivo da tributação: "Os valores pagos à matriz e lançados a conta 63511-0004-5 "Comissões" constituem despesas indedutíveis, pela falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços, bem como por caracterizar negócio em condições de favorecimento com a controladora pela percentagem praticada.". O favorecimento se reflete na comissão paga de 9%, creditada, comparada com a comissão de 2 a 3% observada no mercado.

A dupla argumentação de que a efetividade do serviço não foi comprovada e de que houve condições de favorecimento, me parece, encontrarão um primeiro e forte parâmetro na documentação de cada embarque ou exportação, para a partir daí, com os documentos juntados ao processo, no meu ver complementares, obter-se a necessária segurança indispensável a um julgamento equilibrado.

Observo que no processo, as exportações são comprovadas por cópias das "Invoice" e dos "Bill of Lading", documentos que não contém a indicação do representante no exterior nem da comissão avençada. Não encontrei no processo cópia ou referência a guias de exportação ou contratos de câmbio dando notícia de neles constar a identificação do agente no exterior e a comissão comercial praticada.

Assim, pelo que consta do processo, voto, por conhecer do recurso, convertendo-o em diligência, para que o processo retorne à Repartição de origem e que a autoridade administrativa mande realizar diligência junto ao estabelecimento da recorrente, do Banco Central do Brasil ou da Cacex (ou Departamento que o tenha substituído, SECEX, ou outro), em um ou todos, como for necessário, visando objetivamente:



1. - Examinar as Guias de Exportação de mercadorias correspondentes aos valores que embasaram as comissões glosadas;

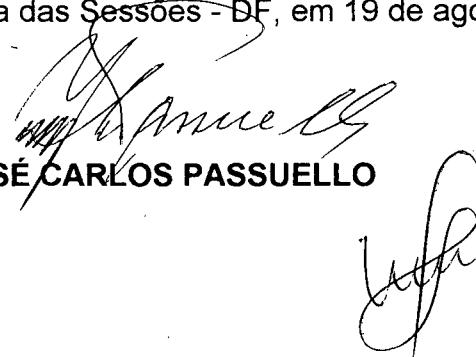
2. - Examinar os Contratos de Câmbio correspondentes ao pagamento de tais comissões glosadas, na época em que tais pagamentos ocorreram;

e, informando, em relatório circunstanciado, se nas guias de exportação consta o nome do Agente do Exterior (sendo positiva a resposta, indicar o seu nome completo) e se nelas consta a indicação da comissão do agente (sendo positiva a resposta, indicar, guia a guia, o seu montante, percentual e valor), e mais, se nos contratos de câmbio relativos à remessa de numerário em pagamento das comissões, igualmente, consta o percentual e o favorecido, com menção da guia de exportação a que se refere.

Das constatações deverá ser formalizado levantamento com correlação entre as operações e as comissões glosadas, bem como, constar do relatório circunstanciado qualquer informação ou constatação complementar julgada necessária.

O relatório circunstanciado, completo, deverá ser oferecido à impugnante para, querendo, manifestar-se no prazo de trinta dias, após retornando o processo a este Colegiado para o competente julgamento.

Sala das Sessões - DF, em 19 de agosto de 1997.

  
JOSÉ CARLOS PASSUELLO