



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Proc. nº 1080-16.134/79

Sessão de 11 de maio de 19 82

ACORDÃO Nº 101-73.305

Recurso nº 84.330 — IRPJ — Ex. 1976 a 1979

Recorrente BIANCHINI S/A — INDÚSTRIA, COMÉRCIO E AGRICULTURA

Recorrido Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre - RS

IRPJ — CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS — Inadmissível apropriar-se como custo ou despesa operacional, as partes e peças de máquinas e equipamentos, a título de manutenção ou conservação, na ausência de individualização nos registros contábeis ou controles paralelos, das máquinas onde teriam sido aplicadas as partes, peças e equipamentos.

TAXA DE REGISTRO OU TRANSFERÊNCIA DE TÍTULO PATRIMONIAL — Não se identifica como despesa operacional por se relacionar com aquisição de direitos, sendo passível a sua ativação.

ESCRITURAÇÃO DE DESPESA OU CUSTO EM PERÍODO-BASE POSTERIOR AO DE COMPETÊNCIA — Passou a ser irrelevante para efeito do lançamento do imposto, somente quando a escrituração se realize dentro da vigência do Decreto-lei nº 1.598/77, não se admitindo sua aplicação retroativa.

APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CUSTOS — Identifica-se como tal quando não comprovado através de laudo ou certificado da autoridade pública competente, a morte de animais destinados à venda, em se tratando de riscos não cobertos por seguro.

DEPRECIACÃO ACELERADA — Somente admitida quando comprovada a efetiva e diária operação das respectivas máquinas e equipamentos, o que não acontece quando não estiverem em operação em período significativo de tempo.

ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO — A receita de juros, demonstrada através de contratos com cláusulas expressas a respeito de sua estipulação, não contabilizada, é passível de tributação através de adição ao lucro líquido, sendo irrelevante contrapor-se a sua absorção, através de pretensa compensação com o preço fixado nas compras de cereais, por isso que, as próprias notas fiscais de venda desses cereais, silenciaram sobre tal compensação.

OPERAÇÕES DE MERCADO A TERMO ("HEDGE") — EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO — Conforme previsão contida no art. 5º do Dec.-lei 1.418/75, serão excluídos da apuração do lucro tributável pelo imposto de renda os proventos líquidos auferidos por empresas exportadoras nacionais, em bolsas de mercadorias no exterior. A condição imposta na Portaria Ministerial nº 18/79, condicionando a concessão do incentivo fiscal em causa, ao efetivo ingresso de divisas, não se aplica ao caso dos autos, eis que os lucros de operações a termo, foram obtidos e contabilizados no ano de 1978 e citada portaria somente foi promulgada em 1979.

INCENTIVOS FISCAIS CONCEDIDOS ÀS EMPRESAS PARA REORGANIZAÇÃO OU MODERNIZAÇÃO DO SEU PARQUE INDUSTRIAL — CDI — As quotas anuais de depreciação dos bens móveis do Ativo, podem ser computadas aplicando-se, cumulativamente, os coeficientes de aceleração em razão dos turnos de trabalho e aqueles concedidos a título de incentivo fiscal para reorganização ou modernização do parque industrial (CDI — Decreto nº 54.298/64), tomando-se como base de cálculo da depreciação incentivada, as taxas de depreciação acelerada.

CRÉDITO PRESCRITO — Se o título está prescrito, a dívida é incobrável, justificando-se o lançamento de seu valor a lucros e perdas.

CORREÇÃO MONETÁRIA DOS DÉBITOS FISCAIS — A correção monetária da multa, incidente sobre o imposto, é feita de forma indireta, tomando-se como base de cálculo o imposto previamente corrigido, o que encontra amparo no art. 528, § 1º do RIR/75.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BIANCHINI S/A — INDÚSTRIA, COMÉRCIO E AGRICULTURA.

Acórdão nº 101-73.305

ACORDAM os membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para excluir da tributação os seguintes valores: Cr\$.. 6.000,00 e Cr\$ 10.296.630,43, respectivamente nos anos-base de 1977 e 1978.

Sala das Sessões, 11 de maio de 1982

AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA

- RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 14 MAI 1982

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes conselheiros: Sylvio Rodrigues, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Agostinho Serrano Filho, Fernando Cícero Velloso, Luiz André Neto (suplente) e Raul Pimentel.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 1080-16.134/79

RECURSO N.º: 84.330
ACÓRDÃO N.º: 101-73.305
RECORRENTE: BIANCHINI S/A — INDÚSTRIA, COMÉRCIO E AGRICULTURA

R E L A T Ó R I O

BIANCHINI S/A — INDÚSTRIA, COMÉRCIO E AGRICULTURA, pessoa jurídica de direito privado estabelecida em Porto Alegre - RS, foi alvo de ação fiscal a que alude o Auto de Infração de fls. 2/6, onde foram apuradas irregularidades na contabilização das operações dos anos-base de 1975 a 1978, exercícios de 1976 a 1979 consistentes em "omissão de receita de juros incorridos, apropriação de despesas que deveriam ser ativadas, créditos lançados em despesas como incobráveis sem prova de serem esgotados os meios de cobrança, amortização de despesas pré-operacionais efetuadas extra contabilmente, excessos de depreciação acelerada e incentivada em períodos de paralização das atividades, baixa de bens do ativo sem qualquer comprovação, despesas de viagem e gastos de diretor no exterior sem comprovação, despesas relativas ao imposto predial lançadas fora do exercício de competência, gastos com refeições a diretores e empregados por liberalidade, valor pago a tabelião na aquisição de terras lançado indevidamente a despesa, exclusão indevida de operações de "hedge" e correção monetária sobre bens levados indevidamente à despesa ao invés de serem imobilizados."

O contraditório foi inaugurado pela impugnação de fls. 15/36, protocolizada dentro do prazo prorrogado, oportunidade em que a interessada concordou com parte da exigência constante da peça básica, cujo crédito tributário foi recolhido pelo DARF de

Acórdão nº 101-73.305

fls. 14. Rebela-se contra a maior parte do lançamento, postulando pela sua improcedência, ante as razões assim sintetizadas, obedecida a ordem de apresentação, tanto no auto de infração quanto na impugnação:

a) quanto ao item 1.1 — lançamento indevido em despesa do custo de bens cuja vida útil ultrapasse o período de um ano —, onde lhe foi exigido o imposto sobre Cr\$ 279.626,04, reconhece a procedência sobre Cr\$ 102.962,45 e discorda sobre Cr\$ 176.663,59, sob as alegações de que:

a.a) muitos bens foram adquiridos para substituírem outros iguais que estavam quebrados, estragados, avariados, sem implicar em aumento de vida útil das máquinas ou conjuntos em que foram inseridos;

a.b) muitos bens, como brocas, limas e outras ferramentas não duram mais do que um ano de serviço;

a.c) há, inclusive, mão-de-obra de limpeza, reparos e consertos de máquinas, bombas, etc.;

b) quanto ao item 1.2 — despesas com funerais de empregado, consideradas indedutíveis —, discorda da exigência sobre Cr\$ 5.301,00, afirmando que a empresa efetuou o pagamento dos funerais do empregado Severino Dellazari, que morreu em acidente quando consertava o telhado da fábrica, não se tratando, por conseguinte, de liberalidade, mas, a rigor, de um acidente de trabalho;

c) quanto ao item 1.3 — inversão de capital lançada em despesa —, concorda com a exigência fiscal;

d) quanto ao item 2.1 — custo de bens adquiridos indevidamente lançado em despesa —, concorda parcialmente com a exigência, sobre Cr\$ 23.621,53, discordando sobre Cr\$ 206.925,22, invocando os mesmos fundamentos antes referidos na letra "a";

e) quanto ao item 2.2 — inversão de capital lançada indevidamente em despesa —, trata-se de valor pago à Cia. Rio-grandense de Telecomunicações, relativamente à construção de rede externa indispensável à instalação de telefone, valor este que per

Acórdão nº 101-73.305

deu em favor da referida companhia, razão porque respectivo valor deve efetivamente ser considerado despesa;

f) quanto ao item 2.3 — rendas com incentivos à exportação —, entende correta a contabilização efetuada apenas em 1978, e não no ano da exportação (1976), porquanto, advertido por especialista na matéria, somente em 1978 soube que o incentivo de ICM, de que a empresa era beneficiária, era de 10%, e não apenas de 4%, além de que o Decreto (estadual) nº 22.493/73, no artigo 32, § 6º, somente admite o crédito de estímulos após devidamente declarados no Demonstrativo de Créditos de Exportação, o que foi efetuado, com relação a essa diferença, apenas em 1978; mais ainda, os órgãos de fiscalização do ICM não reconheceram dito crédito, lavrando auto de lançamento;

g) quanto ao item 3.1 — omissão de juros incorridos em 1977 —, trata-se de adiantamentos efetuados a fornecedores, cujos juros, contratualmente estipulados, foram deduzidos na formação do preço indicado nas notas fiscais da soja adquirida, de sorte que, reduzido seu custo da aquisição no valor dos juros incorridos, estes resultaram tributados dentro do lucro bruto dos produtos de sua industrialização;

h) quanto ao item 3.2 — custo de bens indevidamente lançado em despesa —, concorda com a parcela de Cr\$ 282.163,78, discordando sobre Cr\$ 483.965,46, invocando os mesmos fundamentos expostos na letra "a";

i) quanto ao item 3.3 — despesas gerais —, concorda com parte da exigência, discordando de outra parte, pelas razões expostas a fls. 24;

j) quanto ao item 3.4 — doação ao Asilo dos Pobres de Rio Grande —, afirma que foi considerada despesa dedutível com fundamento no artigo 187, § 1º, do RIR/75, por se tratar, efetivamente, de instituição filantrópica;

l) quanto ao item 3.5 — custo de pecuária —, a empresa levou a custo, em 1977, o valor correspondente às cabeças de



gado que morreram no decurso de 1976, afirmando que tal procedimento implicou em antecipação de imposto, permitida pelo artigo 6º, §§ 4º e 7º, do Decreto-lei nº 1.598/77, além de que não ofendeu o disposto no artigo 161, alínea "f", do RIR/75, por inaplicável à espécie;

m) quanto ao item 4.1 — omissão de juros incorridos em 1978 —, discorda da exigência referindo os argumentos da letra "g", retro;

n) quanto ao item 4.2 — amortização de despesas pré operacionais não contabilizadas —, a empresa afirma que a amortização glosada por falta de contabilização dentro do ano-base de 1978 fora contabilizada a maior em 1977, por isso oferecida à tributação por acréscimo ao lucro contábil na declaração de 1978, sendo excluída da tributação, em 1979, através do LALUR, porque cabível sua amortização em 1978;

o) quanto ao item 4.3 — custo de bens adquiridos indevidamente lançado em despesa —, reconhece a procedência sobre Cr\$ 768.299,85 e pede a exclusão sobre Cr\$ 1.204.351,67, invocando os mesmos argumentos expendidos com relação à letra "a", retro;

p) quanto ao item 4.4 — excesso de depreciação, nos valores de Cr\$ 9.528.578,62, Cr\$ 1.370.783,95 e Cr\$ 16.983.026,29;

p.a) é improcedente a exigência sobre Cr\$ 9.528.578,62, porquanto efetuou corretamente a depreciação incentivada correspondente ao coeficiente 2,0 sobre a depreciação normal acelerada ($10\% \times 2,0 = 20\%$);

p.b) é improcedente, parcialmente, a exigência sobre Cr\$ 1.370.783,95, na parcela de Cr\$ 51.792,22, que corresponde à estrutura de apoio para o dessolventizador-tostador, de fabricação nacional, beneficiário da depreciação acelerada (beneficiário da depreciação incentivada);

p.c) é improcedente a exigência sobre Cr\$ 16.983.026,29, a título de depreciação incentivada, sob alegação de não cumprimento integral das condições estabelecidas pelo Conselho

lho de Desenvolvimento Industrial, tanto que obteve o Certificado nº 5.431/75 do CDI, havendo apresentado também a discriminação definitiva ao Grupo Setorial VII, na forma do item 3 do mesmo Certificado e recebido do CDI cópia do Ofício CDI/GS-VI nº 3.349, encaminhado ao Senhor Secretário da Receita Federal, indicativo do deferimento definitivo da depreciação acelerada incentivada;

q) quanto ao item 4.5 — excesso de depreciação —, a empresa não aceita a tese da fiscalização no sentido de que, se a indústria ficar parada por um ou mais dias, não terá direito à depreciação correspondente a esse ou esses dias, isso porque a taxa anual de depreciação é fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar a utilização econômica do bem; além do mais, dos 89 dias de paralização atribuídos pela fiscalização, 35 dias, reconhecem-no os próprios fiscais autuantes, corresponderam a 11 + 22 + 2 + 1 + 3 dias de paralização para correções e ajustagens, restando apenas 49 dias, alternados, de paralização, inclusive por falta de matéria-prima;

r) quanto ao item 4.6 — perdas de capital —, trata-se de baixa de bens que não mais existiam ou estavam totalmente imprestáveis ou obsoletos, face ao longo tempo de uso, além de que, não impondo a legislação aplicável (arts. 186 e 193, § 10, do RIR/75 e art. 31, § 1º, do Decreto-lei 1.598/77) atestado ou certificado algum para fins de baixa; especificamente com relação ao ventilador, no valor de Cr\$ 46.966,48, constam, inclusive, dos anexos 238 e 239, provas de recebimento de seguro em face de sua destruição por incêndio da fábrica;

s) quanto ao item 4.7 — viagens e estadias —, trata-se de valores gastos pelo diretor em viagem que fez, no interesse da empresa, à Europa e aos Estados Unidos, resultando na importação de máquinas da Alemanha e visita a inúmeros clientes compradores e à Bolsa de Cereais de Chicago, além de o valor gasto, Cr\$ 39.184,00, embora de difícil senão impossível comprovação, deve ser aceito por módico em face das circunstâncias;

t) quanto ao item 4.8 — imposto predial e territo-

Acórdão nº 101-73.305

rial —, trata-se de imposto relativo ao ano de 1976, que lhe foi exigido como responsável tributário, em 1978, incidente sobre imóvel adquirido da Bolsa de Empreendimentos Comerciais Ltda. em 1977, razão porque entende aplicável, à espécie, o artigo 6º, §§ 4º e 7º do Decreto-lei nº 1.598/77;

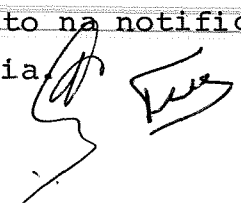
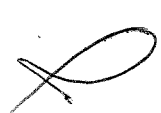
u) quanto ao item 4.9 — refeições externas —, a empresa pagou alimentação comprada pronta, no valor de Cr\$ 193.831,51, em benefício de 54 empregados, o que era conveniente à própria empresa, além de que, nos termos do artigo 458, da CLT, tal prestação constitui salário para todos os efeitos legais; aceita a tributação de 20% desse valor, correspondente à alimentação fornecida a seis administradores da empresa;

v) quanto ao item 4.10 — emolumentos pagos a tabelião — concorda com a exigência fiscal, por se tratar de valores que deveriam, realmente, ser ativados;

w) quanto ao item 4.11 — redução, do lucro líquido, do resultado de operações a termo ("hedge") na Bolsa de Chicago —, as correspondentes divisas ingressaram no país em agosto de 1978, conquanto que o Decreto-lei nº 1.418/75, que concedia o benefício da exclusão, constitui norma jurídica de eficácia contida; além do mais, a Portaria MF nº 18/79, fixando o prazo de 20 dias para o ingresso das divisas no país, foi editada posteriormente ao ingresso efetivo, não se aplicando por conseguinte à espécie;

x) quanto ao item 4.12 — correção monetária do balanço —, inicialmente entende que a correção monetária deveria ser de Cr\$ 378.308,00, e não Cr\$ 402.444,55; nesse sentido, tendo ela concordado com a ativação de Cr\$ 768.299,85 (item 4.3) e discordado do restante, por via de consequência concorda com a existência de correção monetária no valor de Cr\$ 147.341,60;

z) quanto ao item 5 — correção monetária da multa —, discorda de sua correção relativamente ao período anterior à notificação da multa, tornando-se exigível, em outros termos, após o último dia fixado para o seu pagamento na notificação fiscal, citando em abono copiosa jurisprudência.



A persistirem dúvidas, requer realização de perícia técnica para que os fatos sejam comprovados.

A impugnação é instruída com os documentos de fls. 37 a 279, além de 6 (seis) volumes separados, contendo documentos de fls. 1 a 760.

Após a informação fiscal de fls. 281/302, a autoridade monocrática de primeira instância proferiu sua decisão, julgando parcialmente procedente a impugnação, para reduzir a parte contestada do crédito tributário para Cr\$ 6.811.957,00, conforme demonstrativo que elaborou e razões lidas em sessão.

Do seu ato a autoridade singular recorreu "ex officio", havendo o Superintendente Regional da Receita Federal da 10a. Região Fiscal, pela decisão de fls. 399/402, negado provimento ao mesmo, mantendo assim a decisão de primeira instância.

Segue-se o tempestivo recurso de fls. 362/379, cujas razões são lidas em sessão para a boa elucidação da matéria nele tratada.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator:

O presente voto será desenvolvido obedecida a natureza da matéria cuja tributação foi mantida, com o destaque dos itens e seus valores, englobando-se na apreciação, diversos itens pertinentes à mesma espécie, quando for o caso.

Assim, temos:

1. Custos de bens adquiridos, cuja vida útil ultrapassa o período de 1 (um) ano, indevidamente lançados em despesas:

Item 1.1 — Cr\$ 106.978,06

Item 2.1 — Cr\$ 167.183,55

Item 3.2 — Cr\$ 341.342,20

Item 4.3 — Cr\$ 791.237,22

As inversões ou aplicações de capital, com ressalva daqueles bens ou melhorias cuja vida útil ou aumento de vida útil previsto não ultrapasse a 12 meses, não podem ser apropriadas como despesas operacionais, devendo os respectivos valores serem ativados para posterior depreciação ou amortização, conforme previsão contida no art. 157 do RIR/75.

Pretende a recorrente que boa parte das aquisições sejam consideradas peças ou partes de reposição, destinadas à manutenção dos respectivos equipamentos, máquinas ou bens em condições de operação, sem trazer em consequência um aumento de vida útil superior a 1 ano.

Em cuidadoso e exaustivo levantamento, a fiscalização expurgou da tributação os valores de partes, peças e mão-de-obra aplicadas no conserto, restauração ou reforma de bens ou instalações do Ativo Imobilizado, mediante exame dos respectivos do-

cumentos acostados aos autos, mantendo a tributação de outros valores.

Sem cabimento a pretensão da recorrente de devolver ao fisco o dever de investigar máquina por máquina, equipamentos, partes, peças e respectiva mão-de-obra aplicadas em operações de conserto ou restauração.

Levando os valores a débito da conta genérica "Manutenção Geral", sem a necessária explicitação em cada lançamento, da destinação de despesa, não se muniu a interessada dos elementos probantes indispensáveis para autorizar o convencimento de que todos os gastos suportados foram aplicados em bens ou melhorias cuja vida útil ou aumento de vida útil não ultrapasse a 12 meses.

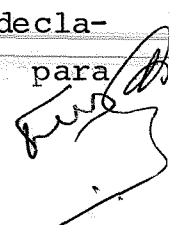
Assim entendido, é de se manter a tributação das parcelas acima, que remanesceram da decisão recorrida.

2. Omissão de receitas — juros incorridos:

Item 3.1 — Cr\$ 5.222.150,00

Item 4.1 — Cr\$ 3.802.400,00

Informa a recorrente que não registrou o valor dos juros ativos em conta específica de receita. Porém o mesmo valor foi deduzido, por compensação e mútuo acordo das partes, do preço dos produtos adquiridos. Entende ser irrelevante para efeito de apuração do lucro líquido do exercício ter-se uma receita ou uma equivalente redução de custo. Se não houve, pois, modificação do lucro líquido do exercício, nem da situação econômico-patrimonial ou jurídica não há razão plausível para que o sistema adotado, usual nesse tipo de negócio, seja condenado. Aduz que com objetivo de espantar alguma eventual dúvida juntou declaração de todos os fornecedores relacionados com os adiantamentos, em que reafirmam de forma indubitosa, as operações praticadas e a compensação efetiva dos juros contratados. Afirma ser irrelevante a argumentação da decisão recorrida de que os fornecedores de soja não teriam declarado corretamente o ICM às prefeituras de seus municípios para



Acórdão nº 101-73.305

efeito de participação na arrecadação respectiva. O mesmo em relação à eventual alteração da base de cálculo do PIS, por esses mesmos fornecedores, sendo possível que ditos fornecedores tenham entrado em contato com as autoridades do setor (ICM e PIS), ou tenham feito as comunicações corretamente, ou tenham efetuado o recolhimento corretamente.

Na realidade os elementos de prova trazidos à colação pela recorrente, no concernente a redução compensatória do preço de aquisição da soja, chocam-se com as alegações de fls. 290-292 e demonstrativo de fls. 303 da autuante, onde se vê que o faturamento feito pelos fornecedores foi normal, a preço inferior ao previamente ajustado, mesmo quando não houvessem juros a compensar. Verifica-se que as notas fiscais de venda dos cereais silenciaram sobre a pretendida compensação.

Ademais não encontramos amparo legal para a compensação pretendida pela recorrente. Se deixou de contabilizar receitas de juros ativos não poderia compensar essa omissão com eventuais reduções de custos não aproveitadas.

3. Despesas gerais:

Item 3.3 — Cr\$ 82.500,00

Este valor engloba as parcelas de Cr\$ 6.000,00 e Cr\$ 76.500,00.

Quanto a primeira, alega a recorrente que se trata de crédito prescrito e a segunda corresponde a um pagamento feito a Bolsa de Valores do Rio Grande do Sul a título de taxa (5%), incidente sobre a transferência nos registros.

Estamos em que, se na realidade o título está prescrito, a dívida é incobrável e portanto nada adiantaria adoção de medidas no sentido de cobrá-la.

Não endossamos a tese fiscal de que a perda do direito de cobrança em razão do decurso de tempo, significa ato de liberalidade, eis que, em alguns casos as despesas de uma cobrança

judicial ultrapassam o valor do título.

É de se excluir da tributação referido valor.

No tocante a parcela de Cr\$ 76.500,00, razão assiste à autoridade fiscal, por isso que não existe diferença para efeitos de incorporação de bem ou direito, entre despesas, investimentos, inversões ou aplicações referentes à aquisição de título patrimonial e aquelas referentes a transferência do respectivo registro, por representar ambos, desembolso destinado à aquisição de direitos inerentes a propriedade plena do respectivo título.

4. Custo da pecuária, nos valores de Cr\$ 20.760,00 e Cr\$ 13.760,00:

Item 3.5

A primeira parcela foi lançada como custo de pecuária do ano de 1977, porém relativo a vendas efetuadas em 1976.

Explicando o fato, diz a recorrente que a venda de 24 cabeças de gado ocorreu em 1976, ocasião em que toda a receita bruta foi levada a Lucros e Perdas, sem qualquer consideração com o custo do gado vendido, por omissão do setor responsável. Com isso, no ano-base de 1976, exercício de 1977 foi pago imposto a maior. No ano-base de 1977, quando verificada a circunstância, levou-se o custo do gado vendido ao resultado do exercício, como medida de necessidade. Segundo a interessada, esse fato não trouxe qualquer prejuízo à Fazenda Nacional, eis que houve antecipação do imposto no exercício de 1977. Propugna pela aplicação do art. 6º, §§ 4º e 7º do Decreto-lei nº 1.598/77, já em vigor a partir de 1.1.78.

Em realidade, o art. 6º, § 5º do citado diploma legal, vigente nesta parte somente a partir do exercício financeiro de 1979, admite como dedutíveis para efeitos do imposto de renda os custos ou despesas contabilizados fora do período-base e incorrência.

Acontece que citado dispositivo não poderia

ser



Acórdão nº 101-73.305

aplicado à espécie, eis que à época, nesse particular, vigia o princípio contábil-fiscal da competência na determinação do lucro tributável com a completa independência dos exercícios financeiros. Se a despesa ou custo não foi apropriado no período-base, não poderia sê-lo no período seguinte.

No que se relaciona com a segunda parcela, entendemos que, para apropriar os custos das cabeças de gado que morreram (Cr\$ 13.760,00), a recorrente teria que se munir de laudo ou certificado da autoridade sanitária ou fiscal atestando as perdas. Não o fazendo, a apropriação seria passível de glosa.

5. Excesso de depreciação acelerada — CDI,
Cr\$ 9.528.578,62 e Cr\$ 25.896,11:

Item 4.4

A primeira parcela corresponde ao excesso de depreciação incentivada, apurada em decorrência da aplicação, pela recorrente, do coeficiente de depreciação estimulada (CDI), prevista no § 1º do art. 194 do RIR/75, sobre as taxas de depreciação já aceleradas, em virtude do funcionamento dos equipamentos em três turnos de trabalho.

No anexo 5, a autoridade fiscal relacionou os valores que considera deduzidos a maior no LALUR, somando Cr\$ 9.528.578,62, em resultado da aplicação da taxa incentivada de 40% ao invés da taxa de 20%.

Da correta interpretação do § 1º do art. 194 do RIR/75, e do Decreto nº 54.298, de 23.9.64, surgirá o deslinde da questão.

Dispõe o referido dispositivo regulamentar:

"Art. 194 — Poderão ser adotados coeficientes de depreciação acelerada nas hipóteses e na forma dos parágrafos seguintes.

§ 1º — As taxas de depreciação usualmente admitidas poderão ser multiplicadas por um coeficiente igual a 3 (três), em cada um dos 3 (três) anos subseqüentes ao início

Acórdão nº 101-73.305

da operação da nova instalação, nos casos de inversão e compra dos bens de produção novos, fabricados no país, necessários à execução de projetos."

Alegou a recorrente em suas razões que os bens em questão permanecem em operação durante 3 (três) turnos de oito horas por dia, passíveis, pois, de depreciação, com o coeficiente de 2,0, segundo o art. 193, §§ 2º e 3º do RIR/75. Em consequência, esses bens são depreciáveis com uma taxa de 20% ao ano (ou seja, 10% multiplicado pelo coeficiente 2,0). Essa depreciação calculada com a taxa de 20% é decorrente de maior desgaste real, como acertadamente diz o Parecer Normativo 95, de 29.8.75: para atingir um determinado equilíbrio entre a depreciação real e a depreciação teórica, subordinando-se, assim, às mesmas regras da depreciação normal. Já o regime incentivado, diz o mesmo Parecer Normativo, é concedido no interesse público, independentemente do desgaste físico sofrido pelo bem... Afirma que a taxa anual de depreciação dos aludidos bens é de 20%, em face das regras estabelecidas, especialmente do § 2º do art. 193 do RIR/75 que diz: "A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar a utilização econômica do bem..." E o art. 193, em seu § 3º, complementa a regra do § 2º, dizendo: "Para os efeitos do § 2º ... poderão ser adotados, em função do número de horas diárias de operação, os seguintes coeficientes de depreciação acelerada... Três turnos de 8 horas... 2,0". Segundo entende, a taxa anual de depreciação é de 20%, independentemente de qualquer incentivo, quando a empresa emprega os bens em três turnos de 8 horas diárias de operações. Logo, essa é a taxa de depreciação usualmente admitida para essa indústria ou empresa, nessa circunstância. Diante disso, postula o direito de se utilizar da depreciação acelerada como incentivo concedido pelo CDI (§ 2º do art. 194 do RIR/75; fls. 738/740 do Anexo nº 6; doc. nº 234, anexo à impugnação). Esse incentivo/depreciação foi corretamente calculado pela aplicação do coeficiente 2,0, ou seja, multiplicou a taxa anual de depreciação (20%) por 3, encontrando a taxa da depreciação/incentivo de 40%. Portanto, a taxa incentivada é de 40%. Socorre-se dos ensinamentos do tributarista JOAQUIM LUIZ DE CASTRO (in Res. Trib. 1.3,



Acórdão nº 101-73.305

nº 25/72, fls. 265/266) de que existem duas práticas de depreciação acelerada — uma técnica, resultante de sobrecarga horária do instrumental de produção; outra, incentivadora do desenvolvimento industrial. E em seguida pergunta: "se o instrumental incentivado, submetido, ao mesmo tempo, a sobrecarga horária, ATRAIRIA os coeficientes técnicos e, simultaneamente, os que forem estabelecidos, concretamente, nos projetos submetidos ao Conselho de Desenvolvimento Industrial?" E ele mesmo responde: "Em princípio, afigura-se que atrairia, dada a diversidade de objetivos visados, e, salvo melhor juízo, a ausência de dispositivo legal em contrário." No mesmo sentido é a orientação transmitida pela muito conceituada revista técnica, "GUIA IOB", sob a responsabilidade de Ricardo Mariz de Oliveira e Roberto de Siqueira Campos, conforme documentos nºs 229 e 230 juntados com a impugnação. Nesse estudo os autores inclusive indicam exemplos práticos perfeitamente cabíveis à espécie ora em discussão. Menciona a orientação do Parecer Normativo 95/75, já referido, que se ajusta perfeitamente ao procedimento por si adotado e aos argumentos aqui apresentados. Invoça, também, os Pareceres Normativos nºs 381/71 e 192/72, com destaque especial para este último que em seu item 8 diz: "Desta afirmativa se infere que as empresas alcançadas pela faculdade de depreciação acelerada, e enquanto esta durar, podem utilizá-la tomando por base as taxas especiais de depreciação." Continuando diz: — Mas se alguma dúvida ainda houvesse, poderia ser suprimida com o auxílio do RIR/80 que, regulando as disposições legais anteriores estabelece a diferença entre depreciação normal e acelerada em seu art. 203, § 2º, ao dizer: "O total da depreciação acumulada, incluindo a normal e a acelerada, não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem, corrigido monetariamente (Lei nº 4.506/64, artigo 57, § 6º)." Nesse sentido volta a afirmar: é evidente que a taxa de depreciação normal tem que ser considerada como "taxa de depreciação usualmente admitida". O § 3º do mesmo artigo determina: "A partir do exercício social em que for atingido o limite de que trata o parágrafo anterior, a depreciação normal, registrada na escrituração comercial, ~~deverá ser adicionada ao lucro líquido~~ do exercício para efeito de determinar o lucro real." E no § 4º



do mesmo art. 203, diz o Regulamento que somente a conta de depreciação acelerada será registrada no LALUR e ficará sujeita à correção monetária. Portanto, há uma distinção perfeita e clara entre depreciação normal e depreciação acelerada. De sorte que o art. 204 do RIR/80, ao regulamentar as mesmas disposições legais regulamentadas pelo § 1º do art. 194 do RIR/75 e ao dizer que "as taxas de depreciação usualmente admitidas poderão ser multiplicadas por um coeficiente igual a 2 (dois), sem prejuízo da depreciação normal" está, indiscutivelmente, considerando como taxa de depreciação usualmente admitida a taxa de depreciação que a empresa pode usar, que pode contabilizar como tal, que pode deduzir de seu lucro real, como caráter de normalidade. É, em suma, a taxa de depreciação normal.

No que concerne ao valor de Cr\$ 25.896,11, tal como consta do item 22.2.4 da decisão recorrida, valem os argumentos acima indicados, eis que se trata da mesma exigência.

Segundo a fiscalização as taxas de depreciação usualmente admitidas, às quais alude o dispositivo regulamentar, são aquelas correspondentes a apenas um turno normal de operação, 8 (oito) horas, correspondendo, no caso de máquinas e equipamentos, a 10%. Assim, multiplicando-se essa taxa de 10% pelo coeficiente 3 (três), ter-se-á uma depreciação de 30% (10% normal + 20% incentivada). Considerando, todavia, o funcionamento em 3 turnos, a taxa normal de 10% passa a ser multiplicada pelo coeficiente 2,0, resultando daí a taxa acelerada de 20%, sem constituir esta última no entanto, base para o cálculo da depreciação incentivada.

O ponto nodal da questão reside assim em saber-se qual a base para o cálculo da depreciação incentivada (CDI).

O entendimento consagrado no Parecer Normativo CST nº 95/75, é no sentido de que "as cotas anuais de depreciação dos bens móveis do ativo imobilizado, podem ser computadas aplicando-se, cumulativamente, os coeficientes de aceleração em razão dos turnos de trabalho e aqueles concedidos a título de incentivo fiscal.

Daí se infere que a aplicação dos coeficientes é cumulativa.

Os coeficientes majorativos da taxa de depreciação, aplicados em razão do aumento dos turnos de trabalho, visam corrigir a distorção existente entre as taxas aplicáveis aos casos de depreciação normal e o maior desgaste físico sofrido pelo bem, quando submetido a uma utilização mais intensa, enquanto o regime incentivado é concedido no interesse público e é dirigido aos bens discriminados no art. 2º, itens 1 a 6 do Decreto nº 54.298, de 23 de setembro de 1964, desde que atendidas as condições ali especificadas, que é o instrumento utilizado pelo Governo Federal para acelerar o desenvolvimento industrial, mediante a renovação e modernização de instalações e equipamentos.

Estamos em que, se o bem vem sofrendo desvalorização em resultado do desgaste físico suportado por uma utilização mais intensa, a depreciação incentivada deverá tomar como base de cálculo, as taxas de depreciação acelerada e não apenas aquelas correspondentes a apenas um turno normal de operação, de 8 horas.

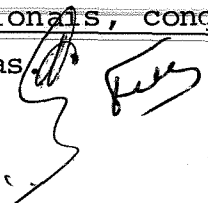
O mesmo raciocínio deve ser acolhido em relação a diferença de Cr\$ 25.896,11, cuja tributação foi mantida pela decisão recorrida.

Somos assim pelo provimento, excluindo-se da tributação referidas parcelas.

6. Excesso de depreciação acelerada, no ano-base de 1978, no valor de Cr\$ 1.443.732,89:

Item 4.5

Foi tributada no ano-base de 1978, a quantia de Cr\$ 1.443.732,89, correspondente a depreciação acelerada de máquinas e equipamentos industriais, numa proporção de 88/365 dias, sob o fundamento de que o coeficiente de aceleração, somente é aplicável em razão do efetivo funcionamento durante turnos adicionais, conquanto a empresa paralisou as atividades durante 88 dias.



Acórdão nº 101-73.305

Alega a recorrente que durante o prazo em que houve a paralização para os devidos ajustes e correções de máquinas e equipamentos, houve o funcionamento, embora sem processar produção industrial, eis que esse funcionamento é indispensável para que os ajustes sejam perfeitos. Em consequência continua havendo desgaste durante a operação de ajuste.

A taxa normal de depreciação para máquinas e equipamentos industriais, é de 10% ao ano, o que é justificado em consequência do desgaste sofrido pelo uso e em decorrência de obsolescência normal. Já a depreciação acelerada, correspondente a mais turnos de operação, não pode prescindir da própria, efetiva e diária operação, para que se efetive o desgaste motivador da taxa acelerada, como muito bem esclareceu a decisão recorrida, que não merece reparo nesse particular.

7. Perdas de capital: Cr\$ 190.130,63 e Cr\$ 46.966,48:

Item 4.6

Os valores acima indicados correspondem a baixa do valor residual de bens do Ativo Imobilizado, sem que fosse atendido o disposto no art. 161, letra "f" do RIR/75, dispositivo este que exige a expedição de certificado ou laudo da autoridade pública competente para comprovar "as quebras ou perdas de estoque por deterioração e obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros".

Embora acolhendo a decisão recorrida os fundamentos da defesa de que tal exigência é incabível à espécie, manteve a tributação das parcelas acima quantificadas sob o fundamento de que qualquer despesa, custo ou encargo contabilizado, o seja com base em documentos comerciais, inclusive em se tratando de bens usados, mesmo que sucata, ou, então, que produza outro meio de prova que demonstre a baixa do bem, e essa prova não foi produzida.

Embora a lei não imponha formalidade especial para eliminação do ativo, em qualquer caso, fica o contribuinte sujeito

a comprovar pela forma estabelecida nas leis comerciais e fiscais o ato ou fato econômico que serviu de base aos lançamentos contábeis efetuados. É de se manter a exigência.

8. Viagens e estadias, no valor de Cr\$ 39.184,00:

Item 4.7

As despesas de Cr\$ 19.134,00 e Cr\$ 20.050,00, contabilizadas a título de viagens e estadias, correspondentes a remessas feitas ao exterior em nome do diretor da empresa, foram glosadas sob o fundamento de que não houve comprovação de haverem sido gastas a serviço da empresa.

Alega a recorrente que se trata de viagem feita a Europa e EE.UU, por seu diretor, a serviço da empresa, o que resultou na importação de máquinas recebidas em julho e agosto de 1979, oportunidade em que foram visitados vários clientes e compradores nos EE.UU. e bem assim a Bolsa de Cereais de Chicago.

Entendemos que, nesses casos, há absoluta necessidade de uma autorização expressa da empresa onde sejam especificadas as finalidades da viagem, e a sua necessidade, para que a despesa decorrente seja apropriada como operacional, não sendo produzida qualquer prova nesse sentido, o que nos leva a manter a glosa.

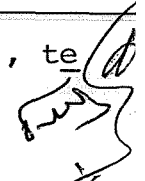
9. Imposto predial e territorial: Cr\$ 9.790,92:

Item 4.8

A parcela acima foi glosada em virtude de não haver observado o contribuinte o princípio contábil-fiscal da competência, ao trazer para o ano de 1978, despesas de imposto predial correspondentes ao ano-base de 1976.

Alega a recorrente que o pagamento foi feito à Prefeitura Municipal de Porto Alegre em 22.11.78, época em que recebeu o lançamento.

Embora o Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 5º, te



nha abrandado os efeitos da rigidez formalística da competência, partindo da premissa material da ausência de prejuízo para o fisco, observa-se que à época do vencimento do aludido imposto predial, estava vigente o art. 165 do RIR/75, que permite a dedutibilidade desde que o pagamento tenha sido feito no exercício financeiro de correspondência, o que não se realizou.

Procedente assim a glosa.

10. Redução do Lucro Líquido. Operações no mercado a termo ("hedge"): Cr\$ 742.155,60 no ano-base de 1978:

Item 4.11

O fisco submeteu à tributação a parcela acima, excluída pelo contribuinte do lucro líquido apurado no balanço de 31.12.78, através do LALUR.

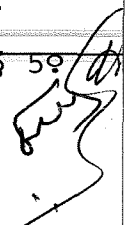
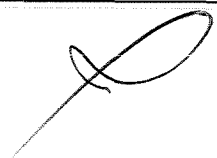
Referido valor corresponde a resultados obtidos em operações de mercado a termo ("hedge"), mas, cujo ingresso de divisas no país, não teria ocorrido dentro do prazo legal, conforme determinado pela Portaria MF nº 18/79.

Em sua defesa a interessada alega que as divisas ingressaram no país em 1978, não sendo pois aplicável a citada portaria, promulgada somente em 1979.

A decisão recorrida admitiu que a referida portaria realmente não se aplica à espécie, mas manteve a tributação sob o fundamento de que, do exame dos documentos de fls. 720 e seguintes do Anexo 6, verifica-se que se trata de lucros de operação a termo, obtidos e contabilizados no ano-base de 1978, mas o ingresso das respectivas divisas somente ocorreu em agosto de 1979.

Dessa forma considerou indevida a exclusão da quantia, do lucro líquido apurado no balanço de 31.12.78, por força do disposto nos artigos 1º, § 1º, e 5º do Decreto-lei nº 1.418/75.

A regra legal aplicável ao caso é a contida no § 5º



do Decreto-lei nº 1.418, de 3.9.75, que assim dispõe:

"Serão excluídos da apuração do lucro tributável pelo imposto de renda os proventos líquidos auferidos por empresas exportadoras nacionais, em bolsas de mercadorias no exterior, obedecidas as condições estabelecidas pelo Ministro da Fazenda."

Referido dispositivo não condicionou a concessão do incentivo fiscal em causa, ao efetivo ingresso das divisas. Essa condição somente foi imposta na Portaria Ministerial nº 18/79, que, conforme admite expressamente a decisão recorrida, não é aplicável ao caso, tendo em vista que somente foi promulgada após decorridos mais de três anos da vigência do decreto-lei que concedeu o incentivo.

A norma legal, de aplicação imediata, não fez a distinção pretendida pela decisão recorrida e por tal razão consideramos legítima a exclusão aproveitada pela recorrente, sendo de se excluir da tributação o valor de Cr\$ 742.155,60.

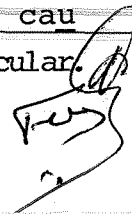
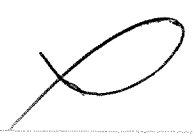
11. Correção monetária relativa aos bens indevidamente lançados como "Manutenção Geral", durante o ano-base de 1978, no valor remanescente de Cr\$ 131.903,10:

Item 4.12

O valor acima remanesceu tributável na decisão recorrida, após fazer a exclusão de importâncias cujo lançamento na conta "Manutenção Geral" — despesas dedutíveis — entendeu correta.

A indevida apropriação de despesas passíveis de imobilização, causou distorção na correção monetária do balanço, onde foi omitido o valor de Cr\$ 279.244,70.

Como o contribuinte concordou com a tributação da parcela de Cr\$ 147.341,60, embutida no valor acima, remanesceu tributável o valor de Cr\$ 131.903,10, existindo aí ampla relação de causa e efeito, não merecendo reparo a decisão recorrida nesse particular.



12. Correção monetária da multa:

Item 5

A correção monetária da multa incidente sobre o imposto, é feita de forma indireta, tomando-se como base de cálculo o imposto previamente corrigido, o que encontra amparo no art.528, § 1º do RIR/75, devendo assim ser mantida.

Por todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, para excluir da tributação os valores de Cr\$ 6.000,00 (despesas gerais — item 3.3); Cr\$ 9.554.474,83 (depreciação incentivada — item 4.4) e Cr\$ 742.155,60 (operações no mercado a termo — item 4.11).



FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator