



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MECT.

Sessão de 07 de novembro de 1990.....

ACÓRDÃO Nº 103-09.740

Recurso nº 93.773 - IRPJ - EXS: DE 1983 a 1985

Recorrente CALÇADOS PARAGON S/A

Recorrid DRF em RIBEIRÃO PRETO - SP

IRF - TRIBUTAÇÃO REFLEXA COM FULCRO NO ART. 8º DO DL. Nº 2065/83.

Descabe a tributação do art. 8º do DL 2065/83 para empréstimos ocorridos e liquidados antes da edição do referido instrumento legal, entre empresas ligadas. É válida, porém, a tributação sobre os saldos devedores existentes a partir da publicação do DL 2065/83.

Recurso parcialmente provido.

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

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso a fim de se excluir da tributação no exercício de 1984 a importância de Cr\$ 27.365,856.

Sala das Sessões-DF., em 07 de novembro de 1989

ANTONIO DA SILVA CABRAL

- PRESIDENTE

ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA - RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

ZAFENITO HOLANDA BRAGA

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

29 MAR 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: AYRES DE OLIVEIRA, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, BRAZ JANUÁRIO PINTO e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13855/000.529/86-86
RECURSO Nº 93.773
ACÓRDÃO Nº 103-09.740
RECORRENTE: CALÇADOS PARAGON S/A.

R E L A T Ó R I O

CALÇADOS PARAGON S.A., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CGC/MF sob nº 47.959.838/0001-70, não se conformando com o pronunciamento da Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto-SP (fls. 725/738), que manteve parcialmente a exigência fiscal, formalizada através do auto de infração de fls. 568, recorre a este Conselho às fls. 742/747.

2. A matéria objeto do litígio, as razões da impugnação e a informação fiscal produzida no processo foram resumida e fielmente expostas pelo relatório da decisão monocrática, o qual peço venia para transcrever:

"Contra a empresa acima identificada, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 568, decorrente de ação fiscal a que foi submetida, relativamente aos exercícios financeiros de 1983 e 1984, períodos-base 1982 e 1983, além de suas consequências no exercício de 1985 período-base 1984, sendo-lhe exigido Cz\$ 1.757.727,07 a título de Imposto de Renda, Cz\$ 528.369,88 de Juros de Mora e Cz\$ 878.863,53 de Multa, cálculos válidos até 30.09.86, totalizando o crédito tributário Cz\$ 3.164.960,48, observando-se que, do total exigido, 5% se referem ao PIS.

Segundo a fiscalização, a contribuinte teria incorrido nas seguintes irregularidades:

EXERCÍCIO DE 1983 - PERÍODO-BASE 1982

-- Lançou indevidamente como despesas os valores de Cr\$ 8.784.728 e Cr\$ 1.458.974, referentes a aquisições de Formas para Sapato e "Facas e Matrizes", bens que deveriam ter sido registrados em conta do Imobilizado (Demonstrativo nº 01, fls. 04);

- Idem, Cr\$ 733.311, referentes a gastos com a obtenção de registros de MARCAS, no Brasil e exterior, que deveriam ter sido lançados no Ativo, para posterior amortização (Demonstrativo nº 01, fls. 04);



- Idem, Cr\$ 245.000, referentes à compra de um DECK AKAI e Retífica de motor de veículo, que deveriam ter sido imobilizados (Demonstrativo nº 01, fls. 04);

- Diminuição dos créditos da conta de correção monetária, em consequência dos procedimentos acima relatados, nos valores de Cr\$ 3.932.858, Cr\$ 569.778, Cr\$ 488.172 e Cr\$ 129.567, respectivamente (Demonstrativo nº 01, fls. 04);

- Lançamento a débito da conta "Viagens e Estadias de Diretores", relativo a despesas com viagens de diretor e esposa para o exterior, sem os comprovantes da efetiva realização das despesas, além de se referir à esposa, totalizando Cr\$ 3.439.716 (Demonstrativo nº 02, fls. 116);

- Lançamento o débito da conta "Viagens e Estadias de Funcionários", de valores sem os respectivos comprovantes, além de ajuda de custo para viagem à Itália concedida por mera liberalidade, totalizando o valor de Cr\$ 2.597.372 (Demonstrativo nº 02, fls. 116);

- Omissão de receita no valor de Cr\$ 11.610.043, caracterizada por suprimentos de Caixa, cujas origens e efetivas entregas dos recursos à empresa não foram devidamente comprovadas (Termo de Verificação fls. 133/135).

EXERCÍCIO DE 1984 - PERÍODO-BASE 1983

- Valores contabilizados indevidamente como despesas, relativos a aquisições de bens e serviços que deveriam integrar o Ativo Permanente:

Formas para Sapato	Cr\$ 48.246.486
Facas e Matrizes	Cr\$ 33.873.420
Manutenção e Conservação de Imóveis ..	Cr\$ 4.887.010
Manutenção e Conservação de Maq. e Equip. ...	Cr\$ 1.159.636
Manutenção e Conservação de Veículos ..	Cr\$ 365.000
Marcas e Patentes	Cr\$ 1.868.513
Serviço de Terceiros (Proj. Eng.)	Cr\$ 971.424
TOTAL	Cr\$ 91.371.489

(Demonstrativo nº 03, fls. 148/149);

- Diminuição dos créditos da conta "Correção Monetária do Balanço", no valor de Cr\$ 38.469.503, em virtude da não ativação dos valores acima (Demonstrativo nº 03, fls. 148/149);

- Lançamento indevido na conta Despesas c/ Operações de Câmbio, do valor de Cr\$ 3.800.00, relativo a simples transferência entre contas bancárias (fls. 481);

A L

- Exclusão indevida, na apuração do Lucro Real, a título de Lucro Oriundo da Exportação Incentivada, do valor de Cr\$ 14.358.279 (Demonstrativo nº 04, fls. 483);

- Não reconheceu, através de adição ao Lucro Real, a receita relativa à correção monetária dos valores emprestados à controlada Agropecuária Paragon Ltda, sendo apurado o valor correspondente a Cr\$ 50.410.961 (Demonstrativo nº 05, fls. 488/490);

- Lançamento indevido como despesas PIS-Dedução IR recolhido em 1983, no montante de Cr\$.. 1.699.424 e do valor provisionado em dezembro de 1983 (Cr\$ 887.805), totalizando Cr\$ 2.587.229 (Demonstrativo fls. 485/487);

- Lançamentos a débito da conta Viagens e Estadias de Funcionários, sem os respectivos comprovantes de despesas, e compra de passagens aéreas para os diretores e seus familiares, com destino ao exterior, totalizando Cr\$ 2.308.486 (Demonstrativo nº 06, fls. 512/513);

- Idem, a débito da conta Viagens e Estadias de Diretores, totalizando Cr\$ 17.539.484 (Demonstrativo nº 06, fls. 512/513);

- Omissão de receita no valor de Cr\$ 14.259.150, caracterizada por suprimentos ao Caixa, cuja origem e efetiva entrega dos recursos à empresa não foram devidamente comprovadas (Termo Verificação fls. 133/135);

- Empréstimos feitos a acionistas, sem contrato escrito, no montante de Cr\$ 18.312.780, representados por saldo devedores em contas correntes em 31.12.83, quando a empresa dispunha de Lucros Acumulados em 31.12.82 no valor de Cr\$ 15.500.000 o que caracteriza distribuição disfarçada de lucros, determinando a exclusão deste montante para o cálculo da correção monetária do Patrimônio Líquido, gerando uma glosa de Cr\$ 24.269.706.

EXERCÍCIO DE 1985 - PERÍODO-BASE 1984.

- Distribuição disfarçada de lucros na quantia de Cr\$ 2.812.780, complemento: do valor apurado no exercício de 1984 (Cr\$ 18.312.780 menos Cr\$ 15.500.000) determinando a glosa de despesas de correção monetária do Patrimônio Líquido na quantia de Cr\$ 6.055.352, já que no ano de 1983 a empresa apurou um lucro não distribuído de Cr\$ 91.300.944;

[assinatura]

- Provisão para pagamento do IR efetuada a menor em 31.12.83, no valor de Cr\$ 17.993.159, ficando indevidamente majorado o Patrimônio Líquido sujeito à correção monetária em 31.12.84, gerando uma despesa indevida de correção monetária na ordem de Cr\$ 38.735.672.

A autuação vem fundamentada nos artigos 157, 165, 172 § único, 181, 191 §§ 1º e 2º, 193 § 2º, 194 § único, 208, 209 inciso I e alínea "a", 225 § 1º, 347, inciso I, 367, inciso V e seu § 1º alínea "b", 370 e 412 do RIR/80, além dos artigos 20, inciso I e V e 21 do Decreto-Lei nº 2.065/83 e artigos 184 inciso I e 187 inciso V da Lei nº 6.404/76.

Cientificada em 26.09.86, a autuação não se conformou e ingressou com a impugnação de fls. 570/619 em 10.11.86, valendo-se da prorrogação de 15 (quinze) dias que lhe fora concedida, nos termos do artigo 6º, inciso I, do Decreto nº 70.235/72.

Levanta a preliminar de inadequação do Auto de Infração, como peça caracterizadora de lançamento tributário, surgindo este somente após a sua homologação por parte da autoridade julgadora, calcada no contraditório e com amplo direito de defesa.

Insurge-se, ainda, contra a correção do valor originário do débito, sob o fundamento de que o Decreto-lei nº 2.284/86 teria eliminado do nosso ordenamento jurídico toda e qualquer indexação.

Prosseguindo na abordagem de questões preliminares, alega que o Auto de Infração não resistiria a qualquer análise juridicamente válida, por não ter capitulado corretamente os dispositivos ligados aos fatos apenados.

Quanto ao mérito, após abordar o conceito de Despesa Operacional, aponta, inicialmente, os fatos mencionados na autuação segundo a natureza dos tipos jurídicos de despesa, para depois contestar a exigência em face do caso concreto.

No tocante a Bens do Ativo considerados como despesas, alega que um dos critérios que a Lei utiliza para conceituar despesa e, por exclusão, sejam os bens pertencentes ao Ativo Permanente, é o da durabilidade e do valor unitário de aquisição, acrescentando que os Pareceres Normativos CST nº 100, de 30.11.78 e nº 20, de 06.06.80, introduziram na lei sentido que dela não transpira.

Especificamente com relação às formas para sapato, Facas e Matrizes, afirma que tais bens são de natureza típica das despesas, uma vez que:

h

O

a) Têm durabilidade por termo inferior a 12 (meses);

b) O seu valor unitário não ultrapassa aquele definido pela lei como parâmetro para imobilização ou não.

Com respeito à durabilidade destes bens, esclarece que a argumentação jurídica a respeito tem sido complementada, de forma incisiva, pela informação técnica, tais como a fornecida pelo Núcleo Tecnológico de Couros, Calçados e Afins, do Instituto de Pesquisas Tecnológicas do Estado, que elaborou dois laudos, os de nº NTCCAF 4147/85 de 20.08.85 e nº 4315 de 25.03.86, e ainda, no pronunciamento do Instituto Nacional de Metrologia, Normatização e Trabalho Industrial - INMETRO, cujas conclusões foram no sentido de que o tempo de vida útil dos citados produtos é inferior a 12 (doze) meses.

Também os tribunais, continua, já se manifestaram sobre a matéria no mesmo sentido, conforme Acórdão nº 103-06.591 do 1º Conselho de Contraintes.

Ademais, sendo uma empresa que opera com 98% de sua receita na exportação, por encomenda, esses materiais são confeccionados com numeração específica, nos padrões americanos e utilizados na fabricação de cada partida vendida para o exterior.

Finaliza, afirmando que, antes os termos da IN/SRF nº 120/86, seja julgada improcedente a autuação a esse título.

Quanto aos Registros de Marcas no Brasil e Exterior, destaca que tais gastos são necessários à atividade social da empresa, e foram feitos em níveis mínimos de dispêndios (1982 Cr\$ 733.311 e 1983 Cr\$ 1.868.513), se considerando que a empresa exporta 98% dos seus produtos e naqueles anos-base teve um faturamento de exportação equivalente a Cr\$ 3.187.974.882. Acrescenta que as vendas para o exterior assume o caráter de sazonais, em relação à moda, pelo que um tipo (ou marca) de calça utiliza-se num período anual não serve para outro.

No que tange às Despesas Operacionais de Conservação e Manutenção de Bens, no item "Retífica de Motor de Veículo", alegou tratar-se de veículo já imobilizado originalmente e que, mesmo em se tratando de uma troca, permanece o lançamento como despesa, dado que não é possível separar-se o acessório do principal e que o bem continuara como antes, não havendo qualquer acréscimo de vida útil ao conjunto.



No que se refere à Manutenção e Conservação de Imóveis (Materiais e Mão de Obra), bem como os Serviços de Terceiros aplicados em Projeto de Engenharia, declara ser legítima proprietária de imóveis, cujas áreas somam 6.087 m², os quais anualmente são submetidos a reparações e conservação, que não ampliam o seu valor econômico nem a sua capacidade de utilização.

O mesmo entendimento estende-se aos gastos com Manutenção e Conservação de Máquinas, Equipamentos e Veículos.

Quanto às despesas decorrentes de pagamentos a pessoas vinculadas, alega que se trata de gastos com viagens feitas ao exterior por seus diretores, acionistas e funcionários, as quais, mesmo sem as devidas comprovações, foram contabilizadas como despesas da empresa por atenderem plenamente ao conceito genérico e aos pressupostos das despesas operacionais (Necessidade, interesse da empresa, etc). Salienta, também, que o valor glosado é irrisório face à receita produzida nos anos-base, a título de vendas para o exterior.

Cita diversos autores tributaristas que seriam unânimes em repelir a exigência de tributos com apoio nas presunções, nos indícios e na ficção, tal como pretendido no presente auto a título de Suprimentos de Caixa e Distribuição Disfarçada de Lucros. Sustenta que a exigência de tributos, por imposição, constitucional, deve ater-se ao princípio de legalidade, suporte do conceito do "Fato Gerador", devendo ser observada a recomendação contida no artigo 110 do Código Tributário Nacional, sendo flagrante a ilegalidade da disposição contida no artigo 181, e tipicamente presuntiva a do artigo 367, ambos do RIR/80.

Anexa à impugnação os comprovantes bancários que demonstram a efetividade da entrega de número no Caixa da empresa, alegando que não lhe cabe o ônus de pesquisar e demonstrar a origem de tais valores.

Quanto ao lucro da exploração, afirma que a regra do artigo 412 do RIR/80 é puramente definidora do "Lucro da Exploração" e, assim, não se pode considerar que houve redução de lucros, mas sim, em tese, a apropriação maior de parcela de incentivo, o que na verdade compõe situação diferenciada.

Ressalta que a mudança de critério em sua forma de apuração (Artigo 20 do Decreto-lei nº 2.065/83) só se aplicaria no exercício seguinte, face às garantias constitucionais (artigo 153 e § 29 CF), não ocorrendo, portanto, a infração apontada.

Quanto aos Emprestitos a Empresa Controladas, alega que a aplicação do artigo 21 do Decre-

to-lei nº 2.065/83 aos fatos ocorridos no ano-base de 1983 é inconstitucional e, mesmo que não fosse, a exigência é impertinente, pois o citado dispositivo apenas manda reconhecer a correção monetária, não descendo ao detalhe do contrato escrito nem a fixação das condições ou destinação do empréstimo.

Ademais, incorporou ao capital da sua controlada e mutuária o valor total dos empréstimos, o que segundo a interpretação dada pelo PN nº 17/84, a exime da obrigação de reconhecer a correção monetária dos valores emprestados.

No tocante ao valor de Cr\$ 3.800.000, glósado pela fiscalização, afirma tratar-se efetivamente de Despesa de Operação de Câmbio, pois refere-se a débito de encargos contratuais feito pelo banco na conta da empresa, conforme documento fornecido pelo UNIBANCO.

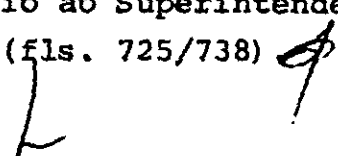
Por fim, quanto aos demais pontos tidos pela fiscalização como infringentes do RIR/80, limitou-se a afirmar como corretos os procedimentos contábeis adotados.

Concluindo, solicita o cancelamento da peça básica diante das preliminares levantadas e, caso isto não ocorra, seja a exigência julgada improcedente quanto ao mérito.

Foram juntados à peça impugnatória os documentos de fls. 620/704.

Cumprindo o preceito consubstanciado no artigo 19 do Decreto nº 70.235/72, manifestou-se o autuante às fls. 706/714, juntando os documentos de fls. 715/721, sustentando a procedência da peça básica, mas ressaltando a superveniência da Instrução Normativa SRF nº 120, de 06.10.86."

3. A autoridade julgadora manteve parcialmente o crédito tributário complementar, excluindo da exigência o valor de Cz\$ 781.118,76 de imposto, Cz\$ 237.943,72 de juros e Cz\$ 390.559,38 de multa, referente à aquisição de formas, facas e matrizes para calçados, cujo valor de aquisição, segundo a IN 120/86 e 104/87 poderia ser admitido como custo, não sendo obrigatória a sua escrituração no Ativo Imobilizado.

Recorreu de ofício ao Superintendente Regional da Receita Federal em São Paulo (fls. 725/738) 

4. Cientificada do resultado, o Contribuinte apresentou recurso (fls. 742/747), reiterando as suas alegações da impugnação. Acresceu, apenas, que a Súmula 584 do STF já estaria superada por jurisprudência mais moderna.

5. A respeito do recurso de ofício, a decisão de fls. 749/750 não o conheceu posto que o valor originário do crédito tributário exonerado inferior ao limite de alçada fixado pelo item I da Portaria MF 205/75 e IN 093/83.

E o relatório.

V O T O

Conselheiro ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, Relator:

O recurso foi interposto com base no art. 33 do Decreto nº 70.235/72 e dentro do prazo nele previsto.

2. Várias são as glosas lançadas contra a recorrente, as quais já foram pormenorizadamente e individualmente examinadas em primeira instância, resultando, inclusive, na exclusão da parcela relativa a formas, facas e matrizes para calçados, que a fiscalização autuou como bens de Ativo Permanente e que a Autoridade Julgadora, sabiamente, entendeu como "custos operacionais" da empresa.

3. No seu instrumento de recurso de fls. 742/745, nenhum outro fato e/ou elemento novo foi trazido pelo contribuinte, limitando-se a ratificar os termos da defesa primeira.

4. Em tais circunstâncias, e tendo em vista o conteúdo da decisão de primeira instância, diga-se de passagem de altíssima qualidade, tenho-a por acertada, valendo-me de seus termos, os quais considero como se aqui transcritos estivessem, ressalvado a parte referente aos custos de formas, facas e matrizes, já providos e, portanto, fora da presente apreciação e a relativa ao item



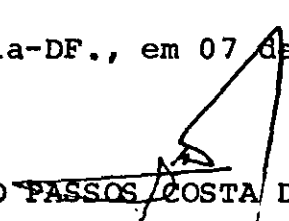
6 do Auto de Infração, referente à cobrança de correção monetária no ano-base de 1983 dos empréstimos efetuados, a título gratuito, à sua coligada, durante todo o exercício social e que geraram a importância tributável de Cr\$ 50.410.961.

5. Sobre a tributação referida no item anterior e instituída pelo art. 21 do DL nº 2065/83, o pensamento vigente neste Conselho e já materializado em diversos acórdãos é de que a tributação só atinge aos empréstimos efetuados após 21/10/83, tendo em vista a publicação do referido instrumento-legal. Em relação aos empréstimos efetuados antes dessa data, a correção monetária só passa a incidir sobre o saldo existente e não pago e sobre os empréstimos subsequentes.

6. A fim de facilitar o entendimento da matéria tributável provida, procedi à elaboração dos demonstrativos anexos que acompanham este voto, concluindo que no ano-base de 1983, só deveria ser adicionada ao lucro real do Exercício de 1984, a importância de Cr\$ 23.045.105 (vinte e três milhões, quarenta e cinco mil e cento e cinco cruzeiros).

Pelo exposto, VOTO no sentido de receber o recurso e dar-lhe provimento parcial para excluir da tributação no ano-base de 1983 a importância de Cr\$ 27.365.856.

Brasília-DF., em 07 de novembro de 1989. L


ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA - RELATOR.