



MINISTÉRIO DA FAZENDA

AC/

Sessão de 06 novembro de 19 89

ACORDÃO Nº 103-09-723

Recurso nº - 95.014 - IRPJ - EXS: DE 1985 e 1986

Recorrente - TORIN AEROTÉCNICA LTDA.

Recorrido - DRF em TAUBATÉ - SP

IRPJ - DESPESAS ATIVÁVEIS - BENFEITORIAS EM IMÓVEL LOCADO. - O custo de aquisição de bens do ativo permanente, bem como o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverão ser ativados para a respectiva depreciação ou amortização, conforme o caso.

DESPESAS OPERACIONAIS - DESPESAS COM VEÍCULOS - UTILIZAÇÃO DOS VEÍCULOS DA EMPRESA PELOS SÓCIOS. - Se o veículo está escriturado no imobilizado da pessoa jurídica e se é utilizado pelo sócio para os interesses da empresa não há como se glosar a despesa de combustível, pois neste caso se está diante de despesa necessária à fonte produtora.

DESPESAS OPERACIONAIS - DESPESAS DE REPRESENTAÇÃO. - As verbas recebidas pelos sócios a título de "verbas de representação" devem compor o valor do seu pro labore, e não simplesmente serem glosadas, como se a lei proibisse a pessoa jurídica de pagar uma verba ao sócio a tal título.

DESPESAS OPERACIONAIS - PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS. - Somente os créditos oriundos da atividade operacional da empresa podem compor a base de cálculo da Provisão para Devedores Duvidosos. Em decorrência, dela devem ser excluídas as aplicações financeiras de qualquer espécie (ADN CST nº 34/76).

DESPESAS OPERACIONAIS - DESPESAS COM COMISSÕES SOBRE VENDAS. - Devem ser provadas com documentos hábeis, não bastando a menção de cheques pagos a pessoa que se denomina de "representantes".

Acórdão nº 103-09.723

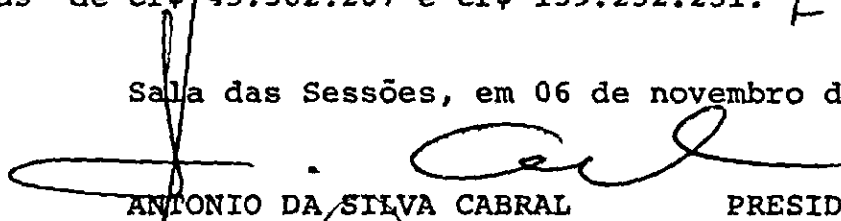
CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - ADIANTAMENTOS FEITOS A SÓCIOS - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS. - Correta se acha a glosa do valor da correção monetária do Patrimônio Líquido, contra Lucros Acumulados, efetuada a maior, em virtude dos adiantamentos feitos a sócios serem considerados, no caso, hipótese de distribuição disfarçada de lucros em razão de o empréstimo ter sido realizado na ocasião em que a escrituração aponta va lucros acumulados, não tendo a empresa excluído o valor do empréstimo, por ocasião do cálculo da correção monetária do balanço.

Recurso a que se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TORIN AEROTÉCNICA LTDA.

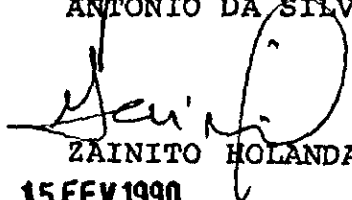
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso a fim de se excluir da tributação, nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente, as importâncias de Cr\$... 36.558.824 e Cr\$ 24.935.748. Vencido o Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira, que, nesses mesmos exercícios, ainda excluía as importâncias de Cr\$ 45.362.207 e Cr\$ 139.232.231. L

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 1989


ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE


ZAINITO HOLANDA BRAGA

15 FEV 1990

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros, AYRES DE OLIVEIRA, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA E BRAZ JANUÁRIO PINTO. L

Recurso nº 95.014

Acórdão nº 103-09.723

Recorrente: TORIN AEROTÉCNICA LTDA

R E L A T Ó R I O

TORIN AEROTÉCNICA LTDA., com sede em São José dos Campos, Estado de São Paulo, solicita a reforma da decisão de fls. 874/880.

Contra a empresa foi lavrado auto de infração de fls. 574, conforme abaixo.

01 - Manutenção de Prédios e InstalaçõesCR\$

Valor de Benfeitorias em Imóvel locado, não contabilizado em conta do Ativo Permanente Deferido no período-base, conforme documentos às fls. 104 a 181 e 341 a 424 c/ infração ao artº 193 do RIR/80.

Período-base de 1984 = 14.215.749

Período-base de 1985 = 33.542.097

02 - Despesas c/ Veículos BHB

Valor das despesas com veículos de uso próprio do sócio acima, não comprovada sua necessidade para manutenção da fonte produtora e não incluído no cálculo do excesso de retiradas, com infração aos artigos 191, 236 § 4º e 387 do RIR/80.

Período-base de 1984 = 4.094.691

Período-base de 1985 = 11.594.215

03 - Despesas c/Veículos KJ

Valor das despesas com veículos de uso próprio do sócio acima, não comprovada sua necessidade para manutenção da fonte produtora e não incluído no cálculo do excesso de retiradas, com infração aos artigos 191 e

Acórdão nº 103-09.723

387 do RIR/80.

Período-base de 1984 = 5.139.607

Período-base de 1985 = 10.782.899

04 - Despesas de Representação

Valor das despesas de representação pagas aos sócios H. Barteledes e Keith Jacob, não incluídas no cálculo de excesso de pró-labore, com infração aos artigos 236 § 4º e 387 do RIR/80, conf. doc. de fls. 196 a 201 e 440 a 455.

Período-base de 1984 = 1.162.263

Período-base de 1985 = 2.558.634

05 - Despesas c/Provisão p/Devedores Duvidosos

Valor da Provisão constituída a maior, conforme demonstrativo de cálculos às fls. 210 a 475, com infração ao artº 221 do RIR/80.

Período-base de 1984 = 45.362.207

Período-base de 1985 = 139.232.231

06 - Despesas com Comissões s/Vendas

Valor das despesas com comissões s/Vendas, não dedutíveis por falta de comprovação com documentos hábeis e idôneos, com infração ao artigo 191 e 387 do RIR/80, conforme documentos às fls. 211 a 326 e 476 a 560.

Período-base de 1984 = 34.220.523

Período-base de 1985 = 40.324.446

07 - Correção Monetária do Balanço

Valor da correção monetária do Patrimônio Líquido - conta Lucros Acumulados, efetuada a maior, em virtude dos adiantamentos concedidos a sócios serem considerados distribuição disfarçada de lu

L

Acórdão nº 103-09.723

cros, caracterizada pela existência de lucros acumulados no período, de acordo com o artigo 367-V, com infração ao artigo 347, I "b" do RIR/80, conforme demonstrado abaixo e documentos de fls. 329 a 340 e 561 a 573.

Período-base de 1984

$$\frac{(\text{OTN Dez/84} - 1)}{\text{OTN Dez/83}} \times \text{total adiantamentos} = \text{C.M. Balanço efetuado a maior}$$

$$\frac{(22.110,46 - 1)}{7.012,99} \times \text{Cr\$ } 8.300.179,08 = 17.868.625 = 17.868.625$$

Período-base de 1985

$$\frac{(\text{OTN Dez/85} - 1)}{\text{OTN Dez/84}} \times \text{total adiantamentos} = \text{C.M. Balanço efetuado a maior}$$

$$\frac{(70.613,76 - 1)}{22.110,46} \times \text{CR\$ } 8.041.622,00 = 17.640.906 = \underline{17.640.906}$$

Total do Período-base de 1984 = 122.063.665

Total do Período-base de 1985 = 225.675.428

Na impugnação alegou, em síntese, a empresa:

1. Despesas com veículos dos sócios:

1.1 - a fiscalização não quis levar em conta que os veículos não pertencem aos sócios, mas à empresa, conforme comprovantes em anexo;

1.2 - os gastos com combustível entre a residência dos sócios e o escritório se enquadram no conceito de despesa necessária (Ac. 103-03.706/81);

1.3 - a participação dos sócios no capital da empresa é simbólica (1 quota cada um). Desta forma, o poder de decisão administrativo e financeiro pertence à sócia quotista de capital estrangeiro, restando aos sócios, pessoas físicas, a mera capacidade de representação da sociedade, perante terceiros. Citou trecho do contrato social no qual está dito tão somente que os sócios são representantes da sociedade e que para a prática dos

atos que aí especifica "haverá necessidade da aprovação prévia por escrito da sócia CLEVEPAK CORPORATION".

1.4 - Além disso, não possuem os sócios poderes de administração. Citou, a propósito, a ementa do Acórdão nº..... 103-04.285/82:

"SÓCIO-EMPREGADO - O sócio empregado de sociedade por quotas, que não exerça atividades de gerência, direção ou administração, não tem seu pro labore sujeito aos parâmetros deste artigo."

1.5 - Os fiscais lançaram como despesa indevida o total da conta Despesas com Veículos, no valor de Cr\$ 4.000.000 , sem levar em conta, sequer, o estorno de Cr\$ 800.000.

2. Despesas de representação e Correção Monetária

2.1 - Despesas de Representação. A empresa é uma sociedade de capital estrangeiro e tem necessidade de um bom relacionamento com clientes e fornecedores. Grande parte dos gastos glosados pela fiscalização representam gastos com hospedagens e transporte de representantes comerciais, em visita à fábrica da impugnante, com vistas a um melhor esclarecimento técnico dos produtos, objeto da comercialização. Não se deve perder de vista que o País vivia, à época, um período de incertezas e as empresas tinham que fazer de tudo para poderem sobreviver.

A impugnante sofreu, também, a glosa de despesas de viagens de seus sócios-gerentes ao exterior, esquecendo-se os autuantes que o detentor do capital da sociedade está, em realidade, no exterior.

As despesas foram necessárias, pois, para a manutenção da fonte pagadora.

2.2 - Os fiscais pretenderam efetuar, também, a correção monetária do patrimônio líquido a menor do que o do balanço, em virtude de adiantamentos feitos pela empresa a seus sócios

ses adiantamentos tiveram a natureza de verbas de representação.

Para todos os adiantamentos feitos foram apresentadas as devidas prestações de contas, com a documentação em suporte dos gastos, anexas.

Não há como configurar como distribuição disfarçada de lucros simples adiantamentos de despesas dos sócios, sendo que os relatórios de despesas foram apresentados e se encontram suportados em notas fiscais.

3. Despesa com a constituição da provisão para despesas duvidosas. O art. 221, § 3º, do RIR/80 determina que a provisão será feita "sobre o montante dos créditos", não excluindo, pois, os créditos embasados em aplicações financeiras. Além disso, o Regulamento do Imposto de Renda, em seus artigos 253 e 254 se reporta às operações financeiras como "Outros Resultados Operacionais", o que significa que esses créditos fazem parte das operações normais da sociedade. Sem qualquer embasamento legal o entendimento do ADN nº 34/76, no sentido de que "somente os créditos oriundos da atividade operacional da empresa podem compor a base de cálculo da provisão para créditos de liquidação duvidosa. Em decorrência, dela devem ser excluídas as aplicações financeiras de qualquer espécie." Onde está a hierarquia das normas?

4. Despesas com comissões sobre vendas.

Para comprovar essas despesas anexou um dos contratos de representação, cujo texto foi preparado de maneira padronizada para todos os seus representantes comerciais, e que dão origem aos referidos pagamentos.

Teceu várias considerações sobre a bilateralidade dos contratos, lembrando que se, de um lado, a impugnante exige dos seus representantes certos comportamentos, de outro, tem ela o dever de pagar as comissões a que eles têm direito.

Às fls. 868/873 foi inserida a respectiva informação -

ção fiscal, propondo o autuante a manutenção do auto de infração.

Na decisão singular entendeu o julgador improcedentes as alegações da impugnante, pelos seguintes motivos, que se passa a resumir:

1. em relação à falta de contabilização das benfeitorias em imóveis não apresentou a impugnante nenhuma contestação;

2. no tocante à provisão para devedores duvidosos, contrariando o ADN Nº 34/76, não prospera o entendimento do art. 100 do CTN, que estabelece como norma complementar das leis os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas. "Portanto, essa vedação - a das aplicações financeiras - está incluída em Lei, a 5.172/66, impossibilitando que entendimentos diversos sejam extraídos, por falta de amparo legal, do teor do ADN 34/76, o qual não conflita com os arts. do RIR/80 citados pela interessada, mas, tão somente complementa-os, delimitando e circunscrevendo o alcance da matéria abrangida pelos artigos em forma genérica."

3. No que concerne às despesas com comissões, glosadas em virtude da não comprovação com documentação hábil e idônea, verifica-se a apresentação de contestação suportada apenas num contrato padrão, além de enfática afirmação pela validade jurídica dos contratos bilaterais, sem que se tenha produzido provas irrefutáveis dos serviços prestados pelos beneficiários das comissões, onde se percebiam claramente a imprescindibilidade da intermediação efetuada pelos representantes em prol da venda dos produtos da interessada. Faltou, no caso, documentação circunstanciada e sistemática, caracterizadora, enfim, de todo um trabalho patente, direto e substancial desenvolvido pelo representante. Observa-se que o contrato de fls. 75 impõe à representante a incumbência de preparar detalhadas informações sobre o andamento dos trabalhos à interessada, o que lhe daria condições de circunstanciar e subsidiar relatórios e informações, satisfazendo a exigência fiscal, tarefa esta, no entanto, não cumprida.

Acórdão nº 103-09.723

4. Quanto à correção monetária do balanço a maior, a impugnante apenas alegou referirem-se os valores glosados a verbas de representação, cuja prestação de contas teria ocorrido normalmente, suportada em documentação. "Ocorre que, existindo lucros acumulados, cabe a tributação como distribuição disfarçada de lucros, dos adiantamentos efetuados aos sócios em perfeito atendimento ao art. 367, V, do RIR/80, irrelevante ter havido quitação no correr do período e improcedente a afirmação de duplicidade de tributação, não se confundindo com as verbas de representação elencadas às fls. 196/201 e 440/455. Cabe a aplicação do referido dispositivo.

5. Quanto às despesas de representação, não incluídas no cálculo de excesso de pro labore, bem como as despesas com veículos sem a devida comprovação da necessidade para a empresa, além da não inclusão no cálculo no excesso de retiradas, verifica-se que, tendo sido caracterizada a condição de sócio da empresa pelos estritos termos dos contratos sociais, é de se aplicar o disposto no art. 236, § 4º, do RIR/80, às verbas de representação despendidas. A idêntico tratamento se submetem as despesas com veículos, ainda mais não comprovada a correspondente relação de benefício que possa ter sido proporcionada à fonte produtora.

A caracterização como sócio, acrescentou o julgador, encontra-se detalhada no contrato social (fls. 38), que se registra a admissão como sócios, e na cláusula 2, que dispõe sobre a administração. A alteração contratual de fls. 62 e 63 detalha o rol das atividades dos sócios sem anuência da sócia estrangeira, à vista dos itens b, c, d, f, g e k, até determinados limites. Atos privativos de sócios e de administradores que comprovam a gerência DA empresa com habitualidade. A documentação contestatória não se reporta a que despesa se refere - despesa com veículo ou representação -, além de pertencer ao ano de 1984; também se apresenta em desacordo com as afirmações da impugnação, cobrindo percursos em locais diferentes.

No recurso voluntário, a empresa praticamente repetiu os mesmos argumentos da impugnação, valendo salientar, apenas,

Acórdão nº 103-09.723

alguns tópicos de seu recurso.

Em primeiro lugar, tornou a salientar, no tocante a despesas com veículos dos sócios, que esses veículos eram da em presa e não deles, sócios. O fato de esses veículos servirem para transporte dos sócios para o local de trabalho já indica que os gastos são em benefício da fonte produtora.

Sobre as despesas de representação salientou, ainda, que grande parte dessas despesas representava gastos com hospedagens e transportes de representantes comerciais, em visita à fá brica, com vistas a realização de negócios da impugnante. Além do mais, as viagens realizadas pelos sócios estão relacionadas com as atividades da empresa.

Quanto à constituição da provisão para devedores du vidosos tornou a sustentar a tese de que as aplicações financeiras devem compor os créditos que fazem a base de cálculo da provi são.

Quanto à correção monetária a maior tornou a dizer que os adiantamentos se referem a verbas de representação. Trata-se de adiantamentos para cobrirem as despesas dos sócios em suas viagens. Não houve empréstimo algum.

Com relação a despesas com comissões, salientou, no vamente, que elas se acham embasadas em contratos, acrescentando que: "A alegação do Ilmo prolator, que a obrigação contratual de apresentar detalhadas informações sobre o andamento dos trabalhos não foi apresentada, comprova a aceitação das alegações a respeito da natureza jurídica dos contratos, apresentadas na impugnação. O fato das informações sobre o andamento dos trabalhos não terem sido juntadas aos autos decorre da não necessidade do cumprimento de tal exigência, pois, para a Recorrente, constitui obrigação do representante a existência do contrato e obrigação da Recorrente o pagamento da comissão mediante a comprovação da venda (através da nota fiscal) e do recebimento da venda (através da quitação das duplicatas e do ingresso do numerário no caixa; portanto, para de

Acórdão nº 103-09.723

utilidade do valor das comissões, basta o contrato bilateral e a comprovação do pagamento que, conforme já alegado nos autos, com põe-se de recibos e/ou notas fiscais de serviços e/ou cópias de cheque de pagamento."

É o relatório.

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator:

O recurso é tempestivo, eis que a ciência da decisão recorrida se deu em 26.06.89 (AR de fls. 882), enquanto a protocolização do presente ocorreu em 20.07.89 (doc. de fls. 883).

I - MANUTENÇÃO DE PRÉDIOS E INSTALAÇÕES

Conforme acentuara o julgador singular, a empresa não contestou esta parte do auto. No recurso voluntário nenhuma palavra disse, também, a respeito, o que significa ter a recorrente concordado com esta parte da autuação.

II - DESPESAS COM VEÍCULOS

Segundo o auto de infração, as despesas glosadas diziam respeito a veículos de uso próprio do sócio, não comprovada sua necessidade para a manutenção da fonte produtora.

Entendo caber razão à recorrente.

Abrindo-se o processo às fls. 102, encontra-se um manuscrito no qual a pessoa jurídica explicou, para responder a uma intimação dos fiscais, o seguinte:

"As despesas com veículos de uso dos diretores Ben Haines e Keith Edward W. Jacob, a serviço da empresa, são necessários para agilizar os contatos frequentes do primeiro com clientes e representantes e do segundo com fornecedores e pessoal técnico dos clientes, quando muitos pedidos ou definições das



Acórdão nº 103-09.723

especificações técnicas são concluídas. O uso destes veículos representa a realização de significativa parcela dos negócios da Torin Aerotécnica Ltda. Além desses diretores que visitam clientes, a empresa só conta com um Engenheiro de Vendas para atender todos os clientes e representantes no Brasil."

Na impugnação a empresa acrescentou, às fls. 580:

"Trata-se dos gastos de combustível dispendidos no percurso entre a residência dos sócios e o escritório, o que se enquadra, perfeitamente, no conceito de despesa necessária à atividade da empresa, na medida em que permite e/ou facilita o acesso de seus empregados ao local de trabalho."

Entendo trata-se de despesas "normais" de uma empresa, pois até as empresas do Governo utilizam carros oficiais para essa espécie de trabalho.

Ficou o autuante impressionado com o fato de a autuada ter mencionado que os sócios, na realidade, procedem como empregados, pois cada qual tem apenas uma cota do capital social. Este particular, no entanto, não importa consideravelmente para o caso, pois mesmo em se tratando de diretores, as atividades e as finalidades mencionadas pela empresa dão suporte para se concluir que os carros eram utilizados para a produção e em benefício da fonte produtora de rendimentos.

Há um outro pormenor, que me faz pender pela normalidade da despesa: os veículos são de propriedade da pessoa jurídica. Os sócios dispõem, apenas, do uso destes veículos. No recurso voluntário, aliás, a recorrente citou os Acórdãos 101-72.534/81 e 105-0.136/83, que exigem estarem os veículos escriturados no Imobilizado. Chegou a recorrente a juntar documentos para provar que os veículos são de sua propriedade e de uso dos sócios.

O ponto falho da autuação consistiu, no meu entender, em não ter o autuante provado que os sócios utilizavam esses veículos para seus próprios interesses como, por exemplo, para transportar seus familiares, utilização em casa de campo, emprego

em diversões particulares dos sócios, etc.

O argumento de que a empresa chegou a escriturar o estorno de Cr\$ 800.000 a título de despesa com veículos é, também, um indício de que a pessoa jurídica emprega esses meios de transporte para suas atividades de produção.

Entendo, pois, deverem ser excluídas da tributação as seguintes quantias:

Exercício de 1985	Cr\$ 4.094.691
	Cr\$ 5.139.607
Exercício de 1986	Cr\$ 11.594.215
	Cr\$ 10.782.899

III - DESPESAS DE REPRESENTAÇÃO

Reportou-se o autuante a despesas de representação pagas aos sócios e não incluídas no cálculo do excesso de pro labore.

Em primeiro lugar, faltou ao autuante especificar, em quadro próprio, quais as despesas que estavam sendo glosadas, já que os documentos de fls. 196 a 201 e 440 a 455 apontam inúmeras despesas das mais variadas espécies.

Além disso, o autuante glosou valores gerais de representação pagas aos sócios H. Barteldes e Keith Jacob, não incluídas no cálculo do excesso de pro labore. Já que invocou o art. 236, § 4º, do RIR/80, era necessário que especificasse, em relação a cada sócio, qual foi o seu pro labore, o que recebeu a título de representação e reelaborar o cálculo do limite individual e do limite global, pois mesmo recebendo verbas extras poderá um diretor não exceder o limite. Isto, infelizmente, não foi examinado pelo autuante.

Nem a fiscalização nem o julgador de primeira instância deram a devida atenção ao que dissera a empresa em sua defesa:

Acórdão nº 103-09.723

"Conforme já explanado anteriormente, a impugnante é uma empresa de capital estrangeiro, e suas atividades, assim como de qualquer outra empresa, dependem de um bom relacionamento com clientes, fornecedores e, principalmente, representantes comerciais.

Grande parte das despesas glosadas pela fiscalização, representavam os gastos com hospedagem e transportes de representantes comerciais, em visita à fábrica da Impugnante, com vistas a um melhor esclarecimento técnico acerca dos produtos, objeto de comercialização como a discussão com o departamento de vendas da Impugnante sobre novas estratégias de vendas."

Se o Tesouro Nacional participa dos lucros das empresas deve concordar, também, com os gastos para a obtenção desses lucros. Não se deve perder de vista que, hoje, um gasto com refeição ou com hospedagem de terceiros não é mera liberalidade da empresa, pois esse tratamento tem por finalidade o melhor desempenho da fonte produtora. Note-se que a fiscalização não negou que as despesas existiram. A glosa foi devida ao excesso de retiradas.

Deve ser dado provimento a esta parte, excluindo-se da tributação, nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente, as importâncias de Cr\$ 1.162.263 e Cr\$ 2.558.634.

IV - DESPESAS COM PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS

De acordo com a fiscalização, a empresa constituiu a maior esta provisão, conforme demonstrativo de cálculo de fls.210/475, com infringência do art. 221 do RIR/80.

Conforme se percebe, tanto pela informação fiscal quanto pela decisão de primeiro grau, o montante da provisão que deveria ser de Cr\$ 43.539.720, foi aumentado para Cr\$ 88.901.927, porque a empresa considerou como fazendo parte dos "devedores duvidosos" o total das aplicações financeiras.

Está absolutamente correto o Ato Declaratório Normativo nº 34/76 quando afirma que somente podem compor a base de cálculo da provisão para devedores duvidosos os créditos oriundos

L

Acórdão nº 103-09.723

da atividade operacional.

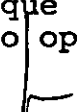
Tal entendimento decorre do espírito da lei. Quando o § 1º do art. 221 do RIR/80 diz que a importância dedutível é aquela que torne a provisão suficiente para absorver as perdas que provavelmente ocorrerão no recebimento de créditos existentes ao fim de cada exercício é óbvio que está se referindo a créditos ligados com as operações de vendas de mercadorias e ou serviços e não com aplicações financeiras.

Se o § 3º excluiu do montante da provisão os créditos provenientes de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia, ou de operações com garantia real, é mais do que certo que estão excluídas as aplicações financeiras, que nenhum risco apresentam para o investidor.

Desejo ressaltar o seguinte tudo do Parecer CST/
/SLTN nº 2610, de 06.10.76:

"Assim, para orientar o raciocínio e partindo da premissa de que a provisão para créditos de liquida-
ção duvidosa constitui despesa operacional (funda-
mentada no fato de estar a provisão inserida na Se-
ção III, do Capítulo IX do RIR/75, que trata dos
custos, despesas operacionais e encargos, e poder
ser registrada como custo ou despesa operacional -
- art. 166) é evidente que os créditos que compõem
a base de cálculo da provisão são somente aqueles re-
sultantes de vendas a prazo de bens e serviços obje-
to das transações da empresa ou seja, os créditos re-
sultantes em atividade operacional não sendo admis-
sível incluir aqueles decorrentes de aplicações fi
nanceiras, transações eventuais em quaisquer outros
extra-operacionais.

Robustece esse entendimento o art. 152 que concei-
tua o lucro operacional como sendo "o resultado das
atividades normais da empresa"; e o art. 154 dispor
que "o lucro operacional será formado pela diferen-
ça entre a receita bruta operacional e os custos, as
despesas operativas, os encargos, a provisão e as
perdas autorizadas pelo Regulamento". Acresce, ain-
da, o fato de que a apuração das transações even-
tuais será efetuada por seus "resultados líquidos
destacadamente do lucro operacional", conforme dis-
posto no art. 201 do RIR/75, e que esses resultados
líquidos, juntamente com o lucro operacional apura-



do destacadamente, vão compor o lucro real (art. 151).

Pela análise sistemática dos dispositivos citados fica claro que somente os dispêndios efetuados para a realização das receitas operacionais (art. 155) - podem ser classificados como custos e despesas operacionais (arts. 161 e 162). E não poderia ser outra a interpretação, visto que a intenção clara do legislador, ao permitir a formação da provisão, foi assegurar o máximo de garantia possível às operações usuais e normais da empresa.

Por tudo isso, ressalta evidente que somente os créditos de natureza operacional podem compor a base de cálculo para formação da provisão. Mas, essa condição, por si só, não basta; é necessário, também, que eles não tenham qualquer espécie de garantia real ou pessoal, para que possam compor a base de cálculo da provisão."

Esta parte do auto deverá, pois, ser mantida.

V - DESPESAS COM COMISSÕES SOBRE VENDAS

O autuante glosou as despesas com comissões sobre vendas por falta de comprovação.

Entendo que a autuação deverá ser mantida.

Conforme disse o julgador de primeiro grau, não basta alegar que se fez contrato com determinada pessoa para se ter direito a deduzir despesas de comissão. É preciso, segundo o julgador: "... que se tenha produzido provas irrefutáveis dos serviços prestados pelas beneficiárias das comissões, onde se percebam claramente a imprescindibilidade da intermediação efetuada pelas representantes em prol da venda de produtos da interessada." O que se nota é que a empresa simplesmente juntou cópias que se reportariam a cheques que teriam sido emitidos em favor de determinadas pessoas físicas ou jurídicas, mas não há recibos, documentação e outras provas que atestem de que serviços se trata, se realmente foram prestados, etc.

A mera apresentação de um contrato, especificando em que consistirá a representação, por outro lado, não é suficien

f

Acórdão nº 103-09.723

te para a comprovação da efetiva prestação de serviços.

Não cabe razão à recorrente, quando afirma às fls. 889, que: "A alegação do Ilmo. prolator, que a obrigação contratual de apresentar detalhadas informações sobre o andamento dos trabalhos não foi apresentada, comprova a aceitação das alegações a respeito da natureza jurídica dos contratos, apresentadas na impugnação," Em verdade, quem lê a decisão às fls. 877 e 878 vê que o julgador disse exatamente o contrário do que pensa a recorrente.

O equívoco da recorrente está em afirmar que:

"... constitui obrigação do representante a existência do contrato e obrigação da Recorrente ao pagamento da comissão mediante a comprovação da venda (através da nota fiscal) e do recebimento da venda (através da quitação das duplicatas e do ingresso do numerário no caixa); portanto, para a dedutibilidade do valor das comissões basta o contrato bilateral e a comprovação do pagamento que, conforme já alegado nos autos, compõe-se de recibos e/ou notas fiscais de serviços e/ou cópias de cheques de pagamento."

Em primeiro lugar, a recorrente só juntou um contrato, que se refere à E.P.S.A. Ainda assim, este documento não está registrado, conforme determina o art. 135 do Código Civil, está assinado por uma só pessoa, não identificável, quando deveria estar assinado pelas partes contratantes, o lugar das "testemunhas" está em branco, etc.

Não basta, além disso, assinar um contrato para que a despesa de comissão seja real. É necessário ter outras provas da efetiva prestação de serviços. Mais ainda, é necessário que a empresa comprove quais serviços foram prestados. A simples menção a cheques pagos a essas pessoas nada prova, a não ser que a empresa pagou determinada quantia a um terceiro. Resta sempre a pergunta: a que título? Se simplesmente bastasse a empresa escrever um pagamento como "comissão" estar-se-ia abrindo uma válvula de consequências imprevisíveis para o País, sobretudo em se tra-

tando de empresas como a que está recorrendo, em que ela mesma se diz agente do capital estrangeiro no Brasil, já que os dois só cios, juntos, possuem apenas 2 quotas do capital social e eles mesmos se qualificaram de "empregados" do quotista que está situado no exterior. Não juntou a recorrente comprovantes como notas fiscais e outros documentos.

Acontece, no entanto, que este Conselho deverá estar atento para o dinamismo do mercado e para o que realmente acontece no mundo dos negócios. No caso da E.P.S.A. embora cada do cumento, de per si, não seja suficiente para se aquilatar a prestação do serviço, entendo se deva dar provimento parcial ao recurso, já que:

a) existe a minuta de contrato de representação de fls. 751/768;

b) existe a especificação para preenchimento do Anexo C, conforme se vê, às fls. 770;

c) foram anexadas cópias dos documentos referentes aos cheques, com o número destes, passíveis, portanto, de verificação, pelo fisco, da veracidade do seu pagamento (fls. 778 e segs.);

d) A própria EPSA emitiu notas fiscais de prestação de serviços e especificou os serviços, conf. docs. de fls. 780 e segs.

Este conjunto de provas leva à presunção de q realmente os serviços de representação foram prestados.

Deverá, pois, ser excluída, no exercício de 198 importância de Cr\$ 26.428.827. No exercício de 1986 nenhuma foi feita a respeito da EPSA.

↓

VI - CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO

Trata-se de exclusão do patrimônio líquido de importâncias escrituradas como "adiantamentos" aos sócios, mas que, em realidade, representam empréstimos, com base no art. 367 do RIR/80.

Disse a empresa, já na impugnação, que: "Os adiantamentos a que se referem os agentes fiscalizadores, são referentes às verbas de representação, cuja natureza está amplamente demonstrada no subitem II.1 desta impugnação." Compulsando-se os autos, nota-se que o fiscal baseou sua autuação na listagem de fls. 339, que se encontra entre os docs. de fls. 329 a 340 e 561 a 573. Comparando-se os valores aí constantes com os da glosa de despesas de representação de fls. 196 a 201 e 440 a 455, verifica-se não haver coincidência entre os números. São importâncias e datas completamente diferentes.

Disse, mais a impugnante: "Convém ressaltar, ainda, que para todos os adiantamentos sacados pelos sócios-gerentes, foram apresentadas as devidas prestações de contas, com a documentação suporte dos gastos, anexadas." Não citou em que folhas do processo está semelhante documentação. Não citou porque ela não se encontra nos autos. Faltou à empresa justamente provar que esses adiantamentos eram para despesas da empresa. Como se apresentamas provas, os adiantamentos, no caso, são da espécie de todos os adiantamentos em conta corrente, que o Conselho de Contribuintes sempre tem entendido como empréstimo, conforme se depreende dos Acórdãos nos 104-4.557/84, 103-7.398/86, 105-1.548/85, entre outros.

Diz a empresa que todos os adiantamentos tiveram suas prestações de contas. Ora, não existe prova alguma no processo no sentido de que essa prestação de contas foi realmente feita. Nem sequer os comprovantes das despesas relativas a esses adiantamentos foram apresentados.

Entendo caber razão ao autuante quando afirmou às

J

Acórdão nº 103-09.723

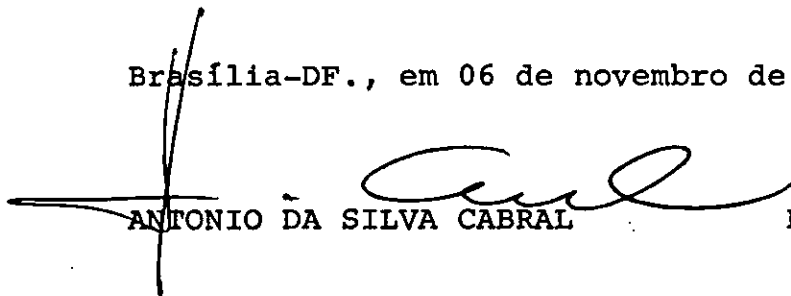
fls. 871:

"Aqui, novamente subverte a realidade, afirmando que os adiantamentos são aquelas verbas de representação já comentadas, mas os docs. fls. 196/201, 330/340, 440/455 e 561/573 não deixam dúvidas, identificando a contabilização em separado de despesas de representação como contas de resultado, ao passo que as outras, pelas quais caracterizou-se a distribuição de lucros, são contas patrimoniais e de natureza devedora, como as primeiras.

Destruídos os meios de negar que os beneficiários dos adiantamentos não sejam seus sócios, a discussão presente envolve a quitação, no decorrer do período, das antecipações que a empresa tenha-lhes efetuado, o que tem caráter irrelevante, se a legislação nada agiu a respeito. Sendo pessoas ligadas é nula a contestação documental da duplicidade de lançamento de ofício sobre o mesmo fato gerador, trafega inalterado o procedimento fiscal da respectiva cobrança."

Assim sendo, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso a fim de se excluir da tributação, nos exercícios de 1985 e 1986, as importâncias de Cr\$ 36.558.824 e Cr\$ 24.935.748.

Brasília-DF., em 06 de novembro de 1989


ANTONIO DA SILVA CABRAL RELATOR