



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 13805.001183/92-21
Recurso nº : 126.889
Matéria: : IRPJ - Ex.: 1989
Recorrente : AKZO NOBEL COATINGS LTDA. (Sucessora de SUPERTINTAS LITOVERTI S/A.)
Recorrida : DRJ - SÃO PAULO/SP
Sessão de : 08 de novembro de 2001
Acórdão nº : 108-06.752

PASSIVO FICTÍCIO – Deve restar comprovada a existência da obrigação escriturada, bem como o pagamento em período-base posterior.

MÚTUO COM EMPRESA LIGADA – VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA – ÍNDICES – A regra do artigo 21 do Decreto-Lei 2.065/83 deve ser interpretada para compatibilizar o procedimento de atualização monetária dos valores mutuados, com a pretendida neutralização da correção monetária das demonstrações financeiras, pelo que, no reconhecimento da variação monetária ativa sobre mútuo, devem ser utilizados os mesmos índices e periodicidade da correção monetária de balanço do respectivo período-base”.

ADIANTAMENTOS DE CLIENTES – A mera existência de adiantamentos contabilizados não permite inferir-se existir postergação. Está, quando configurada, deve receber o tratamento previsto no PN CST 02/96.

BRINDES – Não se coadunam com o conceito de brindes gastos com eletrodomésticos. De toda sorte, os dispêndios com brindes devem restar comprovados.

AMOSTRAS – O conceito de amostras da legislação do IPI não é auto-aplicável para o IRPJ. As regras de dedutibilidade para os dispêndios dessa natureza encontram-se elencadas na própria legislação do IRPJ.

PROVISÕES COM COMISSÕES – Devem restar comprovadas as obrigações constituídas para pagamentos de comissões, trazendo-se as notas e documentos de recibo emitidos pelas empresas prestadoras de serviços.

PERDAS – Na apuração das perdas deve-se levar em consideração o critério da razoabilidade.

MULTA NA SUCESSÃO - Ainda que se entenda como excluída a multa de ofício por força do disposto no artigo 132 do CTN, tal exegese não

Gal M

Processo nº. : 13805.001183/92-21
Acórdão nº. : 108-06.752

pode prevalecer quando o controle efetivo da incorporada e incorporadora pertence ao mesmo grupo econômico.

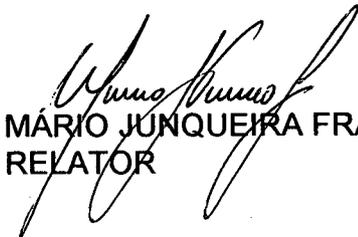
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SUPERTINTAS LITOVERTI S/A.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1) excluir do item "passivo fictício" o valor de Cz\$ 30.308.043,23; 2) cancelar integralmente as importâncias lançadas a título de "correção monetária de mútuo", "postergação", "despesas com amostras" e "ajustes de inventário", nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 NOV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº. : 13805.001183/92-21
Acórdão nº. : 108-06.752

Recurso nº. : 126.889
Recorrente : SUPERTINTAS LITOVERTI S/A.

RELATÓRIO

A recorrente em epígrafe recorre a este Colegiado da decisão do douto Delegado de Julgamento da Receita Federal em São Paulo, fls. 502, que manteve parcialmente a ação fiscal finalizada pelo auto de infração de fls. 166, com lançamento referente ao IRPJ para o período-base de 1988.

São as seguintes as infrações ainda em litígio:

1- passivo fictício, tendo em vista a falta de comprovação das obrigações escrituradas em "contas a pagar" e "fornecedores", no montante de Cz\$55.876.096,79;

2- falta de adição da correção monetária *pro rata* referente a contrato de mútuo com a controladora, com valores entregues a esta em 19.12.88, de acordo com o disposto no artigo 21 do Decreto-Lei 2065/83, reproduzido no artigo 254, I do RIR/80;

3- postergação de receita, pela falta de reconhecimento de parcelas do saldo inicial de rubrica representativa de adiantamentos por conta de futuro faturamento, pois não levado a resultado no período-base de 1988;

4- glosa de despesas referentes a "contribuições, donativos e presentes";



Processo nº. : 13805.001183/92-21
Acórdão nº. : 108-06.752

5- falta de comprovação dos valores provisionados em "outras contas a pagar", a título de comissões para a empresa Revelite;

6- glosa de despesas com "amostra e fornecimento gratuito", parte pela falta de comprovação documental, e parte por não caracterizar amostra em conformidade com a legislação aplicável;

7- ajustes no inventário; tributação de parcelas referentes a diferenças entre o registro de inventário e o controle extracontábil (kardex), refletindo perdas indedutíveis.

A autoridade monocrática julgadora assim ementou o seu *decisum* no que pertinente:

"PASSIVO FICTÍCIO – A falta de comprovação, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, do saldo da conta fornecedores, configura passivo fictício e enseja a presunção de omissão de receita.

CORREÇÃO MONETÁRIA – CONTRATOS DE MÚTUOS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS INTERLIGADAS – O reconhecimento da receita de correção monetária decorrente de contratos de mútuos firmados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladora e controladas, deve ser feito com base na variação diária do valor da OTN.

DESPESAS OPERACIONAIS – BRINDES – Exonera-se parcialmente a exigência formulada em virtude da falta de apresentação de documentos comprobatórios de despesas com brindes, tendo em vista a comprovação da adição, na parte A do LALUR, de parte do valor total escriturado na conta "contribuições, donativos e presentes".

AMOSTRAS PARA DISTRIBUIÇÃO GRATUITA – Para ser considerado como operação não tributável, é necessário que o fornecimento de amostras seja efetuado e pequenas quantidades, de forma a não caracterizar operações de venda.

Processo nº. : 13805.001183/92-21
Acórdão nº. : 108-06.752

Inconformada, apresentou a empresa AKSO NOBEL COATINGS LTDA., sucessora por incorporação, o pertinente recurso voluntário de fls. 525, cujas razões de apelo passo a resumir:

1- para refutar a acusação de omissão de receita por passivo fictício, inicia por alegar que demonstrou a quase totalidade da rubrica contábil, alcançando o percentual de 97,84% da mesma;

2- mais ainda, condenou a afirmação do douto julgador singular de que sem as devidas autenticações as cópias das notas fiscais apresentadas não lhe aproveitariam, para declarar que, no caso de presunção, o fisco só pode desprezar a prova produzida quando tiver elemento seguro que a invalide, refutando-a no prazo de 10 dias estabelecido em lei adjetiva;

3- no tocante à exigência de correção monetária sobre valores mutuados com empresa ligada, discorre seu entendimento de que não houve variação da OTN no período em foco, dezembro de 1988, sendo que o Parecer Normativo CST 10/95 extrapola de seu poder explicitador e interpretativo, exigindo correção diária, com base na OTN diária, sem que isso tenha qualquer respaldo legal;

4- nesse mesmo item, pede, *ad argumentandum tantum*, que seja descontada a correção lançada em período-base posterior;

5- com relação à postergação, inicia indicando que somente com a decisão monocrática evitou-se a duplicidade de enquadramento dos valores tidos como postergados, o que levaria à necessária restituição do prazo para impugnação;

6- não obstante, argumentou não ter o lançamento obedecido ao disposto no Decreto-Lei 1.598/77, pois deixou de deduzir o tributo já recolhido;

Processo nº. : 13805.001183/92-21
Acórdão nº. : 108-06.752

7- além disso, afirma que exigir a comprovação de que tais adiantamentos não correspondiam a recebimentos antecipados seria o mesmo que "admitir-se o absurdo do contribuinte ter que provar que tinha contabilizado numa conta algo que não deveria ter sido contabilizado naquela conta";

8- para as glosas de despesas com brindes, afirma que o total gasto preenche os requisitos do Parecer Normativo CST 15/76, bem como o prescrito no artigo 191 do RIR/80;

9- para as comissões, afirma que houve erro na descrição dos fatos, o que importa na nulidade da autuação, bem como que comprovou com cheques os pagamentos realizados;

10- já para a glosa dos lançamentos a título de "amostras e fornecimento gratuito", argumenta que os dispêndios enquadram-se nos ditames do artigo 247 do RIR/80, pois contabilizados pelo preço do custo real e documentados, além de não ultrapassem ao limite de 5% da receita líquida obtida na venda dos produtos;

11 - mais ainda, afirma que se trata de "amostras para testes", tributadas pelo IPI, necessárias à manutenção da fonte produtora;

12 - conclui, outrossim, que o critério adotado pela fiscalização só se aplica para a legislação do IPI;

13- para o lançamento referente aos ajustes de inventário, afirma que o montante refere-se a diferenças constatadas quando da contagem física do estoque, e que não lhe cabe a apresentação de mapas extracontábeis e demais documentos de controle para corroborar o valor escriturado;

Processo nº. : 13805.001183/92-21
Acórdão nº. : 108-06.752

14- por fim, alegando ter sido o auto lançado após processo de incorporação, pede, caso não obtenha sucesso em quaisquer das matérias, que se afaste a multa de ofício, citando julgados a seu favor.

É o Relatório.



Processo nº. : 13805.001183/92-21
Acórdão nº. : 108-06.752

VOTO

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator

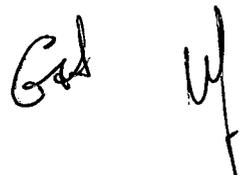
O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, tendo sido instruído, inclusive, com o depósito recursal de 30%. Dele tomo conhecimento.

PASSIVO FICTÍCIO

Início por apreciar a questão do passivo fictício apontado no auto de infração de fls. 166 e 167, por falta de comprovação dos valores relacionados em contas a pagar e fornecedores.

A falta de comprovação das obrigações traz em si a impossibilidade de verificação da liquidação da obrigação em período subsequente à assunção da mesma. Entretanto, como presunção *juris tantum* que é, artigo 180 do RIR/80, o seu apontamento importa em inverter o ônus da prova para o contribuinte.

O douto Delegado de Julgamento entendeu que os documentos juntados às fls. 377 a 427, não traziam qualquer valor probante, pois meras cópias simples. Deste entendimento, entretanto, ousou divergir, pois no processo administrativo fiscal vigora, em sua plenitude, o princípio da verdade material. Assim, não demonstrado qualquer vício ou indício de fraude na documentação apresentada,



Processo nº. : 13805.001183/92-21
Acórdão nº. : 108-06.752

deve a mesma ser levada em consideração, ainda que acostada por cópia, o que vem a ser, inclusive, muito comum.

Portanto, rechaçar a prova acostada sem uma maior análise está em testilha com o princípio maior do processo administrativo, que ao contrário do processo judicial, não busca a verdade formal, arraigada a vetores processuais preclusivos rígidos, mas, ao contrário, quer certificar-se da verdadeira ocorrência do fato gerador do tributo.

Analisando a documentação trazida aos autos percebo inexistir qualquer indício de fraude. As cópias estão em perfeito estado, podendo e devendo ser consideradas. Caso dúvida fosse suscitada, uma diligência certamente haveria de ser ordenada.

Mais ainda, os documentos de fls. 377, 378, 379, 380, para o valor de **Cz\$387.194,22**; 401, 402 e 406, para o valor de **Cz\$ 15.927.771,23**; 407 e 408, para o valor de **Cz\$ 6. 754.824,21**; 411, 412, 413 , 414 e 415, para o valor de **Cz\$ 7.229.375,97**; 416, 417 e 418, para o valor de **Cz\$ 8.877,60**, perfazendo um total geral de **Cz\$ 30.308.043,23**, que, por comprovarem tanto a existência da obrigação, quanto a sua liquidação em período-base posterior, deve este valor total ser excluído da base da exigência.

Observo também que todos os valores excluídos constavam da listagem original apresentada quando da fiscalização.

Devo salientar, por fim que, independentemente do montante comprovado, não entendo que possa ser desprezada qualquer parcela que fique órfã de comprovação. Para se elidir a presunção, necessária a comprovação de cada parcela.



Processo nº. : 13805.001183/92-21
Acórdão nº. : 108-06.752

MÚTUO – CORREÇÃO MONETÁRIA

Para a exigência referente à não apropriação de correção monetária pro rata no período entre 19 a 31 de dezembro de 1988, em mútuo com empresa ligada, deve-se ter em mente que o disposto no artigo 21 do Decreto-Lei 2065/83 complementa o conceito de correção monetária de balanço.

Assim a lição do sempre ilustre Conselheiro Minatel, que se extrai do Acórdão 108 -05.505/98, que, no pertinente, contém a seguinte ementa:

“MÚTUO COM EMPRESA LIGADA – VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA – ÍNDICES – A regra do artigo 21 do Decreto-Lei 2.065/83 deve ser interpretada para compatibilizar o procedimento de atualização monetária dos valores mutuados, com a pretendida neutralização da correção monetária das demonstrações financeiras, pelo que, no reconhecimento da variação monetária ativa sobre mútuo, devem ser utilizados os mesmos índices e periodicidade da correção monetária de balanço do respectivo período-base”.

Ora, no período em apreço adotava-se a OTN mensal para acréscimos e baixas em contas sujeitas à correção monetária, não podendo ser diferente para a regra do artigo 21 do Decreto-Lei 2.065/83.

Além disso, também importante destacar a lição de Natanael Martins, há quase uma década com brilhantes pronunciamentos neste Colegiado, no Acórdão 107-01.188/94, ao definir que, “não obstante o PN CST 10/85, nos termos da legislação anterior, não havia previsão legal para criação de índices ‘Pro-rata’ de atualização”.

Afasto da base da exigência o valor de Cz\$92.400.000,00

COMISSÕES PARA A EMPRESA REVELITE



Processo nº. : 13805.001183/92-21
Acórdão nº. : 108-06.752

Para este item, muito embora possamos condenar a parcimônia de palavras e explicações constantes do termo de fls. 168, a mesma não é suficiente a viciar de nulidade o lançamento.

Trata-se de mera solicitação de comprovação dos pagamentos de comissões previamente provisionadas.

E neste particular, faltou à recorrente trazer aos autos as necessárias comprovações documentais, pois juntou apenas cópias de cheques emitidos ao Banco Itaú e relatório de vendas, sem, contudo, trazer sequer as notas fiscais ou recibos emitidos pela pretensa beneficiária dos pagamentos.

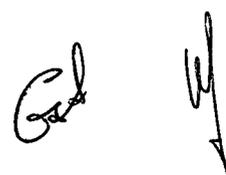
Mantenho, portanto, a exigência.

POSTERGAÇÃO – ADIANTAMENTO DE CLIENTES

O tratamento dado ao instituto da postergação pelo auditor atuante não obedece ao Parecer Normativo CST 02/96, que manda sejam considerados todos os efeitos do reconhecimento futuro da receita, em casos de inobservância do regime de reconhecimento de receitas.

Tal parecer, de cunho meramente interpretativo, é de imperativa aplicação quando na hipótese do Decreto-Lei 1598/77, prevista no seu artigo 6º, § 5º. Precedentes reiterados desta Colenda Câmara.

Não fosse por isso, entendo também incongruente, no caso em apreço, que seja tomada a conta de adiantamentos de clientes, e, sem maior pesquisa ou verificação, tributá-la como se de adiantamentos não se tratasse. Não que a manutenção indefinida do valor sem qualquer comprovação não viesse a ensejar eventual lançamento de ofício. Creio, entretanto, que o trabalho fiscal não alcançou o



Processo nº. : 13805.001183/92-21
Acórdão nº. : 108-06.752

necessário estágio probatório a confirmar ou demonstrar qualquer indício de fraude na contabilização dos valores de adiantamentos, fato inclusive reiterado por correspondência dos clientes, fls. 431.

Também por este motivo afastado da base da exigência o valor de Cz\$3.224.891, 78.

GLOSA DE DESPESAS COM BRINDES E DONATIVOS

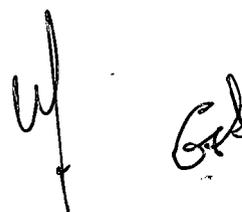
Para este item falta, conforme já salientado na decisão monocrática, comprovação documental dos lançamentos efetuados. Das notas fiscais acostadas a folhas 103 a 129, laborou exemplarmente o auditor atuante em definir a dedutibilidade de apenas parte dos valores, pois o restante não se enquadra no conceito de brindes, ao representarem aquisições de televisões, geladeiras etc.

Na impugnação, trouxe a ora recorrente aos autos os documentos de fls. 364 a 369, os quais, entretanto, não demonstram a regular aquisição dos objetos lá discriminados, não podendo ser aceitos como elemento convincente do dispêndio realizado.

Assim, independentemente do total constante da rubrica contábil, bem como do seu percentual em relação à receita da recorrente, falta, no caso em apreço, a necessária prova documental da aquisição e dos dispêndios realizados a título de brindes e donativos.

Deve, portanto, subsistir a exigência.

GLOSA DE DESPESAS COM AMOSTRAS

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, appearing to be initials or names.

Processo nº. : 13805.001183/92-21
Acórdão nº. : 108-06.752

O douto Delegado de Julgamento manteve a exigência a este título pautando-se, basicamente, na juntada de notas fiscais por cópias e no conceito de amostra grátis retirado da legislação aplicável ao IPI.

Quanto ao primeiro argumento, adoto as mesmas razões que me fizeram apreciar a documentação referente ao passivo fictício, e, assim, afasto o óbice levantado quanto ao efeito probante da documentação acostada.

Já para o segundo argumento, entendo não ser o mesmo automaticamente aplicável ao presente processo, que foca, basicamente, na existência ou não de custo ou despesa a ser deduzida. Vale também frisar que as saídas foram todas tributadas pelo IPI.

Sendo certo que a legislação do imposto de renda, e de outros tributos que tenham em uma apuração de resultado sua base imponible, pode, para proteger justamente a conformação desta base e a apuração de lucro, impor limitações à dedutibilidade de certos dispêndios, no caso em apreço, as limitações encontram-se elencadas no artigo 247 do RIR/80, especialmente em seu inciso V.

São elas a devida contabilização da distribuição das amostras, sua documentação (apresentada com a impugnação), bem como que o seu valor não ultrapasse a 5% da receita líquida obtida na venda.

Além de preencher os requisitos acima, é também de bom senso compreender que na venda de tintas especialmente produzidas para cada cliente, seja necessário o envio de amostras para testes, que podem compreender alguns galões, suficientes para se alcançar o desejado efeito demonstrativo na superfície que será posteriormente pintada.



Processo nº. : 13805.001183/92-21
Acórdão nº. : 108-06.752

Assim, não há qualquer indício de que tais remessas não se traduzem em dispêndios efetivos e dedutíveis. Impor limitação neste caso é tributar o que não é renda.

Afasto da base da exigência o montante de Cz\$1.414.462,67.

AJUSTES DE INVENTÁRIOS – PERDAS

Para os valores lançados como perdas no inventário, creio que se deve usar o conceito de razoabilidade.

Dispunha o artigo 184 do RIR/80 que as perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e no manuseio, integram também o custo.

A atividade da recorrente pressupõe o uso de matérias-primas que se perdem com facilidade.

Já estava com este entendimento quando, em memoriais, demonstrou a recorrente que tal valor de ajuste representa percentuais irrisórios de comparados com a receita ou a média dos estoques.

Impor-lhe a comprovação desses valores seria exigir prova de difícil alcance, principalmente quando a matéria de perdas obedece a critérios de razoabilidade.

Afasto portanto da base da exigência também o valor de Cz\$ 8.328.023,67.



Processo nº. : 13805.001183/92-21
Acórdão nº. : 108-06.752

DA MULTA NA SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO

Tendo permanecido parte da exigência, necessária a apreciação dos argumentos com relação à multa aplicada sobre o sucessor.

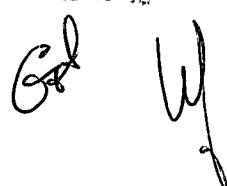
Há controvérsias com relação à possibilidade de aplicar-se multa de ofício sobre o sucessor. As interpretações literais do disposto no artigo 132 do CTN contrapõem-se outras que indicam a abrangência do termo "crédito tributário" do artigo 129.

Independentemente dessas interpretações divergentes, esta Colenda Câmara tem se manifestado no sentido de que ainda que se entenda como excluída a multa de ofício por força do disposto no artigo 132 do CTN, tal exegese não pode prevalecer quando o controle efetivo da incorporada e incorporadora pertence ao mesmo grupo econômico.

No presente caso, a empresa Supertintas Litoverti S/A foi incorporada por São Roque Comercial Ltda., que já controlava a incorporada. Posteriormente, a incorporadora tomou a razão social de Supertintas Litoverti e posteriormente Courtaulds International Ltda. Por fim, a recorrente incorporou esta última.

Na data da autuação já havia ocorrido a primeira das incorporações. Como a incorporação foi feita por empresa que detinha o controle da incorporada, a multa deve ser mantida. Mais ainda, a segunda incorporação não teria o condão de eliminar a penalidade, pois já integrada ao patrimônio da sucedida.

Isto posto, voto por conhecer do recurso, para no mérito dar-lhe parcial provimento, afastando da base da exigência as seguintes parcelas: a) do passivo fictício o valor de Cz\$ 30.308.043,23; b) da omissão de correção monetária do mútuo o valor integral de Cz\$ 92.400.000,00; c) da matéria denominada postergação o valor

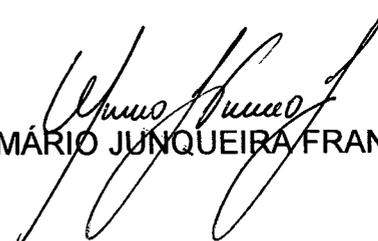


Processo nº. : 13805.001183/92-21
Acórdão nº. : 108-06.752

integral de Cz\$ 3.224.981,78; d) da matéria denominada "amostras e fornecimento" gratuito o valor integral de Cz\$1.493.944,22; e) da matéria denominada "ajustes de inventário" o valor integral de Cz\$ 8.328.023,67.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 08 de novembro de 2001


MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR

