



MINISTÉRIO DA FAZENDA

TFSC

Sessão de 28 de julho de 1980

ACORDÃO Nº 101-71.718

Recurso nº - 81.523 - IRPJ - EXS. DE 1973 a 1977

Recorrente - INDÚSTRIAS LUCHSINGER MADÜRIN S.A.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PORTO ALEGRE (RS)

IRPJ - "ROYALTIES" PELO USO DE MARCA - Os "royalties" pagos à acionista majoritária não são dedutíveis do lucro real, por força do disposto no artigo 176, § 1º, alínea "c", do RIR/75. Homologação de lançamentos, realizada por vários exercícios, à vista da simples prestação das respectivas declarações de rendimentos, e bem assim de fato isolado, que embasa lançamento decorrente de uma só ação fiscal anterior, não constituem práticas reiteradas, de que cogita o art. 100, inciso III, do C.T.N., para que se exclua da base de cálculo do crédito tributário a exigência da correção monetária e da multa cabível.

VALORES PROVISIONADOS - Comprovada na fase recursória a existência das matérias-primas importadas pela recorrente, no seu estoque em data de 31.01.76, cujos valores foram provisionados, é de se admitir a dedução da provisão anteriormente constituída, mediante o lançamento competente no ativo realizável e não à conta de Lucros e Perdas.

OMISSÃO DE RECEITA - Omissão de receita, detectada através de duplo faturamento resultante de uma única operação de venda: a contabilização, por parte da empresa, do valor da operação, por ocasião do recebimento dos avisos de crédito expedidos pelos estabelecimentos bancários que financiaram

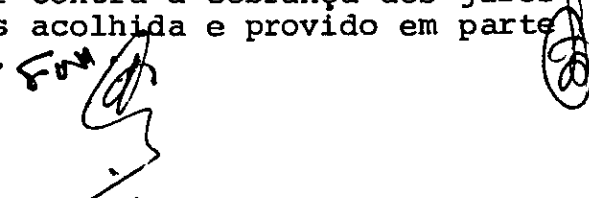
Acórdão nº 101-71.718

diretamente o comprador, e o faturamento da operação, devidamente contabilizado, elidem a presunção da existência de omissão de receita, que deverá ficar clara e cabalmente demonstrada nos autos.

A ausência, na nota fiscal de remessa, da menção do número de série, de subsérie e da data da nota fiscal originária, para efeitos do imposto de renda, não é suficiente para caracterizar omissão de receita. A existência de uma única operação de compra e venda é corroborada pela existência de um único pedido de mercadorias, citado em todas as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento da recorrente, bem como na fatura, no comprovante de entrega da mercadoria e no aviso de crédito do estabelecimento bancário financiador da operação. Para efeito de caracterização da infração caberia à autoridade fazer a necessária confrontação, caso por caso, para saber se todas as notas fiscais de venda encontram correspondência nas notas fiscais ditas "de remessa", no tocante à identificação do cliente comprador, qualidade e quantidade das mercadorias vendidas e valor das mesmas, ante os esclarecimentos e as declarações trazidas aos autos pela recorrente, assim como pelas informações prestadas no relatório fiscal cumpridor de diligência ordenada por este Colegiado em sessão de 04.07.1979.

JUROS MORATÓRIOS - É incabível a cobrança dos juros moratórios exigidos na decisão recorrida, eis que, para sua incidência, torna-se necessário que exista um débito vencido, o que não ocorre no caso dos autos, tendo em vista que a interessada, com guarda do prazo e na forma da lei, manifestou sua inconformidade com o lançamento, mediante interposição de impugnação e recurso, que elidem a ocorrência da impontualidade, por se revestirem dos efeitos devolutivo e suspensivo.

Preliminar contra a cobrança dos juros moratórios acolhida e provido em parte o recurso.



Acórdão nº 101-71.718

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIAS LUCHSINGER MADÖRIN S.A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento, em parte, ao recurso para excluir da tributação, no exercício de 1977, as seguintes parcelas Cr\$1.487.484,42; Cr\$11.147.924,34 e Cr\$ 5.655.270,25; bem como determinar o cancelamento da exigência dos juros de mora. Vencido o Conselheiro Francisco de Assis Miranda (Relator) que excluía, ainda, da exigência a multa e a correção monetária incidentes sobre o imposto devido pela dedução indevida dos royalties pagos à sua acionista majoritária. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Sylvio Rodrigues. *J. Fur.*

Sala das Sessões (DF), em 28 de julho de 1980.

Amador Outeiro
AMADOR OUTERELO FERNANDEZ

- PRESIDENTE

Sylvio Rodrigues
SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR DESIGNADO

VISTO EM

Adhemilson Bastos de Carvalho
ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 28 AGO 1980

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: RAUL PIMENTEL, AGOSTINHO SERRANO FILHO, LUIZ ANDRÉ NETO, (SUPLENTE), CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente o Conselheiro FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 1080/17.779/77

RECURSO N.º: 81.523

ACÓRDÃO N.º: 101-71.718

RECORRENTE: INDÚSTRIAS LUCHSINGER MADORIN S.A.

R E L A T Ó R I O

Através do Auto de Infração e Notificação Fiscal de fls. 302/306, lavrado em 28.11.77, ao qual se integra o "Termo de Verificação", de fls. 298/299, a fiscalização do Imposto de Renda exige que a empresa INDÚSTRIAS LUCHSINGER MADORIN S.A., com sede em Porto Alegre, RS, recolha o crédito tributário de Cr\$28.148.404,50, aí incluídas correção monetária calculada até 31.12.77 e multa de 50% sobre a parcela de Cr\$10.364.006,00 e 150% sobre a parcela de Cr\$7.561.437,00, em resultado de irregularidades apuradas ao auditarem os livros contábeis e conferirem a documentação comprobatória dos lançamentos.

A autuada impugnou em parte a exigência, conformando-se com a tributação das parcelas que compõem os seguintes subitens do referido auto (fls. 321/322): 1.1 (Cr\$254.414,96 no ex. de 1973); 1.3. (Cr\$13.520,00 no ex. de 1973); 2.1. (Cr\$... 389.623,68 no ex. de 1974); 2.3. (Cr\$39.479,44 no ex. de 1974); 3.1. (Cr\$386.971,30 no ex. de 1975); 3.3 (Cr\$90.920,00 no ex. de 1975); 3.4. (Cr\$9.477,50 no ex. de 1975); 4.1. Cr\$1.051.921,56 no ex. de 1976); 4.2. (Cr\$159.170,00 no ex. de 1976); 4.3. (Cr\$.. 20.200,00 no ex. de 1976); 4.5. (Cr\$14.290,50 no ex. de 1976); 4.6. (Cr\$1.097.694,49 no ex. de 1976); 4.7. (Cr\$11.965,00 no ex.

de 1976); 5.1. (Cr\$44.232,61 no ex. de 1977); 5.7. (Cr\$122.766,51 no ex. de 1977); 5.8. (Cr\$137.588,75 no ex. de 1977); 5.10. (Cr\$ 668.048,08 no ex. de 1977); 5.11. (Cr\$12.861,00 no ex. de 1977) e 5.12. (Cr\$16.258,00 no ex. de 1977). Efetuou o recolhimento do montante devido, conforme comprovam as cópias de "DARF" anexadas às fls. 311/315.

Rebelou-se, entretanto, com a tributação das demais parcelas, interpondo as razões consubstanciadas na petição de fls. 323/370. Em aditamento, juntou os comprovantes de fls. 371/510 (volume 2); fls. 511/783 (volume 3); fls. 784/1.050 (volume 4); fls. 1.051/1.157 (volume 5) e ainda os documentos numerados de 1 a 6.436, que se encontram em pastas, numeradas de 1 a 22, integrando o processo.

As parcelas impugnadas são as seguintes:

1. "ROYALTIES" pagos à sócia majoritária:

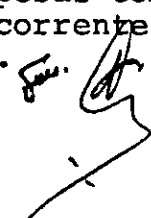
Exercício 1973		Cr\$1.318.012,56
"	1974	 Cr\$1.817.274,00
"	1975	 Cr\$2.671.162,18
"	1976	 Cr\$6.831.925,24
"	1977	 Cr\$8.344.039,38

A recorrente deduziu os pagamentos feitos à sua sócia majoritária - Luchsinger Madorin Comercial S.A. -, a título de "royalties", pelo uso da marca "TREVO".

2. "DESPESAS DE IMPORTAÇÃO" não incorridas:

Exercício 1977 Cr\$4.904.174,62

Através de provisionamento a maior na conta "Provisão para despesas com importação de matéria prima", a recorrente deduziu a importância acima indicada.



Acórdão nº 101-71.718

3. "OMISSÃO DE RECEITA" pelo faturamento paralelo efetuado na cidade de Passo Fundo, RS:

Exercício 1977 Cr\$11.147.924,34

4. "OMISSÃO DE RECEITA" pela dupla emissão de notas fiscais na cidade de São Borja, RS:

Exercício 1977 Cr\$5.655.270,25

5. "PRÊMIOS DE SEGURO" não incorridos no ano-base e levados a despesa:

Exercício 1977 Cr\$417.985,50

Apreciando a impugnação, a autoridade julgadora de primeira instância deferiu-a em parte, tão-somente para excluir da tributação a parcela de Cr\$2.636.122,50, no exercício de 1977, relativa a parte de despesas de importação não incorridas, bem como dispensar a cobrança do principal relativo a "prêmios de seguro", também no exercício de 1977, exigindo, nesse último caso, a multa de mora, juros moratórios e correção monetária que deverá incidir sobre o valor originário de Cr\$125.395,00 que corresponde a 30% sobre o valor de Cr\$417.985,00.

Em consequência de tal decisão, ficou o crédito tributário - computando-se as importâncias já pagas - constituído de:

- a) Imposto no valor de Cr\$11.940.468,00, sujeito a correção monetária, à multa do lançamento "ex officio" e aos juros moratórios;
- b) Cr\$29.692,00, conforme decisão do tópico "prêmios de seguro". *Fum.* 

Interposto recurso de ofício à S.R.R.F., o mesmo não mereceu provimento, como se vê da decisão de fls.

FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA:

Item I: - "ROYALTIES" pagos à sócia majoritária.

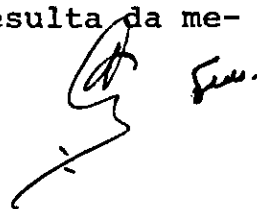
A decisão recorrida manteve a tributação das parcelas apropriadas como despesas, por entender que, por força do artigo 176, § 1º, alínea "c", do RIR/75 (Lei 4.506/74, art. 71, § único), não são dedutíveis os "royalties" pagos a sócios ou dirigentes de empresas e a seus parentes e dependentes, quer o sócio beneficiário seja pessoa física, quer seja pessoa jurídica, consoante entendimento consagrado no Parecer Normativo CST nº 102/75, como também nas decisões deste Colegiado, fazendo referência e transcrevendo o voto do Relator do Acórdão nº 111-00.446, de 25.12.76. Por tal razão julgou improcedentes os argumentos da impugnante, que alegou falta de amparo legal para a glosa.

Refuta, igualmente, a afirmativa de que se configurou a hipótese prevista no artigo 100, inciso I do CTN, eis que o Auto de Infração lavrado anteriormente, que permitiu a dedutibilidade dos "royalties" pagos à taxa de 1%, não integra o rol das normas complementares das leis, por não constituir ato normativo.

Finalmente, aduziu que não houve quebra de sistema, visto que os pagamentos questionados não são considerados como despesas operacionais.

Item II: "DESPESAS DE IMPORTAÇÃO" não incorridas:

Após transcrever as conclusões do Parecer Normativo CST nº 1.101/71, afirma a autoridade singular que a "Provisão para despesas de importação de matéria prima" resulta da me-

Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page.

ra estimativa, realizada por ocasião do encerramento do exercício, do montante presumivelmente necessário para atender as várias despesas com a importação de matéria prima. Tanto isso é verdade que, posteriormente, quando as despesas são efetivamente realizadas e conhecido, então, o real valor, elas irão reduzir o montante inicialmente provisionado (mediante crédito na citada conta de provisão). Relembre-se que a provisão é feita para cada importação e que o valor tributado provém da diferença entre os somatórios das provisões a maior e a menor, tendo-se em vista os saldos acusados no balanço de 31.01.76 (fls. 287/288).

De outra parte, afirma a autoridade que é totalmente infundada a afirmativa de que dita provisão não onerou o resultado do exercício por não transitar diretamente em lucros e perdas, visto que, conforme demonstrado, diante da sistemática adotada pela impugnante no registro de tais operações, a provisão examinada, ainda que de forma indireta, obrigatoriamente sobrecarrega os custos, causando reflexo na conta de lucros e perdas.

O lançamento não se estendeu aos exercícios anteriores ao de 1977 em razão de as provisões feitas a maior, ou a menor, já terem sido compensadas nos exercícios subsequentes ao de sua formação. Entendeu não ser razoável, todavia, que a irregularidade seja admitida também no exercício de 1977 apenas porque, no exercício seguinte (de 1978), dita irregularidade seria sanada pelas compensações a serem naquela ocasião realizadas (o Auto de Infração foi lavrado em 29.11.77 - fls. 306v -, antes, pois, do término do exercício social de 1977 e, obviamente, da entrega da declaração do exercício de 1978). Competia à impugnante, logo, não efetuar as compensações programadas para o exercício de 1978. Mas, se indevidamente o tiver feito - dado que se desconhece até este momento -, deverá então solicitar a retificação da declaração de rendimentos desse exercício.

Mandou excluir da tributação, contudo, a parcela de Cr\$2.638.122,50, correspondente a reforços de provisões feitas a

 Sim.

menor, realizadas no ano-base de 1976 (fls. 347 e 494/511), que, conforme admite o fisco (fls. 1.177/1.178), não foram levados em conta quando da autuação.

Entendeu que o mesmo não sucede, porém, com o total de Cr\$1.410.558,78, pertinente a importações ditas como ainda existentes nos estoques de matérias primas (demonstrativo de fls. 494/495), uma vez que a impugnante não comprova a existência desses estoques - não pode ser considerada como tal a simples alegação nesse sentido, nos mapas de fls. 494/495 -, o que não se justifica nesta fase do processo.

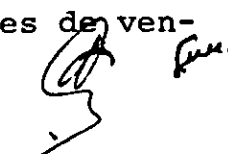
Diante disso, remanesceu a tributação da parcela de Cr\$2.266.052,12.

Item III:- "OMISSÃO DE RECEITA" pelo faturamento paralelo efetuado na cidade de Passo Fundo, RS.

Em poder do representante comercial da autuada para a região de Passo Fundo, RS, foram encontradas e apreendidas faturas emitidas por esse senhor em nome da autuada, relacionadas com vendas por ele (representante) realizadas para a sua representada.

Segundo a fiscalização, ditas faturas não foram contabilizadas pela representada, apesar de haver declarações dos compradores sobre o recebimento das mercadorias e de haver a autuada recebido o valor das vendas através de financiamento bancário. Os créditos provenientes dos financiamentos bancários foram feitos nas contas-correntes dos compradores, não havendo a recorrente registrado as vendas respectivas.

Após se referir às alegações da autuada, afirma a autoridade singular que a existência de duplo faturamento é indiscutível, ante a presunção jurídica relativa de que a cada faturamento deverá corresponder a receita pertinente, cabendo à interessada, nesse caso, provar a inocorrência das duas operações de ven-



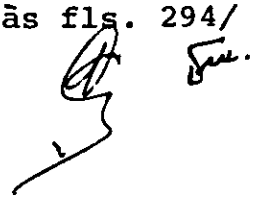
da, ou seja, a inteira vinculação entre os dois faturamentos.

Entende que não convenceram as provas juntadas pela interessada, indicando divergências apontadas pela fiscalização no confronto realizado. As faturas agrupadas no anexo I não têm valor probante porque foram objeto de financiamento bancário e os compradores declararam no corpo das mesmas terem recebido as mercadorias ali indicadas. A formalização do pedido de mercadoria não é absolutamente necessária para a concretização da operação de compra e venda. Quanto às declarações firmadas pelos Bancos - positivas ou negativas - relativamente à existência de outras operações financeiras, entende que a impugnante, por certo, efetua vendas não financiadas, e que a receita proveniente dessas vendas poderia ter sido omitida. As ponderações da autuada, de que desconhece totalmente o faturamento produzido pelo seu representante são inaceitáveis. Além disso - assevera -, a autuada recebeu o numerário resultante dos negócios agenciados, por isso é irrelevante o fato novo trazido à colação às folhas 1.208. Além do mais, os documentos de fls. 1.220 a 1.222 constituem somente indícios de que o representante encomendava em nome próprio faturas e outros impressos com o timbre da empresa, não ficando documentado que a postulante desconhecia a existência das faturas em pauta. Por existentes nos autos os elementos necessários e suficientes à solução desta parte da lide, julgou desnecessária a realização de qualquer perícia ou diligência.

Por esses motivos, manteve a exigência formulada no auto de infração, com referência a este tópico, confirmando, inclusive, a multa máxima aplicada.

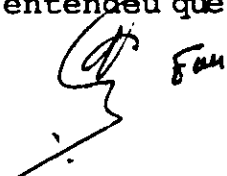
Item IV: - "OMISSÃO DE RECEITA" pela dupla emissão de notas fiscais efetuada na cidade de São Borja, RS.

A omissão de receita, neste caso, foi detectada pela não contabilização das notas fiscais relacionadas às fls. 294/

Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page.

297 (anexo 2), que serviram para instruir processo de financiamento bancário, com utilização das dotações do "Programa Insumos para a Agricultura", instituído pelo Governo Federal, com subsídio de juros e /ou 40% do valor da operação, cuja condição é a entrega da mercadoria, comprovada perante o estabelecimento bancário. Faz referência a afirmação da recorrente de que as notas fiscais em questão eram simples notas fiscais "pro-forma", emitidas tão-somente para abreviar o tempo de liberação do crédito junto aos estabelecimentos bancários financiadores, e que, após liberado o crédito à empresa, o encarregado do depósito de São Borja emitia uma segunda nota fiscal, conhecida como "de remessa", falhando esse funcionário, entretanto, ao não citar na nota fiscal de remessa o nº da nota fiscal à qual correspondia. Não obstante a falha, houve uma única operação de compra e venda, o que é corroborado pela existência de um único pedido, citado em todas as notas fiscais emitidas pelo depósito de São Borja, bem como na fatura e no aviso de crédito do Banco financiador, valendo observar ainda que, no caso, o Banco financiador, indicado no pedido, é o mesmo que expediu o aviso de crédito. Para fortalecer suas alegações, a interessada juntou a seguinte documentação: - declaração de bancos financiadores (fls. 723/783 do vol. 3 e 784/931 do vol. 4); declaração de clientes compradores (fls. 932/1.025 do vol. 4); fichas de estoque do estabelecimento de São Borja (fls. 1.026/1.157 do vol. 4) e fls. 3.592 a 8.436 das pastas 13 a 22, em anexo.

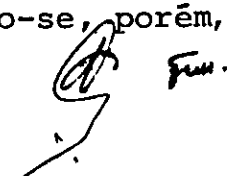
Asseverou a decisão recorrida que a interessada não observou, na emissão das notas fiscais de venda e das que chama de "remessa" as instruções vigorantes (SINIEF - fls. 1.200/1.201), no sentido de que, no conjunto, as notas fiscais espelhassem uma única operação de venda. Desse modo, o procedimento da demandante justifica a presunção legal de que cada nota fiscal emitida é representativa de uma operação de venda. As irregularidades apuradas pelo fisco depõem contra a autuada. No concernente às declarações fornecidas pela rede bancária, ainda que provassem não terem as notas de remessa sido objeto de financiamento, entendeu que

Handwritten signature and initials, possibly "Fam.", in the bottom right corner of the page.

isso não acontece, por não esgotarem os documentos juntados as possibilidades de financiamento. No tocante às cartas firmadas pelos clientes, alega que seu valor probatório é reduzido, eis que foram claramente preparadas pela interessada e somente assinadas pelos compradores. As declarações dos signatários, de que teriam recebido a mercadoria acompanhada pela nota fiscal de remessa, chocam-se com a situação fática referida no termo de verificação. Quanto às fichas de estoque aditadas, não vê condições de se chegar, através de seu exame, à conclusão da existência de uma única operação de compra e venda. No que tange à multa máxima aplicada a essa infração, entende bem aplicada, reportando-se às razões já expendidas na análise do item anterior.

Item V: - "PRÊMIOS DE SEGURO" não incorridos no ano-base e levados a despesa.

Em síntese, diz a decisão recorrida que se discute aí a glosa das despesas relativas a prêmios de seguro, procedida pelo fisco em virtude do não diferimento das mesmas, de acordo com o prazo de vigência do contrato respectivo. A respeito da alegação da ora recorrente, de que nenhuma disposição legal a obriga a distribuir os pagamentos dos prêmios de seguro pelos anos de vigência da pólise e que, mesmo subsistente o entendimento fiscal, até por razões de economia processual não deveria prosperar o lançamento (eis que lhe seria lícito requerer a repetição do indébito, no exercício de 1978, período-base de 1977), diz a decisão que esse assunto foi esclarecido pelo Parecer Normativo CST nº 122/75, cuja conclusão é a seguinte: - "4. Assim, quando uma despesa operacional corresponde a mais de um exercício social, mesmo quando paga integralmente no primeiro, deve ser apropriada, proporcionalmente a cada um deles, coerentemente, e não apenas com procedimentos contábeis usuais, mas, ainda, com expressa determinação da Lei". Não resta dúvida, pois, que a interessada deduziu indevidamente, no exercício de 1977, despesas pertencentes a exercício subsequente, i.é, 1978. Diferiu, logo, para esse último exercício o pagamento de imposto que deveria ter sido pago em 1977. Atentando-se, porém,



Acórdão nº 101-71.718

para o princípio de economia processual, invocado pela postulante, e em harmonia ainda com as disposições dos §§ 4º e 6º do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, entendeu deva ser cobrado do contribuinte, no caso, tão-somente a multa de mora do artigo 531, os juros moratórios do artigo 532 e a correção monetária do artigo 511 do RIR/75, tudo incidindo sobre o valor originário de Cr\$125.395,00 (30% de Cr\$417.985,50), correspondente ao montante do imposto postergado, no período de 12 meses (de maio/77 a maio/78 - vencimento pela escala).

RAZÕES DO RECURSO VOLUNTÁRIO:

Segue-se o recurso voluntário alinhado na petição de fls. , cujas razões podem ser assim sintetizadas:

Duas questões preliminares são arguidas, quais sejam:

Primeira preliminar. "Inadmissível a fluência dos juros moratórios enquanto a exigibilidade do crédito tributário se mantiver em estado de suspensão (art. 151, III, do CTN). A jurisprudência deste Conselho é indissolúvel a respeito do assunto".

Na decisão sob exame, a recorrente foi condenada ao pagamento dos juros moratórios de que cogita a Lei nº 5.421/68. Todavia, o pretendo débito tributário encontra-se com a exigibilidade suspensa desde o momento em que a postulante apresentou impugnação ao lançamento. Dessa maneira, não poderá se pretender qualquer incidência de juros moratórios.

Após citar entendimento doutrinário sobre a questão e se reportar a jurisprudência deste Colegiado, em reforço de sua pretensão, pede a exclusão dos juros moratórios do conjunto do referido débito. *Sum.*



Segunda preliminar. "Descabida é a imposição da multa de 150% do valor do tributo lançado, no que pertine aos tópicos 5.4 e 5.5 do Auto de Infração, porquanto não ficou cabalmente prova da existência de fraude da empresa peticionária para a finalidade de omitir receitas à tributação".

Não provou o fisco ter havido fraude e efetiva omissão de receita, de forma cabal. Logrou apenas demonstrar ter havido, num caso, dupla emissão de faturas, e, no outro caso, dupla emissão de notas fiscais. A recorrente demonstrou que esses dois fatos resultaram de falhas administrativas e não envolveram, em nenhum momento, vendas paralelas com omissão de receita e tampouco qualquer fraude nesse sentido. O fisco insistiu, nos dois casos, na existência de indícios de falsidade, e isso não basta para caracterizar o pretendido ato fraudulento, conforme assevera o consagrado tributarista Geraldo Ataliba (in Revista dos Tribunais, vol. 473, pag.49):

"(...) o Fisco só pode reputar-se munido de elementos seguros de prova se for capaz de demonstrar o contrário do que constar dos esclarecimentos.

Quanto aos indícios de falsidade - que devem ser veementes - dos quais deve o Fisco estar convicto e convencido, já que assumem gravidade excepcional, dependem de prova indireta, apta a conduzir, ulteriormente, à cabal demonstração do que, inicialmente, eram meros indícios."

E qual seria a "cabal demonstração", exigida pelo mestre Ataliba, no caso presente?

À evidência, seria a prova irretorquível da ocorrência de uma operação de compra e venda paralela à outra, com o recebimento do dinheiro e omissão dessa receita ao Fisco.

Do procedimento fiscal se conclui que não há prova alguma de que, da pretensa "fraude" dita como verificada na ação fiscal, houvesse resultado omissão de receita. 

Quanto ao mérito, a Recorrente se detém a discutir quatro (4) questões. Do seu longo arrazoadado sobre tais questões — 1. "Royalties" pagos à acionista majoritária; 2. Provisão a maior para despesas com importação; 3. Omissão de Receita pelo faturamento paralelo em Passo Fundo; 4. Omissão de Receita pela dupla emissão de notas fiscais em São Borja —, destacamos:

Primeira questão: "Dedutibilidade dos "royalties" pagos à empresa Luchsinger Madörin S.A., pelo uso da marca "TREVO".

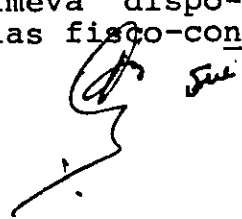
Neste tópico, a recorrente discute o cabimento da exigência do imposto, da multa, dos juros e da correção monetária sobre importâncias por si pagas à sua sócia majoritária, a título de "royalties" pela utilização da marca "TREVO", de indústria e comércio ("adubos trevo"), importâncias essas que foram consideradas, nas declarações de rendimentos apresentadas pela insurgente nos exercícios financeiros de 1973 a 1977, como despesas dedutíveis do lucro real.

Procura demonstrar o acerto de sua tese com apoio em três argumentos, dos quais transcrevemos os trechos abaixo:

"1.1 - O legislador não proibiu a dedutibilidade dos "royalties" pagos a outra pessoa jurídica (art. 71, § único, "d", da Lei nº 4.506/64, c.c. art. 176, § 1º, "d", do RIR/75).

.....

Na verdade, como foi dito e sustentado pela recorrente, a legislação anterior referiu-se única e exclusivamente aos pagamentos de "royalties" feitos às pessoas físicas sócias, dirigentes e titulares de empresas, e a seus respectivos parentes ou dependentes. Adveio daí a controvérsia com o Fisco. Mas a situação resulta nítida pelo exame do artigo 60, § 3º, do Dec.lei nº 1.598/77, onde está consagrado o alcance daquela primeira disposição, eliminando as controvérsias fisco-con-

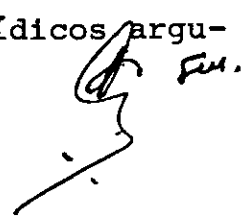


tribuinte sobre o tema: - aí está claro que no trecho "sócios ou dirigentes de empresas, ou seus parentes e dependentes" não estão incluídas as pessoas jurídicas, porém apenas as pessoas físicas. Destarte, deve ser reformada a decisão de primeira instância.

1.2 - Admitido, para argumentar, o entendimento do julgador singular — de que os "royalties" deviam ser agregados ao lucro real da recorrente —, é de ponderar que esse critério fiscal autorizaria a devolução do indébito fiscal pago pela sociedade percipiente dos "royalties"; logo, até mesmo por medida de economia processual, deverá ser cancelado o lançamento nesta parte.

Considerando, "ad argumentandum tantum", como correta a glosa fiscal, por serem indedutíveis os "royalties" pagos a pessoas jurídicas sócias, há que ponderar, por outro lado, que — sob a própria ótica fiscal — esses valores ("royalties" indedutíveis) passarão a ser tributados como lucros na sociedade pagadora dos mesmos, e não mais despesas. Essa é a exata orientação que deflui do Parecer Normativo nº 75/76, em seu item "5". Ora, o "lucro" distribuído por uma sociedade à outra, desde que tenha sido devidamente tributado na sociedade que o distribuiu, não fica sujeito à tributação na sociedade que o receber. Essa afirmação é feita com o conforço do artigo 223, alínea "c", combinado com o artigo 224, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 76.186/75. Portanto, é fácil de ver que a manutenção da tributação, nesta parcela da autuação, seguramente ensejará um pedido de repetição de indébito fiscal pela sociedade que recebeu os "royalties" (Luchsinger Madörin Comerciais S.A.), porque, nesse caso, ela teria percebido esse valor não como pagamento pelo uso da marca, porém sim como mera distribuição de um lucro já tributado pela sociedade produtora do mesmo, sendo-lhe assegurado em lei o direito de considerar excluídos do lucro real aqueles valores, para efeitos tributários. Em conclusão, afigura-se cristalino que, até mesmo por medida de economia processual, deve ser cancelado o lançamento nesta parte.

1.3 - Caso não prevaleçam os jurídicos argu-

Handwritten signature and initials in the bottom right corner of the page.

mentos precedentes, é mister seja bem apreciada o fato de que a ora recorrente foi autuada pelo Fisco em 20 de dezembro de 1967 e a autoridade administrativa, nessa ocasião, demonstrou adotar um determinado critério jurídico, frente à matéria (o qual vinha sendo reiteradamente observado pela mesma autoridade), o qual, agora, pretendeu a fiscalização do imposto, repentinamente, modificar, cobrando da peticionária o principal (imposto), acrescido de multa, juros e correção monetária, com o que há indubitosa violação do disposto no art. 100, inciso III, § único, do Código Tributário Nacional.

Com o máximo respeito, não andou bem o digno Sr. Julgador singular ao rejeitar a arguição em epígrafe, por onde incorreu em grave erro hermenêutico. Com efeito, manda o C.T.N. que se exclua a imposição da penalidade, dos juros de mora e da correção monetária, sempre que o contribuinte agir de conformidade com certa prática a que lhe induzir autoridade administrativa (art. 100, inciso III, § único). Na hipótese vertente dos autos, a Recorrente foi efetivamente autuada em data de 20.12.1967, no que respeita à matéria ora discutida — com o que concordou a autoridade julgadora (v. pag. "6" da decisão, 2º parágrafo). A sobredita autuação deveu-se ao fato de a postulante, já naquela época, efetuar o pagamento de "royalties" à sua sócia Luchsinger Madörin Comercial S.A. Naquela oportunidade, a fiscalização glosou apenas o "quantum" pago, aceitando como dedutível o pagamento efetuado à pessoa jurídica — como, de resto, as inspeções fiscais posteriores àquela também o aceitaram. O lançamento fiscal recaiu sobre o valor excedente aos limites legais (fixados pela Portaria nº 426/58, do Sr. Ministro da Fazenda). Ou seja, a peticionária efetuava o pagamento de "royalties" à razão de 1,5% (um e meio por cento) sobre o montante de sua receita bruta, mas o Fisco aceitou apenas a dedutibilidade de 1% (um por cento). A partir daquela data, como a legislação não sofreu qualquer modificação, a Recorrente se manteve na estrita observância daquele posicionamento fiscal. Houve outras inspeções fiscais, após aquela; entretanto, sempre foi aceito, incondicionalmente, o critério traçado pela autoridade administrativa a partir do auto de infração de 20.12.67. Por conseguinte, não é admissível que haja uma mudança repentina do critério jurídico pelo Fisco, em

 *Sua.*

Acórdão nº 101-71.718

detrimento de prática reiteradamente observada, ao longo de dez (10) anos, e que tal mudança acarrete sanções ao contribuinte que se pautou conforme a orientação expendida pela autoridade administrativa.

.....

Portanto, caso prevaleça o entendimento dado à matéria de fundo pelo Sr. Delegado (ou seja, pela indedutibilidade dos "royalties" pagos), o que se aduz somente pelo sabor da argumentação, ainda assim deverá este Egrégio Conselho de Contribuintes excluir da imposição originária a multa, os juros e a correção monetária".

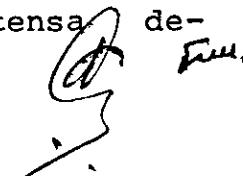
Segunda questão: "Intributabilidade da "previsão", feita a maior, de despesas com importação de matéria prima".

Neste tópico, a Recorrente busca livrar-se da tributação do valor de uma provisão de despesas com importação de matéria-prima, e aduz dois argumentos, abaixo transcritos:

"2.1 - A "previsão" feita pela recorrente não se configura como "reserva", não transita por lucros e perdas e não sobrecarrega os custos, como pretendeu o Sr. Julgador singular; destarte, não altera o lucro real e não pode ser objeto de tributação.

.....

Com efeito, aludida previsão aparece no Balanço encerrado em 31.01.1976, registrada no PASSIVO EXIGÍVEL (v.pág. 11 do balanço), no valor de Cr\$16.773.752,91, que é o total previsto, tendo como contrapartida a subconta "ESTOQUES DE MATÉRIA-PRIMA", do ATIVO REALIZÁVEL. Dessa forma, não há — e não pode haver — a pretendida redução no lucro real. Todavia, para argumentar, vale aduzir que, se houvesse qualquer redução no lucro real, pelo menos esta seria inteiramente compensada com a elevação do valor dos estoques de matéria-prima — e conseqüente aumento do lucro no período. Qualquer pretensão de-



monstração em sentido contrário não passará de mero sofisma.

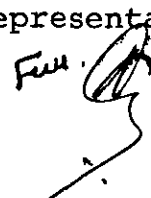
2.2 - Caso inaceita a jurídica ponderação anterior — o que a Recorrente admite para argumentar —, deve ser excluído da tributação o valor da "previsão" que estava incorporado às matérias-primas importadas, remanescentes nos estoques da peticionária em 31.01.76 (cfe, Livro de Registro de Inventário e Balanço).

O Sr. Delegado, ao proferir a decisão, ressentiu-se da ausência de elementos probatórios, relativamente às matérias-primas importadas, ditas como ainda existentes nos estoques da peticionária — inobstante tenha sido anexado à impugnação o Balanço levantado em 31.01.76, contendo discriminadamente essa informação. Objetivando agora tornar absolutamente clara essa assertiva, relativamente às matérias-primas importadas que ainda permaneciam em estoque na data de 31.01.76, a Recorrente anexa, presentemente, provas irrefutáveis, mediante a exibição dos documentos abaixo especificados, ora em anexo:

- a) - cópias fotostáticas autênticas das folhas números 98 e 99 do Livro de Registro de Inventário (doc.1);
- b) - cópia fotostática autêntica da folha 2,235/473, do Livro Diário, onde consta trecho do Balanço encerrado a 31.01.76, pertinente ao Inventário (doc. 2);
- c) - mapa retificativo da demonstração de folhas 494/495 dos autos do processo administrativo (doc.3).

Os documentos supra traduzem, por certo, todas as informações e provas colimadas, devendo conduzir à reforma da decisão recorrida."

Terceira questão: "Inexistência de omissão de receita no faturamento paralelo promovido por representante comercial da Recorrente na cidade de Passo Fundo". *Fm.*

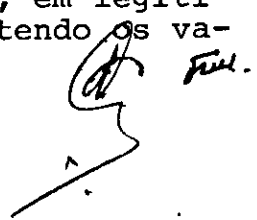


Acórdão nº 101-71.718

Os argumentos da Recorrente, sob esse tópico, são:

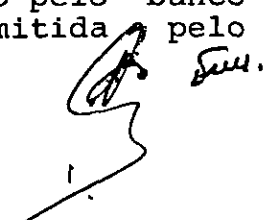
"3.1 - A decisão do Sr. Delegado da Receita apreciou mal os fatos debatidos.

Na página "11" da decisão, o Sr. Delegado manifestou-se da seguinte maneira, para, após, concluir ter verificado "inúmeras incongruências" (SIC) no "demonstrativo probatório" exibido pela ora Recorrente, às folhas 537 a 552 do volume "3": - "a existência de duplo faturamento é indiscutível. Autoriza esse fato, então, a presunção jurídica relativa de que, a cada faturamento, deveria corresponder a receita pertinente. Competia, portanto, à impugnante provar, de forma irretorquível, a inocorrência de duas operações de venda, ou seja, a inteira vinculação entre as faturas contabilizadas — emitidas em Porto Alegre — e as que não o foram — emitidas em Passo Fundo. É o que pretendeu ter feito a insurgente, fundamentalmente, através do demonstrativo probatório retro aludido". Efetivamente, não está sob discussão ter havido duplo faturamento. Não é esse fato que a recorrente estava a negar quando produziu a impugnação, e não será esse o fato negado nesta peça recursal. De igual forma, a recorrente também concorda que o "duplo faturamento", isoladamente, é potente para gerar uma presunção de que, para cada faturamento, correspondeu a receita pertinente e que, se aparece somente uma, então terá havido "omissão de Receita". Mas essa é — como também o disse o ilustre Delegado — uma presunção tão-somente relativa ("iuris tantum"). Foi o próprio Julgador singular quem disse, também, que, para ilidir aquela presunção, a empresa autuada deveria "... provar, de modo irretorquível, (...) a inteira vinculação entre as faturas contabilizadas (emitidas em Porto Alegre) e as que não o foram (emitidas em Passo Fundo)", deixando bem claro, na decisão, que essa prova teria — se fosse produzida (porque, a juízo do Sr. Delegado, não o foi) — o condão de demonstrar a "inocorrência de duas operações de venda" (SIC). Ora, foi dito pela postulante — e provado — que esse faturamento "paralelo" sempre correspondeu à liberação de verbas de financiamento junto aos estabelecimentos bancários, em legítimas operações de compra e venda, tendo os va-

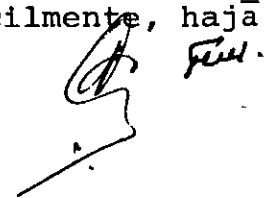


Acórdão nº 101-71.718

lores sido, sempre, contabilizados contra os débitos dos clientes, registrados nas contas-correntes respectivas e representados, aí sim, pelo registro das faturas emitidas pelo sistema de processamento de dados da peticionária. Somente poderá alguém aí enxergar "fraude", com "omissão de receitas", se estiver cego para a verdade e para a justiça. Então — seria de se indagar — porque motivo o Sr. Julgador da primeira instância administrativa não aceitou os esclarecimentos da empresa autuada? A resposta é simples: - o Sr. Delegado, para rejeitar os esclarecimentos e as provas exibidas pela suplicante, louvou-se, estritamente, nas demonstrações produzidas pelo Sr. Fiscal, na peça informativa, mormente no trecho de fls. 1.188 a 1.190, onde o agente autuante pretendeu ter feito uma análise de cada uma de 22 (vinte e duas) operações de venda e compra de fertilizantes. Mas a pretensa análise efetuada não passou de uma crítica superficial e — a leitura daquela peça assim o demonstra — tendenciosa. Importa dizer, contudo, que o "trabalho" realizado pelo Sr. Fiscal foi totalmente aceito, sem quaisquer restrições, pelo Sr. Julgador singular. Com efeito, o Sr. Delegado, a partir dos casos (22) indexados pelo Sr. Fiscal, deu como constatada a ocorrência de três (3) irregularidades básicas e, por via de consequência, a existência de fraude, como segue: (a) - fatura de Passo Fundo é de valor diferente da fatura emitida em Porto Alegre; (b) - a fatura emitida em Passo Fundo não tem nenhuma correspondência numérica com a emitida em Porto Alegre, (c) - o valor do crédito bancário é utilizado para quitar diferentes faturas ou duplicatas, de emissão da Recorrente. Diga-se, de início, que a terceira irregularidade apontada acima (alínea "c") não existe somente nos casos indexados pelo Sr. Delegado (casos 8, 16, 18, 20, 21 e 22), porém sim em todas as operações que foram objeto de financiamento na Cidade de Passo Fundo, e o procedimento sempre manteve uma certa uniformidade para todos os casos: - a emissão das faturas em Porto Alegre, pelo computador, era registrada a débito da conta-corrente do cliente, a qual era credita da à vista do "AVISO DE CRÉDITO" expedido pelo Banco do Brasil, nas operações financiadas. Vale dizer, já a esta altura, para melhor situar Vossas Senhorias no problema focado, que o "aviso de crédito" era expedido pelo banco financiador com base na fatura emitida pelo

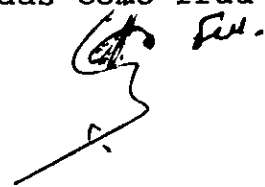


Sr. Serafim, em Passo Fundo (dita "paralela"), com caracteres semelhantes — porém não iguais — aos das faturas emitidas pela Recorrente, e a verba mencionada no predito "aviso" era creditada diretamente na conta-corrente da empresa peticionária. Quando tais "avisos de crédito" chegavam ao escritório central da peticionária, em Porto Alegre, eram lançados, pelo seu valor líquido, na conta-corrente do cliente, cujo nome era indicado no corpo desses "avisos". A única conferência efetuada, na época, era relativa ao nome do cliente e praça, sendo organizados em ordem alfabética para o lançamento nas respectivas contas-correntes, objetivando o simples encontro de valores. A falha administrativa interna, que não possibilitou a verificação tempestiva do faturamento paralelo, foi a falta de conferência prévia do número dos documentos que davam origem ao "aviso de crédito", a qual não era objeto da rotina operacional. Isso é a realidade. Os fatos narrados acima assim ocorreram, e não houve qualquer "fraude". Senhores Conselheiros: — esse era o procedimento da postulante para todas as operações realizadas em todo o território nacional, e não apenas em Passo Fundo. Mas o problema surgiu em Passo Fundo, e o Fisco pretende — como se verifica nestes autos —, a qualquer custo, demonstrar que aí houve "fraude". Nas demais localidades, onde a empresa mantinha casa de representação comercial ou inspetoria, em todo o território nacional, os inspetores da empresa, ou os representantes comerciais, recebiam as faturas emitidas em Porto Alegre, pelo sistema de processamento de dados, e as levavam ao estabelecimento bancário a fim de liberar os financiamentos deferidos aos clientes, objetivando liquidar as respectivas operações de venda e compra de fertilizantes. O que tornou o caso de Passo Fundo diferente dos demais é que, aí, o representante inutilizava as faturas e duplicatas recebidas da peticionária e levada ao banco as faturas que ele próprio mandava imprimir e emitia, em substituição. Mas essa "impressão" de faturas, bem como a "emissão" de outras, "paralelas" com as emitidas pelo escritório central da Recorrente, era absolutamente desautorizada. Tanto é assim que, ao predito representante comercial em Passo Fundo, jamais foi outorgada procuração, e o vetusto Banco do Brasil daquela Cidade aceitava as suas quitações em duplicatas. Isso é praticamente "inexplicável", mormente se considerarmos que, dificilmente, haja



Acórdão nº 101-71.718

qualquer outra instituição que exija tantas formalidades como o Banco do Brasil. E são os próprios fiscais que aludem, de outro turno, não terem localizado — embora muito o procurassem — o instrumento de mandato (vide folhas 1.323 dos autos, 3º parágrafo). O fato supra exposto dificultava, ainda mais, que houvesse uma rotina operacional predeterminada a revisar os números das faturas e das duplicatas: com efeito, tudo era remetido de Porto Alegre; os controles eram aqui centralizados; nenhum agente, e muito menos qualquer representante, possuía procuração da ora recorrente para emitir ou quitar documentos; tudo isso, aliado ao grande movimento das vendas, proporcionado pelo sistema de subsídios, em todo o país, fez com que a ora recorrente não detectasse, "oportuno tempore", dita irregularidade, que — frise-se bem —, analisados todos os casos a fundo e minuciosamente, afigurou-se tão-somente formal, não tendo ocorrido duas vendas com um só documento e tampouco uma venda com cada fatura (a emitida em Porto Alegre e a emitida em Passo Fundo). Inobstante o exame da contabilidade da empresa peticionária permitisse (e permita, ainda) a verificação do que ficou dito, os Srs. Fiscais não se manifestaram sobre esses aspectos, e o Sr. Delegado, ainda assim, entendeu "desnecessária" a realização de uma perícia ou de uma diligência, desprezando, destarte, por inteiro, o pleito da recorrente neste sentido específico. De outra parte, é sabido e consabido que aquele ex-representante comercial da peticionária na cidade de Passo Fundo está com série envolvimento no denominado "golpe do adubo-papel", no tocante às operações realizadas sob sua firma individual ("L.SERAFIM"). Tal fato, como é intuitivo, levantou sérias dúvidas também sobre os procedimentos da empresa Recorrente, que é uma tradicional empresa gaúcha, de capital inteiramente nacional, e que se viu, de um momento para o outro, com seu nome enlameado sob as vis acusações de participação no predito "escândalo do adubo-papel". Não resta incerteza de que as irregularidades formais ocorridas colaboraram para a criação das suspeitas sobre a idoneidade da empresa postulante. Todavia, sem embargo das irregularidades formais (em oposição a irregularidades materiais) havidas, a peticionária está absolutamente limpa de quaisquer vícios, jamais tendo participado de qualquer fraude ou sendo conivente com situações conhecidas como frau-

Handwritten signature and initials, possibly "F. S.", at the bottom right of the page.

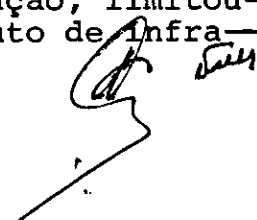
dulentas ou irregulares. Por isso mesmo, faz absoluta questão, até mesmo tanto ou mais do que o próprio fisco, de ver exaustivamente analisada a matéria, num trabalho de profundidade e isento de ilações subjetivas (como as desenvolvidas pelo Sr. Fiscal) para demonstrar, perante todos, que absolutamente não esteve envolvida com qualquer fraude. Pelo exposto, não há como negar que o Sr. Delegado apreciou mal os fatos que foram submetidos ao seu exame decisório, seja valorizando mais determinadas presunções do que preferindo provas concretas, seja saltando por cima de provas esboçadas e pedidos de produção de provas que lhe endereçou a Recorrente, donde não se pode deixar de concluir que a decisão está a merecer total reparo.

3.2 - Postura da Recorrente nesta peça.

Verificando que o Sr. Delegado acolheu, "pari passu", as considerações e os argumentos do Sr. Fiscal, não há outro caminho a percorrer, por ora, com o fito de atacar os fundamentos da decisão recorrida, senão o de abordar os próprios argumentos do Sr. Fiscal, refutando-os com base em documentos, e demonstrando a confusão, pelo menos seguramente provocada, com a finalidade de baralhar mais ainda os fatos, dificultando sua análise isenta e objetiva. Precisamente por esses motivos, e ansiosa por ver realizada a verdadeira justiça, que agora se impõe mais do que nunca, a Recorrente invoca os mais elevados princípios do Direito para afirmar, com absoluta convicção e confiança, que o Sr. Delegado — "concessa maxima venia" — prolatou uma decisão parcial e injusta, sem apreciar com a devida isenção os assuntos que foram submetidos ao seu escrutínio, e que a peticionária jamais participou de qualquer fraude. Como ficará, ao final, demonstrado.

3.3 - São falsas e contraditórias as afirmações do Sr. Fiscal informante (nas quais se louvou, inteiramente, o Sr. Julgador singular), de que a peticionária não tenha contabilizado o produto das operações de venda arroladas nas folhas 1.183/1.186.

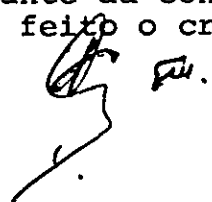
O Sr. Chefe da Comissão de Fiscalização, ao manifestar-se sobre a impugnação, limitou-se a sustentar a validade do auto de infra-



Acórdão nº 101-71.718

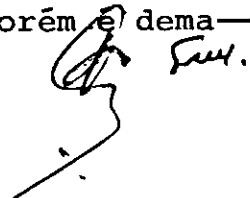
ção lavrado, usando, para tal fim, de toda a sua veia literária, porém sem examinar — como era seu dever, no exercício do "munus" público — todas as afirmações e provas da autuada com a minúcia e atenção devidas, a fim de evitar injustiças.

Para essa finalidade, ou seja, "contestar" a impugnação ou sustentar a validade impecável do auto de infração, não hesitou o Sr. Fiscal em indexar 108 faturas e/ou duplicatas que foram, comprovadamente, financiadas no Banco do Brasil, Agência de Passo Fundo (v. fls. 264 a 277 dos autos), para assacar, após, a INVERAZ afirmação de que a respectiva verba foi creditada à contribuinte. "... sem que esta tenha contabilizado o produto da venda" (fls. 1.186, 19 parágrafo) e, mais adiante, apesar de afirmar que agira "... com a máxima cautela na interpretação dos fatos encontrados na contabilidade da contribuinte" (fls. 1.186, 49 parágrafo), conclui — com um sofisma — dizendo que "... a verdade dos fatos é que existe um faturamento, cuja receita correspondente não foi contabilizada (v. fls. 1.186, 59 parágrafo). Ora, ilustres Senhores Conselheiros: — o que se haverá de entender pela expressão "produto da venda", senão como a receita proveniente do faturamento paralelo? De fato, essa é a acepção, no contexto dado, daquela expressão empregada pelo Sr. Fiscal. Em consequência, como as faturas emitidas pelo representante comercial, em Passo Fundo, é que foram levadas ao banco, o que o agente fiscal informante pretendeu dizer é que os "aviso de crédito" bancários, representativos de créditos efetuados em conta-corrente da empresa peticionária, não foram pela mesma contabilizados. O que não é verdade. Além de fazer a afirmação, com a mesma o informante (assim como o Sr. Delegado, que se louvou em toda a informação do agente fiscal) veio a cair em evidente contradição consigo próprio, no trecho onde aduziu que "... foi verificado pela fiscalização que a autuada não contabilizou estas faturas (OBS.: referia-se às faturas então emitidas pelo representante da Recorrente em Passo Fundo), apesar de que o comprador tenha declarado ter recebido a mercadoria, o banco tenha financiado a operação, por iniciativa do representante da contribuinte, e o mesmo banco tenha feito o crê



Acórdão nº 101-71.718

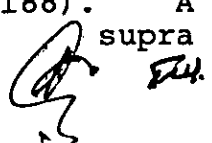
dito do financiamento, que foi recebido pela impugnante (doc. de fls. 264/277) (v. fls. 1.182, 5º parágrafo). A contradição fica mais evidente ainda no seguinte trecho: - "... a autuada utilizou os créditos oriundos do financiamento, creditando-os em conta-corrente do comprador ..." (v. fls. 1.183, 1º parágrafo). Pelo exposto, não é difícil ver que o Sr. Fiscal informante custa a manter uma linha de pensamento uniforme; o que é absolutamente lamentável é o fato de o mesmo, ainda assim, ter logrado a adesão do Sr. Julgador singular a seus informes. Dessarte, tanto a fiscalização, em primeiro lugar, quanto o Sr. Delegado da Receita, em segundo lugar, demonstraram adotar um estranho e contraditório critério, que vem em grave detrimento da empresa contribuinte: - há uma pretensão de tributar, como receitas omitidas, as importâncias resultantes de vendas que eles próprios admitem terem sido financiadas! E os respectivos valores creditados à empresa! Ora, é sensível que tais valores, se foram creditados, foram contabilizados — e isso é o próprio informante fiscal quem afirma (v. fls. 1.182, 5º parágrafo). Logo, em sã consciência, não se poderá falar de "receitas omitidas", tomando por base aquelas faturas, ditas "paralelas", as quais, na quase totalidade, foram financiadas e os valores entregues à empresa postulante, mediante crédito em conta-corrente. De outro turno, os fiscais — e também o Sr. Delegado, que ratificou tudo quanto os fiscais disseram e fizeram — afirmam, categoricamente, que o fato de estar a fatura emitida pelo sistema de processamento de dados, em Porto Alegre, devidamente registrada na escrita contábil, a torna isenta de quaisquer suspeitas (v. fls. 1.193, 1º parágrafo). Sendo assim, qual a fatura que ensejaria a presunção de omissão de receita? E, nessa linha de raciocínio, diante de uma falha de ordem formal dentro de uma organização empresarial, muitas outras presunções e hipóteses poderiam ser criadas, sempre levantando dúvidas e rotulando de falsos todos os documentos e esclarecimentos em sentido contrário à pretensão da autoridade tributante. O que qualquer um há de convir, é uma posição muito cômoda (nada ter de provar, levantar dúvidas e rejeitar, por falso, tudo), porém é dema-

A handwritten signature and the initials "F. S. M." are located at the bottom right of the page, below the main body of text.

siado cômoda para ser justa. E, se assim realmente o fosse, sequer em "Direito Tributário" se haveria de falar. Justamente objetivando desconstituir tais raciocínios, os quais, na hipótese vertente dos autos, se distanciaram demais da realidade e da verdade, é que a recorrente pretende reexaminar e refutar, presentemente, as afirmações e pretensas demonstrações levadas a efeito pelos Srs. Fiscais (que, mesmo frágeis como se antojam, inexplicavelmente mereceram o beneplácito e a chancela do Sr. Delegado da Receita, na decisão atacada).

3.4 - Refutação da pretensa análise levada a efeito pelo Sr. Fiscal, nas folhas 1.188 a 1.190.

Nesse tópico, a recorrente procurará refutar totalmente a distorcida visão das coisas, demonstrada pelo Sr. Fiscal, a fls. 1.188/1.190. O objetivo de tal abordagem reside no fato de que, como tudo indica, as considerações postas na peça de informação pelo Sr. Fiscal, após a impugnação, serviram aos fundamentos da decisão proferida pelo Sr. Julgador singular como perfeita luva. Verifica-se que o Sr. Fiscal se utilizou, para sua manifestação sobre a peça impugnatória, do critério de amostragem, tendo separado vinte e dois (22) documentos para tanto, os quais estão inclusos no "ANEXO I", montado pela própria fiscalização, a folhas 15, 25, 28, 30, 32, 39, 47 (v. fls. 1.188), 53, 67, 76, 82, 84, 96, 102, 128, 130 (v. fls. 1.189), 135, 184, 190, 338, 351 e 457 (v. fls. 1.190). Antes de chegar à pretensa análise de cada um daqueles vinte e dois (22) casos, o Sr. Fiscal teceu certas considerações que merecem ser aqui transcritas, pois encerram indesejável exemplo de subjetividade e eterna desconfiança em relação aos esclarecimentos e documentos apresentados pelo contribuinte, o que, entretanto, foi seguido pelo Sr. Delegado: - "É inadmissível que a sociedade tivesse um representante comercial, há mais de dez (10) anos, que operava em seu nome como legítimo preposto, fazendo vendas, emitindo faturas, assinando duplicatas, encaminhando financiamentos, remetendo dinheiro, tudo, afinal, do conhecimento da autuada e devidamente referendado, sendo que o material de expediente lhe era fornecido justamente para o fim utilizado (fls. 194). Não obstante isso, os atos do Sr. Luiz Serafim teriam a finalidade de, apenas, antecipar a comissão por 15 dias. Ora!" (SIC, fls. 1.187 e 1.188). A interjeição posta ao final do trecho supra



transcrito não está a significar outra coisa senão a indignação do Sr. Fiscal ante a "suprema ingenuidade" (SIC fls. 1.196) da Recorrente. A essa pré-conceituação filiou-se o Sr. Delegado, muito embora a postulante, mais tarde, houvesse demonstrado, de forma cabal, que não fornecia qualquer material de expediente ao representante comercial, e que era o próprio representante quem havia mandado confeccionar, "sponte sua", formulários de faturas e duplicatas, com os caracteres semelhantes aos empregados pela peticionária, e, ainda, que jamais, em tempo algum, havia outorgado procuração ao predito representante (e tampouco a qualquer outro) — com o que, aliás, concordou o fisco (sem perquirir, entretanto, como eram "quitadas" duplicatas pelo mesmo representante, sem que ele estivesse munido da imprescindível procuração), a fls. 1.323 ("a procuração, realmente, não foi encontrada"). Tudo isso ficou dito e provado às folhas 1.204 a 1.320. Mas foi absolutamente ignorado pelo Sr. Julgador. Destarte, entende a Recorrente ser relevante voltar-se, agora e introdutoriamente, ao exame mais detalhado de alguns dos documentos, separados pelo próprio Sr. Fiscal, dentro todos os acostados no "Anexo I", de vez que neles, especificamente, louvou-se o Sr. Delegado na decisão (v. pág. "11" da decisão, 3º parágrafo) e porque, assim o fazendo, estará a peticionária a atacar os próprios fundamentos da sobredita decisão, promovendo a demonstração da inteira vinculação entre uma e outra fatura, no sentido de que ambas (a fatura emitida em Passo Fundo e a fatura emitida em Porto Alegre) significam apenas uma operação".

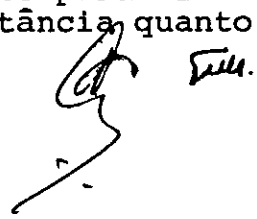
A seguir, passa a destacar e detalhar 14 casos, dentre aqueles escolhidos pela Fiscalização e pela autoridade de primeiro grau (fls.), demorando-se nessa análise por dezesseis laudas, buscando demonstrar o equívoco em que laborou a fiscalização neste tópico. Após essa análise, prossegue:

"3.5 - Refutação da pretensa análise levada a efeito pelo Sr. Fiscal, a fls. 1.192 e 1.193.

Tendo em vista que o Julgador do primeiro grau acolheu — como foi dito, sem res

Eu.

trições — as pretensas análises ou demonstrações feitas pelo Sr. Fiscal, em sua peça informativa, como é verificável pelo exposto ao final da página "11" e início da página "12" da decisão, há que refutar, novamente, outras críticas, assacadas a êsso pelo agente autuante, nas folhas 1.192 e 1.193, com o que se está a tanger os próprios fundamentos da decisão atacada. É nas folhas 1.192 e 1.193 dos autos que o Sr. Fiscal, significativamente, qualifica, ele próprio, como sendo "uma palavra" a análise que procedeu de alguns — não todos — dos documentos exibidos pela petição nária (SIC fls. 1.192, 3º parágrafo, parte inicial). Antes de qualquer outra assertiva, repita-se, frisando bem, que é absolutamente inveraz a afirmação do Sr. Fiscal (inobstante tenha sido admitida pelo Sr. Delegado), de que a Recorrente pretendeu, na impugnação, demonstrar "que as faturas emitidas pelo Sr. Serafim fossem as mesmas emitidas em Porto Alegre" (fls. 1.192 e 1.193). Ora, em nenhum momento da peça impugnatória a recorrente assim se manifestou, sendo absolutamente incompreensível tamanha confusão como esta que o Sr. Fiscal — por motivos anônimos —, certamente com influência sobre o "animus" do Julgador, entendeu de provocar. Quanto às demais críticas ferinas do agente fiscal, bastará, para refutá-las plenamente, o exame atento de cada operação, conforme os demonstrativos analíticos em anexo (docs. números 021, 022, 023, 024 e 025 em apenso). Com base em tais demonstrativos, que são nada mais nada menos do que um roteiro para a imparcial análise dos documentos acostados à impugnação, tem-se condições para verificar o raciocínio extremamente confuso — intencionalmente ou não — do agente fiscal, que foi compartilhado pelo Julgador de primeira instância, o qual também incidiu nos mesmos erros do Sr. Fiscal, como bem se verifica pela leitura do segundo parágrafo da página "12" da decisão recorrida. Aliás, esse trecho da decisão, acima citado, faz lembrar aquele adágio popular que traduz inexcusável acerto: — "o pior cego é aquele que não deseja ver". Com efeito. Tudo o quanto até aqui foi exposto não induz a conclusão diversa. O recurso indiscriminado à presunção não é autorizado em lei, mormente para incidir em matéria de tamanha importância quanto



o emprego do "munus" público. Deve ser reformada a decisão de primeira instância".

Quarta questão: "Inexistência de omissão de receita por dupla emissão de notas fiscais na cidade de São Borja".

Aduz a Recorrente, neste tópico, os seguintes argumentos, em abono de sua tese, revelada na referência supra:

"É lamentável mencionar que, novamente, a recorrente viu desprezados seus documentos e esclarecimentos apresentados ao Sr. Delegado. Aos olhos da fiscalização e também da autoridade julgadora de primeira instância, tudo é falso, tudo é resultado de "manobras fraudulentas", ou "jogo contábil de aplicação bastante requintada no afã de esconder uma operação de venda" (SIC fls. 1.191, 2º parágrafo, e fls. 1.198). Mas o "benefício" alcançado pelo pretense ilícito resta indemonstrado nestes autos. Apesar de terem procedido a várias diligências junto à rede bancária, não foram os Srs. Fiscais capazes de trazer à colação provas concretas, elementos probatórios seguros — e não apenas indícios — de que tivesse havido, efetivamente, financiamento duplo de uma nota fiscal apenas. O Fisco não conseguiu provar esse fato — como lhe competia —, porque, de fato, não ocorreu duplo financiamento ou pagamento duplo de uma nota fiscal apenas, assim como jamais ocorreu dupla venda com um documento fiscal. Ao invés de trazer elementos objetivos, o Fisco se limitou a acenar com o descumprimento de normas do SINIEF (que ensejariam, sempre, penalidades meramente formais, porém nunca dariam azo a exigência do imposto de renda), como se da inobservância da mesma se extraísse uma presunção absoluta de omissão de receita. Isso não é aceitável. Se a recorrente não fez inserir, nas notas fiscais de remessa das mercadorias comercializadas, o número, série, sub-série e a data da nota fiscal de venda originária, seguramente não será somente por esse motivo, isolado, que haverá de se considerar provada omissão de receitas numa operação de venda. Importa verificar — isto sim — se a nota fiscal de venda (que foi objeto de fi-

 EMM.

nanciamento) encontra exata correspondência (qualidade e quantidade das mercadorias, valor das mesmas) com as notas fiscais ditas "de remessa". O aspecto substancial da questão, que avulta como sendo da máxima importância, é saber se houve dupla venda.

Para tanto, não seria demasiado descer aos menores detalhes de cada operação de venda e compra. A segunda falha, também de ordem formal, explorada à saciedade pelo Sr. Fiscal e também pelo Sr. Delegado, foi a de que a 5a. (quinta) via do documento fiscal, na maior parte das vezes, trazia como natureza da operação "venda" (ou "venda a prazo"), quando as vias antecedentes consignavam, no mesmo campo, "remessa". Como a recorrente buscou esclarecer, por ocasião da autuação, tal falha — não está sob discussão sua ocorrência, que é aceita pela peticionária assim como lhe apresentaram — deveu-se a problemas organizacionais internos da empresa. Para ilustrar melhormente essa assertiva, convém frisar que o Departamento de Faturamento da empresa somente comandava a emissão de faturas (através do sistema de processamento de dados, centralizado em Porto Alegre, operando para todo o território nacional) à vista de nota fiscal cuja natureza da operação fosse "venda, e não "remessa"; ora, devido a certas falhas, ocorrentes apenas na filial sita na cidade de São Borja e não detectadas oportunamente, aquela unidade remetia a 5a. via da nota fiscal para Porto Alegre com a natureza da operação diferente daquela que constava das demais vias do documento (ou seja, onde constava "remessa" nas quatro primeiras vias na quinta faziam constar a palavra "venda", como designativa da natureza da operação). De qualquer sorte, esse é um terreno vasto demais para que nele caibam somente as impressões subjetivas e presunções. Na verdade, o Sr. Delegado não se cansa de repetir, na decisão, que o quadro em exame gerou uma presunção relativa de omissão de receita. Mas jamais essa presunção de fraude ("omissão de receita"), sendo relativa, haverá de se sobrepor a outras presunções, igualmente, fortes, de correção (p. ex., declarações de clientes, de bancos, documentos que circunscrevem, em minúcias, todas as operações indigitadas). Por esse motivo é que ao Fisco competia provar fatos, e não presumi-los. Merece ser reformada a decisão de primeira instância"

[Handwritten signature]

844.

Conclui, requerendo a realização de diligência ou de exame pericial, destinados a averiguar melhor os fatos sob debate, sob pena de fulminar-se o processo de irremediável nulidade, desde a autuação.

O feito entrou na pauta de julgamento do dia 4 de julho de 1979. Na sessão de julgamento dessa data, o Colegiado decidiu, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator, apresentando uma série de fatos, sob a forma de quesitos, a serem examinados e respondidos pela repartição de origem (fls.).

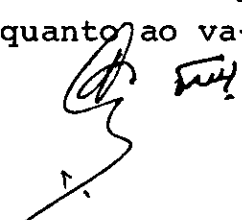
As investigações demoraram quase dez meses e culminaram com extenso relatório (fls.), que carrega para os autos variada gama de minuciosas informações, dentre as quais destacamos as seguintes respostas às questões formuladas por este Conselho:

1. - Os "demonstrativos" de fls. 537/563 do volume 3 encontram respaldo na escrituração da Recorrente?

"(...) de um modo geral há coincidência entre as "demonstrações" de fls. 537 a 563 do Volume 3, com a escrituração da recorrente (...)"

2. - No que concerne ao tópico "omissão de receita" por faturamento paralelo, em Passo Fundo - RS, investigar a operação de compra e venda de fertilizantes, realizada entre a recorrente e o Sr. Alvady da Rocha Gehlen (fls. 59/60 das pastas 1 a 22) visando apurar:

- a) se as faturas emitidas em Porto Alegre pela Recorrente correspondem, quanto ao va-

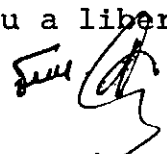


Acórdão nº 101-71.718

lor, à quantidade e qualidade das mercadorias (docs. de fls. 71/73 das pastas 1 a 22), à fatura emitida em Passo Fundo, pelo representante comercial da empresa recorrente, à época (doc. de fls. 16, do Anexo I):

"Verifica-se que a fatura emitida em Passo Fundo, de nº 75/042878, no valor de Cr\$21.937,50, engloba as 3 faturas emitidas em Porto Alegre, em valor e em quantidade de mercadorias. Apesar de ter sido utilizado o número da fatura 75/042878, cujo valor seria Cr\$ 14.878,50, na realidade, sob este número, a fatura emitida em Passo Fundo reuniu as 3 faturas acima, emitidas em Porto Alegre, e quando do recebimento do numerário pelo Banco do Brasil S.A. - - Passo Fundo, conforme aviso nº 360.540, de 20.10.75, no valor de Cr\$21.937,50 (doc. de fls. 55 - pasta 1) foi este valor creditado desdobradamente na c/corrente do cliente, nesta mesma data, para liquidação das duplicatas 75/45452, 75/42878 e 75/41574, nos valores de Cr\$1.716,00, Cr\$14.878,50 e Cr\$5.343,00, respectivamente (doc. de fls. 74 - pasta 1)".

No que se refere à qualidade das mercadorias, o informante elucida convenientemente, mostrando tratar-se, em todos os casos de "calçáreo".

- b) Junto ao estabelecimento bancário financiador da operação em causa, se a fatura emitida pelo representante comercial da recorrente (doc. fl. 16 do anexo I) foi efetivamente anexada ao predito processo de financiamento bancário, tomado sob a responsabilidade do Sr. Alvady da Rocha Gehlen, e ainda à vista de quais documentos se operou a liberação do financiamento em referência: 

Acórdão nº 101-71.718

"No Banco do Brasil S.A. - Passo Fundo -, a fatura nº 75/042878, emitida em 16.09.75 em Passo Fundo, datilograficamente, está anexada ao processo de financiamento do Sr. Alvady da Rocha Gehlen (conforme informação do Banco do Brasil S.A. - Passo Fundo -, de 28.01.80 - doc. de fls. 1.639 a 1.647, do volume 06). A liberação dos recursos financeiros processou-se exclusivamente à vista da já aludida fatura, não existindo qualquer nota fiscal no processo".

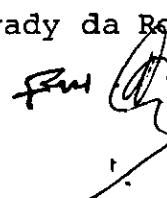
- c) Quem recebeu a importância total do financiamento bancário em apreço, e por que motivos?

"A importância total do financiamento bancário foi recebida pela recorrente, conforme documento de fls.55 - pasta 1, em decorrência da fatura nº 75/42878, emitida em Passo Fundo, no valor de Cr\$21.937,50, mas para pagamento das 3 faturas enumeradas na letra "a" (conforme documento de fls. 1.642, informação do Banco do Brasil S.A. - Passo Fundo de 28.01.80)."

- d) Se a empresa contabilizou o produto do financiamento acima referido em seus livros de escrita mercantil:

"Os lançamentos a crédito do cliente podem ser constatados na ficha de razão de folhas 74 - pasta 1, em 20.10.75. Igualmente, no Diário Auxiliar nº 25 da empresa, às fls. 347, encontram-se os 3 créditos já mencionados, que totalizam Cr\$21.937,50".

- e) Se, no conjunto da operação de compra e venda (pedido, cancelamento parcial, recebimento do preço, entrega das mercadorias), as faturas antes indicadas (docs. fls. 71/73 das pastas 1 a 22) correspondem a mercadorias efetivamente entregues ao Sr. Alvady da Rocha Gehlen pela empresa recorrente:



Acórdão nº 101-71.718

"Somente nas faturas 75/041574, 75/42878 e 75/45452 (docs. de fls. 71 a 73 - pasta 1), emitidas em Porto Alegre, há menção a notas fiscais, cujas cópias xerox encontram-se às fls. 62 a 69 - pasta 1 -, e que totalizam 112.500kg. de calcário entregue ao cliente. A fatura que serviu para obter a liberação do financiamento bancário (doc. de fls. 15 - Anexo 1) não menciona nenhuma nota fiscal. A empresa possui em seus arquivos os "Comprovantes de Entrega" de nºs 1.923, 1.930, 1.954, 2.045, 2.051, 2.058, 2.159 e 2.453, todos com a assinatura de Alvady da Rocha Gehlen, os quais dizem respeito às notas fiscais nºs 26.569, 26.579, 26.634, 26.855, 26.865, 27.092 e 27.875 (docs. de fls. 62 a 69 - pasta 1) totalizando a entrega de 112.500 kg. de calcário".

- f) Se foi juntado a qualquer outro processo de financiamento bancário realizado em Passo Fundo as faturas emitidas pelo sistema de processamento eletrônico de dados em Porto Alegre (docs. fls. 71/73 das pastas 1 a 22):

"Nada foi constatado quanto à financiamento concedido com base em faturas emitidas pelo sistema de processamento eletrônico, nos Bancos de Passo Fundo. As faturas que instruíram os processos de financiamento foram sempre as emitidas datilograficamente. Conforme informação das agências bancárias de Passo Fundo, as faturas 75/041574, 75/042878 e 75/045542 não foram objeto de financiamentos (docs. de fls. 1.648 a 1.674 - volume 6)".

- g) Se o Sr. Alvady da Rocha Gehlen possui algum documento que possa comprovar a veracidade do declarado às fls. 1.229, isto é, de que somente houve uma compra:



Acórdão nº 101-71.718

O fiscal diligenciante informa, em sua resposta, que o cliente declarou não ter efetuado nenhum pagamento à Recorrente, "com relação a tais faturas"; diz, mais, que

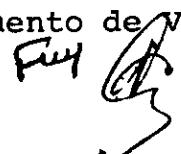
"... não poderia o Sr. Alvady afirmar (e de fato não afirmou) que só houve esta compra, se a recorrente juntou ao processo a ficha de c/corrente do citado cliente (doc. de fls.74, pasta 1) onde aparecem debitados ao mesmo, em 01/11/74, 25.01.75, 31.05.75, 30.06.75 e 31.07.75, as faturas de números 16.384, 16.625, 20.512, 24.246, 33.788, 36.138 e 38.545 (...)".

- h) Se os outros financiados que prestaram declarações, possuem, por igual, qualquer elemento de prova capaz de convencer sobre a veracidade do declarado:

"Igualmente ao item anterior, nos afigura muito difícil, senão impossível, conseguir prova negativa. Quer nos parecer que, também aqui, houve um lapso na formulação do quesito (...)".

- i) Quais os sistemas de controle das receitas provenientes de financiamentos bancários, adotados pela Recorrente, durante o período de 01.02.75 a 31.01.76:

"Os créditos provenientes de financiamentos bancários são sistematicamente creditados nas contas correntes dos compradores, à vista do aviso de crédito expedido pelo Banco financiador. O registro como receita, das vendas, ocorre quando do faturamento por processo eletrônico. O controle era e é efetuado pelo Departamento de Vendas e pela Contabilidade".



- j) Se houve algum financiamento que não fosse creditado em conta corrente bancária da autuada:

"Não foi constatado nenhum financiamento que não fosse creditado em c/corrente bancária da recorrente".

- l) Se existiu alguma compra intermediada pelo representante comercial, sem financiamento bancário:

"A maioria das vendas efetuadas na região, representada pelo Sr. Luiz Serafim, foram financiadas pelos estabelecimentos bancários, tendo as vendas sem financiamento atingido um número pequeno de operações, em relação às vendas globais".

- m) Se houve algum crédito que fosse superior ao faturamento da matriz:

O Sr. Fiscal informante responde afirmando que em apenas uma operação constatou uma diferença, comunicando, entretanto, após a demonstração minuciosa do ocorrido, que essa discrepância "foi sanada posteriormente".

- n) Se existe alguma contabilização das faturas emitidas pelo sistema de processamento de dados e/ou quitação das duplicatas correspondentes:

"As faturas emitidas pelo sistema de processamento de dados são contabilizadas a débito de clientes e a crédito de vendas. A quitação das duplicatas ocorre quando dos pagamentos, que podem ser com financiamento bancário obtido pelo comprador (via de regra com as faturas emitidas datilograficamente em Passo Fundo, antecipadamente) ou com recursos próprios. Não foi encontrada nenhuma operação em que houvesse dois pagamentos para uma mesma duplicata, e as faturas emitidas eletronicamente estão

 Fuz.

todas, em ordem cronológica, registradas nos Diários Auxiliares".

3. No que concerne ao tópico "omissão de receita" por emissão dupla de notas fiscais, em São Borja, RS, investigar a operação de compra e venda de fertilizantes, realizada entre a empresa INDÚSTRIAS LUCHSINGER MADÖRIN S.A. e o Sr. HENRIQUE TONELOTTO SOBRINHO (doc. de fls. 5.184 das pastas 1 a 22), visando apurar:

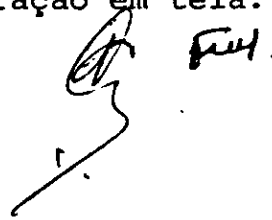
a) Quais os documentos entregues no Banco do Brasil S.A., Agência de São Borja, RS, pela empresa INDÚSTRIAS LUCHSINGER MADÖRIN S.A., e por que motivo foram entregues:

"(...) foi entregue para obtenção de financiamento do citado cliente a nota fiscal nº 9.418, emitida em 23.10.75, conforme foi por nós constatado ao examinar o processo de financiamento na aludida agência bancária, e que é corroborado pela declaração firmada em 17.12.79 pelos gerentes da mesma (doc. de fls. 1.675 - volume 06) e pela informação prestada em 18.12.79 pelo Sr. Henrique Tonelotto Sobrinho (doc. de fls. 1.676, vol. 06)."

b) Qual a nota fiscal que a empresa retro mencionada utilizou como base do faturamento realizado contra o Sr. HENRIQUE TONELOTTO SOBRINHO:

"A nota fiscal que deu origem a fatura 75/048804 foi a de nº 9.418, série B-1, emitida em 23.10.75, no valor de Cr\$9.960,00 (doc. de fls. 5.183 - pasta 19)".

c) Como se operou a entrega da mercadoria descrita na nota fiscal objeto da operação em tela:

Handwritten signature and initials, possibly "Ful.", in the bottom right corner of the page.

"A entrega da mercadoria se operou através da nota fiscal nº 10.100, emitida em 05.12.75, e que diz respeito à SIMPLES REMESSA (docs. de fls. 5.182 e 5.186 - pasta 19). Na nota fiscal de nº 9.418, emitida em 23.10.1975, não há assinatura do comprador, declarando o recebimento da mercadoria, o que só ocorre na nota fiscal nº 10.100, emitida em 05.12.75 (doc. de fls. 5.186 - pasta 19) e que é confirmado pelas declarações prestadas pelo comprador à Comissão Fiscal, que esteve diligenciando em São Borja, conforme documento de fls. 1.676 - vol. 6".

- d) Se a nota fiscal nº 9.418, emitida em 23.10.75 (encartada no Anexo II), refere-se a mercadorias cuja quantidade, qualidade e valor são iguais aos dados constantes da nota fiscal nº 10.100, emitida em 05.12.75, e ainda se as mercadorias, pelo seu total, computadas ambas as notas fiscais, antes mencionadas, foram entregues ao Sr. HENRIQUE TONELOTTO SOBRINHO:

"Tanto a nota 9.418, de 23.10.75, como a 10.100, de 05.12.75, e o pedido 89.355, de 24.09.75 (docs. de fls. 5.183, 5.186 e 5.184 - pasta 19, respectivamente) dizem respeito à 4.000 kg. de adubo TREVO 3-30-15, ao preço de Cr\$2,49 o kg., num total de Cr\$.. 9.960,00. Foi entregue ao Sr. Henrique Tonelotto Sobrinho 4.000 kg. de adubo, através da nota fiscal nº 10.100, em 05.12.75, conforme assinatura do mesmo no rodapé da citada nota e declaração prestada em 18.12.79 (doc. de fls. 1.676 - vol. 6). A nota 9.418, de 23.10.75, foi utilizada exclusivamente para a obtenção do financiamento bancário".

- e) Junto ao Sr. HENRIQUE TONELOTTO SOBRINHO, se as mercadorias descritas em ambas as notas fiscais foram pelo mesmo recebidas, e se o mesmo pagou, com recursos próprios ou com recursos

 Full.

oriundos de financiamentos tomados junto à re
de bancária, pelas mercadorias descritas nas
notas fiscais de números 9.418 e 10.100:

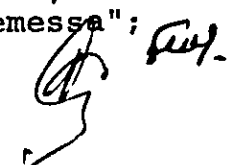
"Informou o Sr. Henrique Tonelotto Sobrinho que recebeu somente 4.000 kg. de adubo, mediante a nota fiscal 10.100, o qual foi pago com o financiamento obtido no Banco do Brasil S.A. A nota fiscal nº 9.418 serviu exclusivamente para a antecipação do recebimento do financiamento bancário. O mesmo não efetuou qualquer outro pagamento, pertinente a esta operação, com recursos próprios, conforme declarações prestadas em 18.12.79 (doc. de fls. 1.676-vol. 06)".

- f) Examinado o sistema de controle das receitas provenientes de financiamentos bancários, adotado pela empresa INDÚSTRIAS LUCHSINGER MADÖRIN S.A., nessa época, por que a nota fiscal, emitida em 05.12.1975, tem o campo próprio a descrição da natureza da operação em branco, a fls. 5.182, e preenchido com os dizeres "venda a prazo", a fl. 5.186 (as folhas referem-se às pastas 1 a 22):

"Segundo esclarecimentos verbais prestados pelo funcionário de Indústrias Luchsinger Madörin S.A., Sr. Dalton João Adams, chefe do Departamento de Faturamento - DEFAT, na época, a irregularidade formal constatada ocorreu em função do seguinte:

"f.1 - a norma interna da empresa era de faturar somente notas fiscais de venda, rejeitando notas fiscais de "simples remessa" ou com o campo relativo a natureza da operação em branco, quando as mesmas eram encaminhadas para fins de faturamento;

"f.2 - a nota fiscal 10.100, emitida em 05.12.1975, pelo visto, é uma nota fiscal de "simples remessa";



Acórdão nº 101-71.718

"f.3 - há pouco tempo, quando do início das atividades de fiscalização, o funcionário depoente tomou conhecimento de que o Sr. Valtair, encarregado do depósito da empresa em São Borja, enviava a Porto Alegre, para faturamento, algumas vezes, notas fiscais de remessa com o campo relativo à natureza da operação alterado para "vendas a prazo", e assim agia para possibilitar o faturamento. Foi o que aconteceu com a nota fiscal nº 10.100, de 05.12.75, valendo frisar que, neste caso específico, o funcionário retro mencionado deixou o campo relativo à natureza da operação em branco, somente preenchendo a 5a. via com os dizeres "venda a prazo" a fim de se enquadrar nas normas internas da empresa, no que se refere ao faturamento."

g) Qual o destino das demais vias da nota fiscal nº 9.418, emitida em 23.10.75:

"Conforme esclarecimentos prestados em 17.12.79 pelo Sr. Valtair dos Santos Cavalheiro, encarregado do depósito da recorrente em São Borja (doc. de fls. 1.677 - vol. 06), a 1a. via da nota fiscal nº 9.418 foi encaminhada ao Banco do Brasil S.A. - São Borja -, a 2a. e 4a. vias foram encaminhadas à Exatória Estadual de São Borja (doc. de fls. 1.678 - vol. 06), a 3a. via permanece no talão de nº 50, série B-1 e a 5a. via foi remetida ao Departamento de Faturamento em Porto Alegre, conforme boletim nº 12.800, de 01.11.75 (doc. de fls. 1.681 - vol. 06)".

h) Junto ao funcionário encarregado da emissão das notas fiscais, durante o período em apreço (01.02.75 a 31.01.76), no depósito da empresa INDÚSTRIAS LUCHSINGER MADÖRIN S.A., sito na Cidade de São Borja, por que motivo o mesmo emitiu notas fiscais em duplicidade, a mando de quem assim agia e, se houve efetivamente um responsável hierárquico imediatamente superior ao

Acórdão nº 101-71.718

mesmo, renovar a inquirição junto ao mesmo:

"Segundo , ainda, o esclarecimento prestado por Valtair dos Santos Cavalheiro (doc. de fls. 1.677 - vol. 06), as notas fiscais eram emitidas antecipadamente à entrega das mercadorias para instruir processo de financiamento bancário de clientes, e que assim agia a pedido do Inspetor de Vendas na Região, Sr. José Antônio Rodrigues da Costa, atualmente Supervisor Regional de Vendas na Cidade de Santa Maria. Informou, ainda, que o Sr. José Costa não era seu superior hierárquico direto , visto estar subordinado ao Gerente Administrativo, na época o Sr. Enzo Antônio Franco da Rosa. Disse que atendia as solicitações do Inspetor, apesar de não ser seu subordinado, uma vez que o mesmo possuía um relacionamento muito bom com os clientes e com os bancos, e ainda era um funcionário antigo da empresa e, além do mais, segundo constava na cidade, à época, as empresas correntes também se utilizavam do sistema de emissão de notas fiscais de vendas antecipadas. Ouvido o Sr. José Antônio Rodrigues da Costa, conforme doc. de fls. 1.683 - vol. 06 -, declarou o mesmo que "apenas transmitia à administração do depósito de Indústrias Luchsinger Madörrin S.A., em São Borja, os nomes dos clientes que estavam com financiamentos assinados junto à rede bancária; de posse desta informação eram emitidas pelo depósito de São Borja as notas fiscais e entregues ao Banco financiador, para que fosse efetuado o crédito em conta corrente de Indústrias Luchsinger Madörrin S.A. Disse, ainda, "que a única ingerência no depósito de São Borja era no sentido de agilizar as operações, sem qualquer poder de mando sobre o funcionário Valtair dos Santos Cavalheiro e que estava subordinado às Gerências de Venda e Financeira".

- 1) Em alguns casos as notas fiscais de remessa ultrapassam os valores constantes nos pedidos de financiamentos?

Fury. G.

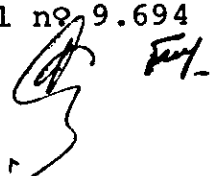
"O único caso constatado foi o do subitem "1.2", de JOÃO GRAZZIOTIN, quando foi faturado Cr\$483.000,00, recebido financiamento de Cr\$380.000,00 e entregues mercadorias no valor de Cr\$395.850,00, sendo posteriormente acertados estes valores, conforme explicado no subitem mencionado".

- j) Se houve casos em que a nota fiscal, emitida para fins de obtenção do financiamento, acompanhou a remessa das mercadorias:

"Sim. Foram constatados alguns casos em que a nota fiscal financiada no Banco acompanhou, efetivamente, a remessa das mercadorias (...)".

A repartição de origem alinha todos os casos, assim como as notas fiscais, em que se verificou tal ocorrência, e explica:

"As notas fiscais mencionadas acima serviram para acompanhar o trânsito das mercadorias do depósito da empresa até o endereço do cliente e, após, a primeira via de cada, serviu para instrução do processo de financiamento bancário. Em todas as operações de compra e venda de fertilizantes acima há uma ocorrência: o valor global da operação (valor do pedido de fornecimento de fertilizantes) ainda não havia sido atingido pelas entregas já efetuadas através de tais notas fiscais; dessa maneira, a empresa fez emitir outras notas fiscais, ditas "de venda", para juntada ao processo de financiamento bancário, mas a entrega das mercadorias faltantes ocorreu em data posterior, mediante a emissão de outras notas fiscais, ditas "de remessa". Analisando especificamente um dos casos acima, a operação realizada pela recorrente com o cliente Serafim Osório Andrade da Costa, verifica-se que, em 12.11.75, a empresa já havia entregue ao cliente metade da mercadoria adquirida por este (nota fiscal nº 9.694 -



Acórdão nº 101-71.718

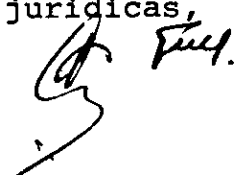
fls. 6.362 - pasta 22); daí a dois dias, em 14.11.75, emitiu a nota fiscal nº 9.621 (doc. de fls. 6.365 - pasta 22), de outro talão, dita "de venda a prazo", e a anexou no processo de financiamento bancário, para apressar, ao que tudo indica, a liberação da verba. O restante da mercadoria adquirida pelo mencionado cliente foi-lhe entregue mais tarde, em data de 21.11.75, pela nota fiscal de nº 9.834 (doc. de fls. 6.363 - pasta 22). Foram efetivamente faturadas as notas fiscais nºs 9.694 e 9.834 (docs. de fls. 6.359 e 6.360 - pasta 22) em 28.11.75, e o valor do financiamento foi recebido pela empresa apenas em 15.01.76, através do aviso de crédito nº 104084, do BRADESCO, Agência de São Borja (doc. de fls. 6.371 - pasta 22). A falha verificada nessa operação foi a ausência de vinculação de uma nota fiscal (a de nº ... 9.621 - de fls. 6.365) à outra (a de nº 9.834 - de fls. 6.363)".

- l) Esclarecer qual o destino final das notas fiscais emitidas para fins de financiamento:

"O destino final das notas fiscais emitidas para fins de financiamento já foi explicitado na resposta ao quesito "3g", anteriormente."

- m) Esclarecer se os principais financiados contabilizaram (em se tratando de pessoa jurídica) a compra pelas notas de remessa e pela nota de financiamento (duplicata):

"Tanto nas operações realizadas pela Indústrias Luchsinger Madörrin S.A., na cidade de São Borja, quanto nas realizadas na Cidade de Passo Fundo, os principais financiados não são pessoas jurídicas, mas sim pessoas físicas; além disso, o sistema do PROFERT não permitia financiamentos subsidiados a pessoas jurídicas,



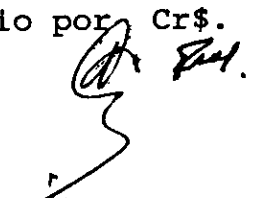
Acórdão nº 101-71.718

à exceção das cooperativas. Por fim, verificou-se que nenhuma das operações realizadas pela empresa em pauta, e objeto da ação fiscal, foi com cooperativa."

- n) Demonstrar como era formada a previsão para "despesas de importação", esclarecendo se efetivamente era debitada a uma conta do realizável, não afetando a conta de lucros e perdas. Juntar cópias dos lançamentos.

A repartição de origem, por seu agente, demonstrou-se na resposta a esse item, explicando o funcionamento da conta de previsão para despesas de importação e citando um exemplo ilustrativo:

"... se a empresa importa uma determinada matéria-prima por Cr\$. 10,00 e, no decorrer do ano promove um lançamento debitando Matéria Prima e creditando Previsão para Despesas com Importação, no valor de Cr\$. 20,00, o custo desta Matéria-Prima a parecerá na contabilidade por Cr\$. 30,00. Se ela foi vendida, dentro do exercício, por Cr\$35,00, o lucro contábil será de Cr\$5,00 em decorrência da Previsão efetuada, quando realmente, pelas despesas efetivamente realizadas, o lucro teria sido Cr\$25,00 (Cr\$35,00 - Cr\$10,00). No entanto, se esta Matéria-Prima não foi vendida e permanece no estoque, no encerramento do exercício, terá sido relacionada no Livro Registro de Inventário por Cr\$30,00. Ora, é sabido que o lucro bruto é apurado partindo-se do velho e tradicional esquema contábil de "ESTOQUE INICIAL" + COMPRAS - ESTOQUE FINAL". Se a Matéria-Prima está relacionada no Livro Registro de Inventário por Cr\$.



Acórdão nº 101-71.718

30,00, ao invés de Cr\$10,00, não afetará o resultado da empresa".

E prossegue:

"Para se poder ter uma idéia real das matérias-primas e dos produtos manufaturados (os quais foram elaborados com parte da matéria-prima importada) existente nos estoques em 31 de janeiro de 1976 e quanto, da previsão tributada, entrava-se dentro destes estoques, foram elaborados os mapas de fls. 1.718 a 1.721 deste volume, com base nos mapas de fls. 494 e 495 do Volume 02 e do mapa de fls. 1.564 do volume 06."

Mais adiante, informa que elaborou demonstrativos (fls. 1.718 a 1.721), asseverando que o total de 172.184.617 kg., historiado nos docs. de fls. 494 e 495 do vol. 02 ...

"... coincide com os mapas por nós elaborados e com o demonstrativo de fls. 1.564 deste volume".

Em termos de valor, diz que

"... permaneceria nos estoques um total de Cr\$1.487.484,42".

Opina o diligenciante, por fim, no sentido de que teria havido erro na compensação já admitida pela autoridade julgadora de primeira instância (e intocada quando da interposição do recurso de ofício desta para a S.R.R.F.), expondo seus motivos para tanto, e aduzindo, ao final, que teria ocorrido uma exclusão indevida, no montante tributável, de Cr\$1.150.638,08 (= Cr\$2.638.122,50 - Cr\$1.487.484,42).

E o relatório.

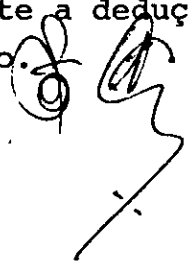
V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator Designado:

Verifica-se com a leitura da parte decisória do Acórdão nº 101-71.718, que houve divergência de votação entre os integrantes do Plenário, na Sessão de 28 de julho de 1980, deste Conselho de Contribuintes, quanto à exclusão da correção monetária e multa incidentes sobre o imposto de renda decorrente da dedução indevida dos "royalties" pagos, pelo uso da marca "TREVO", à empresa Luchsinger Madörin Comercial S.A., acionista majoritária da recorrente. Quanto às outras matérias, constantes do pleito, a decisão foi unânime, de acordo com o voto proferido pelo Digno Conselheiro, Dr. Francisco de Assis Miranda, Relator do Recurso.

Na qualidade de Relator para o Acórdão, tomo a liberdade de adotar a fundamentação que o Ilustre Relator do Recurso expendeu em relação à parte da decisão unânime e passo a fundamentar o voto da maioria, para manter-se a exigência da correção monetária e multa sobre o imposto de renda que provém da tributação pela dedução indevida dos "royalties" atribuídos à acionista majoritária.

A questão, que ensejou a divergência da votação, consiste em saber se constitui prática reiterada, de que trata o art. 100, inciso III, do C.T.N. (Lei nº 5.172, de 25.10.1966), o fato de vir a recorrente apresentando, em vários exercícios, as respectivas declarações de rendimentos, nas quais sempre consignou a dedução de "royalties" dentro do limite de 1% (um por cento) estabelecido na Portaria Ministerial nº 436, de 30.12.1958, com aceitação pela autoridade administrativa, homologando-lhe os lançamentos à vista dessas declarações. Depois de uma fiscalização externa, a que se sujeitara, em 20.12.1967, a empresa reajustara àquele limite a dedução que antes vinha fazendo em percentual mais elevado.



A defendente procurou justificar, sob primeiro argumento, que estava agindo com acerto, porque entende que as disposições do art. 176, § 1º, alínea "c", se dirige, apenas, às pesoas físicas, o que foi rebatido pelo Preclaro Relator do Recurso, ao declarar a improcedência das razões de defesa, porque a norma disciplinar atinge, igualmente, as pessoas jurídicas, como esclarece o Parecer Normativo CST nº 102/75. O dispositivo fala em sócio de forma vasta. Dá, portanto, a entender que objetiva não só a pessoa física como a jurídica, pois nada impede que uma pessoa jurídica seja sócia ou acionista de outra. Apenas, porque o legislador quisesse também atingir outras pessoas, particularizou, de forma taxativa, os casos que somente ocorrem em relação à pessoa física do sócio. E não poderia ser de outra forma, porquanto, se assim não fosse, o cônjuge e os dependentes do sócio, pessoa física, se prestariam para contornar as exigências da lei, abrindo-lhe possíveis questões contenciosas.

Em segundo argumento, a defesa opôs à exigência fiscal o imposto que teria sido pago pela empresa aquinhoadada com o valor dos "royalties", o que, outrossim, refutou o Digno Relator ponderando ser tal fato irrelevante para a solução do pleito, uma vez que, por motivos óbvios, a hipótese ensejaria processo à parte, do qual a recorrente não participaria e sim a empresa percipiente e a Fazenda Nacional.

E sob terceiro argumento, a recorrente sugeriu que, se assim não entendesse a autoridade julgadora, na forma como a defesa expusera a questão, lhe fosse aplicada a predita regra do art. 100, inciso III, do C.T.N., combinada com o parágrafo único do mesmo artigo.

Não se pode considerar práticas reiteradas um fato isolado, seguido de outros de natureza diversa, sendo de realçar que esses outros fatos ou atos foram efetuados exclusivamente ao alvedrio da recorrente, consistentes na entrega das declarações de rendimentos dos exercícios de 1973 a 1977, com dedução indevida dos questionados "royalties".



Reiterar significa "fazer de novo", "repetir", "renovar", como consigna o Dicionário Contemporâneo da Língua Portuguesa, de Caldas Aulete, IV volume, pág. 4.334, Editora Delta S.A., ano de 1958.

Então, o advérbio "reiteradamente", a que o estatuto codificado alude no citado dispositivo, indica, de forma modal, que o fato tem de ser feito de novo, ou ser repetido, ou, ainda, ser renovado.

Houve, antes, uma ação fiscal externa e só uma da qual resultou, precedentemente, o único Auto de Infração, até então lavrado, em 20.12.1967, e quando se efetuou a segunda ação fiscal externa, com a lavratura do Auto de Infração de 28.11.1977, ocasião em que a peça vestibular da autuação foi feita de novo, ou foi repetida, ou, como queiram, foi renovada, se acaso, na segunda vez não se observasse que se tratava de acionista da recorrente o credor do benefício dos "royalties", o que escapara à primeira fiscalização, aí, sim, passaria o fato a se constituir em "práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas", para que, na conformidade do inciso III e parágrafo único, artigo 100, do C.T.N., se excluísse a imposição de penalidade e correção monetária.

Em que pese as afirmações da recorrente, em declarar que, a partir da primeira autuação ocorrida em 20.12.1967, houve várias inspeções fiscais posteriores, que teriam aceitado a dedução, porque não esteja isso comprovado nos autos, com as devidas reservas, constituiu o dito mera alegação. Entre tais reservas, precisaria, outrossim, ser comprovado, através de ato comissivo da autoridade administrativa superior, que teria dado agasalho à aceitação da dedução, na forma como diz a defesa, quanto às inspeções fiscais posteriores.

Com o quedamento fiscal, que medeou da primeira à segunda autuação, de 20.12.1967 a 28.11.1977, ou, mais precisamente do último exercício que aquela primeira autuação atingiu até o primeiro exercício objeto da segunda ação fiscal, já se beneficiou, irregularmente, a recorrente com a dedução à que não tinha direito e ainda, agora, quer-se ver livre da penalidade e correção

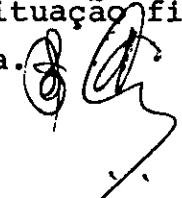


ção monerária. É demais!

Com a prestação da declaração de rendimentos, o contribuinte, pessoa jurídica, como é a recorrente, se notifica por si mesmo, no ato da entrega do formulário, que, também por si mesmo, deve ser preenchido corretamente, de acordo com as disposições regulamentares.

Embora conste, na declaração de rendimentos, precisamente no quadro próprio de Despesas Gerais, um item, ou linha, onde a empresa declarante deve indicar o valor despendido a título de "royalties", ali não se informa a favor de quem o benefício foi atribuído, se a sócio, acionista ou dirigente, nem tampouco a parentes, afins ou dependentes, de forma que, em princípio, acredita-se que a declaração se acha convenientemente preenchida pela contribuinte, entremostrando-se, portanto, uma situação fiscal aparentemente perfeita. A situação real, verdadeira, ficara estampada lá na contabilidade da empresa, fora do alcance da observação fiscal, que o exame tão-somente da declaração de rendimentos não dá para revelar. Somente quando o fisco executa a sua tarefa, por meio de pedido de esclarecimentos ou ação fiscal externa, executada no domicílio da empresa, pode verificar que a situação fiscal era apenas aparente, porque, nem mesmo através de simples revisão interna, dá para perceber quem seja a pessoa titular do benefício, frente àquela falta de informação há pouco referida.

Incidentes desse jaez, acontecidos seguidamente pela incúria no preenchimento da declaração de rendimentos, porque a empresa ao prestá-la não observou os pronunciamentos administrativos, constantes de jurisprudência iterativa e reiterada, de que não são dedutíveis os "royalties" pagos à pessoa jurídica, acionista majoritária, como ocorre na espécie, constituem práticas sempre renovadas pela própria empresa declarante. Transferí-las da contribuinte, para dizer que são práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, se tem como inversão de valores, uma vez que à simples vista da declaração de rendimentos a situação fiscal da recorrente se apresentava aparentemente correta.

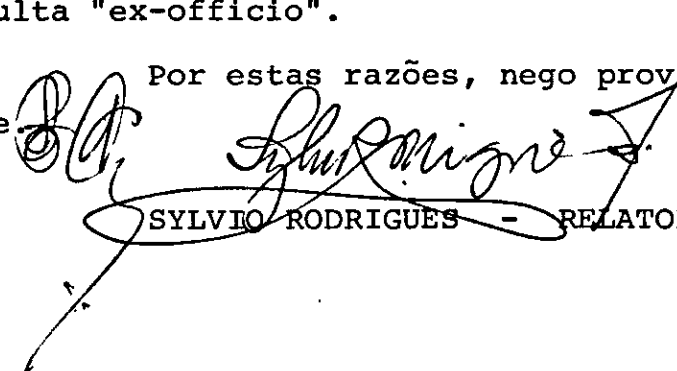


Desde que fato novo venha demonstrar o desacerto do procedimento anterior, ao fisco é lícito revisar as declarações de rendimentos tantas vezes quantas necessárias, dado que, dentro o período decadencial (art. 517, § 2º, RIR/75), o lançamento não é imutável, na forma do artigo 149 do C.T.N.

A tese defendida pela recorrente tem o desfavor de vedar a reforma da situação fiscal aparentemente correta, diante do erro por ela mesmo cometido, no preenchimento da declaração de rendimentos.

Por outro lado, pode ser que o fisco proceda com incorreção ao homologar o lançamento à simples vista da declaração de rendimentos, porque o declarante não deu a conhecer particularidades da operação, resultando daí equívoco no procedimento fiscal. A qualquer tempo, dentro do prazo de cinco anos, contado segundo o art. 517, § 2º, do RIR/75, é lícito ao fisco retificar o lançamento primitivo, complementando-o, porque somente após a feitura do primeiro lançamento lhe chegou ao conhecimento os pormenores, omitidos no preenchimento da declaração de rendimentos, a respeito daquela operação. E não poderia ser de outra forma, por quanto de tal erro ou equívoco não surge direito subjetivo algum, para que o contribuinte se julgue livre do pagamento do tributo devido em sua totalidade, acrescido dos demais encargos legais cabíveis, que no caso compreende imposto de renda, correção monetária e multa "ex-officio".

Por estas razões, nego provimento ao recurso, nesta parte.


SYLVIO RODRIGUES - RELATOR DESIGNADO.

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA

QUESTÕES PRELIMINARES:

A decisão recorrida exige os juros moratórios de que cogita a lei nº 5.421/68.

Insurge-se a Recorrente contra tal exigência em sua PRIMEIRA PRELIMINAR, por considerar que é inadmissível a fluência dos juros de mora enquanto a exigibilidade do crédito tributário se mantiver em estado de suspensão.

É de se assinalar que o débito fiscal formalizado inicialmente no Auto de Infração tem a sua exigibilidade suspensa a partir do momento em que a autuada interpõe impugnação contra o lançamento e continua em suspensão no caso de interposição de recurso, no prazo e na forma da lei. Para a incidência dos juros de mora torna-se indispensável que exista um débito vencido, o que não ocorre no caso dos autos, tendo em vista que a interessada, com guarda do prazo, manifestou sua inconformidade mediante interposição de impugnação e recurso. Está amparada, assim, pela disposição contida no art. 151, item III, do C.T.N., que dispõe:

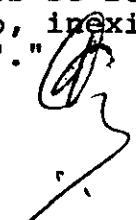
"Art. 151 - Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

.....

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo".

A jurisprudência deste Colegiado é pacífica a respeito, reconhecendo que:

"Quando tempestivamente interpostos, a impugnação e o recurso elidem a ocorrência da impontualidade, por se revestirem de efeito devolutivo e suspensivo, inexistindo, assim, qualquer mora "solvendi"."



Por tais fundamentos, acolho a primeira preliminar argüida, no sentido de determinar o cancelamento da cobrança dos juros de mora.

Na SEGUNDA PRELIMINAR levantada, a Recorrente entende descabida a imposição da multa de 150% sobre o imposto pertinente aos tópicos "5.4 e 5.5" do Auto de Infração, porquanto não ficou cabalmente provada a existência de fraude da empresa para a finalidade de omitir receitas à tributação.

A preliminar argüida está intimamente ligada ao mérito e como tal será devidamente apreciada ao examinarmos a procedência ou não da tributação imposta sobre as receitas tidas como omitidas e, bem assim, a existência ou não de fraude.

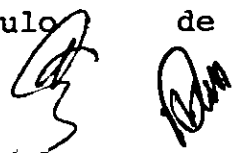
MÉRITO

Quanto ao mérito, a primeira questão a ser apreciada diz respeito à dedutibilidade dos "royalties" pagos à empresa LUCHSINGER MADORIN COMERCIAL S.A., acionista majoritária da recorrente, pelo uso da marca "TREVO".

Ao manter a tributação das diversas parcelas arroladas no Auto de Infração, fundamentou-se a decisão recorrida no sentido de que o artigo 176, § 1º, alínea "c", do RIR/75 (Lei nº 4.506/64, art. 71, § único, alínea "d") veda a dedutibilidade dos "royalties" pagos a sócios ou dirigentes de empresas e a seus parentes e dependentes, quer o sócio beneficiário seja pessoa física, quer seja pessoa jurídica, entendimento este consagrado no Parécer Normativo CST nº 102/75, como também em decisões deste Colegiado, fazendo referência e transcrevendo o voto proferido no Acórdão nº 111-00.446, de 25.12.1976.

Nesse ponto, são improcedentes as alegações da Recorrente, de que a lei não proibiu a dedutibilidade dos "royalties" pagos a outra pessoa jurídica, no caso, sua acionista majoritária.

Basta uma simples leitura dos dispositivos legais supra referidos, que tratam da matéria, para se convencer que os pagamentos efetuados à acionista majoritária, a título de



Acórdão nº 101-71.718

"royalties", estão igualmente alcançados pela restrição legal.

O fato de ter a lei feito referência a parentes e dependentes, teve por objetivo alcançar também pessoas ligadas às pessoas físicas, já que, como é óbvio, pessoa jurídica não tem parentes.

Já com respeito aos dois outros fundamentos re
cursais, nesse tópico, penso que acode à recorrente parcela de razão.

No segundo fundamento, faz referência ao Pare
cer Normativo CST nº 75/76, transcrevendo alguns trechos des
se ato normativo.

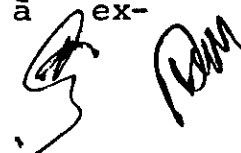
Muito embora possa assistir à empresa percipiente dos "royalties" direto à restituição do que haja pago a tí
tulo de imposto de renda sobre tais importâncias, de conformida
de com a exegese fiscal invocada (PN-CST nº 75/76), a verda
de é que a empresa Recorrente não produziu prova do efetivo pa
gamento do imposto de renda, por parte da sociedade favorecida.

Dessa forma, está prejudicada a arguição e não há possibilidade de apreciar concludentemente a questão aí sus
citada, da economia processual.

Esgotados os argumentos da recorrente, no que
se relaciona com a improcedência da autuação fiscal e da decisão
de primeira instância, resta íntegra a obrigação tributá
ria da empresa insurgente, a qual deverá satisfazer o crédito
em debate.

É precisamente no terceiro dos fundamentos a-
bordados na petição de recurso, sobre este tema, que a Recor
rente diz admitir, argumentando, a procedência da tributação, porém não aceita, nessa hipótese, a incidência dos acréscimos representados por juros, multa e correção monetária. Cita o art. 100, inciso III, § único, do C.T.N., em conforto de sua tese.

Diante das condições materiais noticiadas nos autos, parece-me acertada essa posição, no que pertine à ex-



Acórdão nº 101-71.718

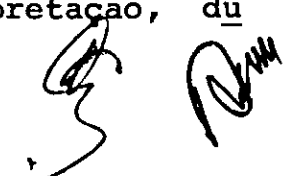
clusão da multa, dos juros e da correção monetária do débito em discussão, pois se afigura iníquo aplicar penalidade a contribuinte que adotou procedimento considerado, em épocas anteriores, como correto pela própria fiscalização.

Está provado nos autos que a recorrente foi autuada pelo fisco em 20 de dezembro de 1967, ocasião em que a administração fiscal aceitou como dedutível o pagamento de 'royalties' efetuado pela recorrente à sociedade LUCHSINGER MADORIN COMERCIAL S/A., discordando o fisco, naquela oportunidade, como se vê do documento de fls. , apenas do percentual que era pago a título de "royalties": - a recorrente pagava 1,5% sobre o seu faturamento e o fisco glosou 0,5%, sob o fundamento de que a Portaria nº 426/58, do Sr. Ministro da Fazenda (em vigor ainda hoje), autorizava pagamento máximo de 1,0% a tal título, e seria esse percentual, apenas, o tolerado como despesa dedutível do lucro tributável.

Tem razão a insurgente ao asseverar que "desde então (20.12.67) a lei não mudou e os fatos são os mesmos" (fls.

). Tanto assim é que o fundamento legal do presente lançamento tributário remonta à lei nº 4.506/64, art. 71, § único, alínea "c" (art. 176, § 1º, "c", do RIR/75). Mesmo que tenha havido mero erro naquele critério jurídico adotado pelo fisco em 20 de dezembro de 1967, nem por isso ficaria a entidade tributante desobrigada de arcar com as consequências daí advenientes: - admitindo, agora, o seu erro de direito naquela inspeção fiscal e nas posteriores (p.ex., Portaria nº 338, de 19 de agosto de 1977, do Sr. Delegado da Receita Federal em Porto Alegre, RS, doc. de fls. 01 dos autos), deve desonerar a Recorrente dos acrêscimos (multa, juros, correção monetária) sobre o valor do débito principal.

Entendo que essa é a adequada inteligência do artigo 100, inciso III, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, que alude à praxe administrativa, i.é, à atividade dos agentes da administração na aplicação das leis e regulamentos. É evidente que, se o fisco dá a lei determinada interpretação, du



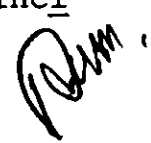
rante certo tempo, isso não o impede, por certo, de mudar tal prática. Contudo, na mudança da praxe administrativa, "o contribuinte pode sempre invocar a seu favor a orientação fiscal anterior, para demonstrar sua boa-fé e, com isso, excluir penalidades, juros de mora e correção monetária" (FALEIRO, in "Comentários ao Código Tributário Nacional, 3º vol., ed. Bushatsky, SP, 1977, pag. 108/9).

Admite o C.T.N. que o sujeito passivo possa ser induzido em erro pela observância de prática administrativa reiterada, que revele inadequada interpretação da lei tributária, ficando, nesse caso, a salvo da imposição de penalidades, juros e correção monetária sobre o tributo que, posteriormente e diante de interpretação legal escorreita, venha a lhe ser exigido. É inequívoca essa orientação, e assim o entendeu, também, ALIOMAR BALEEIRO (in "Direito Tributário Brasileiro", ed. Forense, 8a. ed., pág. 377/378), que informou:

"Julgados do Supremo Tribunal Federal tem protegido o contribuinte contra a mudança de critério das repartições e autoridades na interpretação da legislação tributária. Ela não pode prejudicar, sobretudo punir o contribuinte, pelos fatos e atos anteriores à nova orientação".

Evidentemente, tão gravosa quanto a situação aí descortinada por BALEEIRO é a debatida neste processo, pois o procedimento fiscal de hoje pune e onera o sujeito passivo pela observância de critério que lhe foi fornecido, ontem, pelo próprio fisco, sobre a mesma matéria e diante do mesmo panorama legal. Foi em atenção a situações semelhantes à ora examinada, sem dúvida, que aquele autor recomendou "... a interpretação ampla do artigo 100, III, do CTN, aliás, com apoio em mestres de prol na matéria (...)" (in op.loc.cit.).

Com essas razões, acolho a tese da Recorrente, para o efeito de cancelar a exigência dos juros, multa e correção monetária do débito fiscal, mantendo a cobrança do principal.



A segunda questão de mérito está relacionada com "despesas de importação" não incorridas.

A Recorrente deduziu, no exercício de 1977, a quantia de Cr\$ 4.904.174,62, através do provisionamento feito na conta "Provisão para despesas de importação de matéria prima".

A decisão recorrida considerou infundada a afirmativa da Recorrente de que dita previsão não onerou o resultado do exercício por não transitar diretamente em "lucros e perdas", visto que, conforme demonstrado, diante da sistemática adotada no registro de tais operações, a provisão examinada, ainda que de forma indireta, obrigatoriamente sobrecarrega os custos, causando reflexo na conta de lucros e perdas .

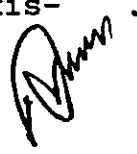
Mandou, entretanto, excluir da tributação a parcela de Cr\$ 2.638.122,50, correspondente a reforços de previsões feitas a menor, realizadas no ano-base de 1976, que não foram levadas em consideração, quando da autuação.

Não autorizou, contudo, excluir da tributação a parcela de Cr\$ 1.410.558,88, pertinente a importação ditas como ainda existentes nos estoques de matérias primas, uma vez que a interessada não comprovou a existência desses estoques.

Ressentiu-se, assim, a autoridade julgadora singular, de elementos probatórios relativamente às matérias primas importadas, ditas como ainda existentes nos estoques.

Esses elementos de prova foram trazidos à colação na fase recursória, através de xerocópias das folhas 98/99 do Livro de Registro de Inventário (doc. 1) e das folhas 2.235/2.473 do Livro "Diário" (doc. 2), onde consta o trecho do balanço encerrado em 31.1.76, pertinente ao inventário e, bem assim, do mapa retificativo da demonstração de folhas 494/495 dos autos (doc. 3), cfe. petição de recurso.

Uma vez produzida a prova da existência das matérias-primas nos estoques, caberia também excluir da tributação a parcela de Cr\$ 1.410.558,88, correspondente às importações existentes.



Esse foi o raciocínio que adotei, por compatível com a realidade fática.

Entretanto, tendo em linha de conta que o processo baixaria à repartição de origem, para uma série de diligências relativas a outras questões também ventiladas no recurso apresentado, propus ao Colegiado, na qualidade de Relator do feito, a inserção de quesito tendente a avaliar melhor os procedimentos da Recorrente, com o seguinte teor:

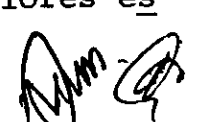
"Demonstrar como era formada a previsão para "despesas de importação", esclarecendo se efetivamente era debitada a uma conta do realizável, não afetando a conta de lucros e perdas. Juntar cópias dos lançamentos."

Na resposta ao solicitado, a repartição originária (DRF-Porto Alegre), através de seu agente, acusou, após minudente explanação sobre o funcionamento da "Previsão", como existentes nos estoques de 31.1.1976 produtos num valor de Cr\$ 1.487.484,42.

Vale referir que o relatório atinente ao cumprimento da diligência manifesta, nesse tópico, que aquele valor Cr\$ 1.487.484,42,- seria o único passível de exclusão do montante tributável, esclarecendo e buscando demonstrar, em extenso arrazoado, ter havido erro, por parte da instância originária, relativamente à exclusão de Cr\$ 2.638.122,50 da tributação.

Era defeso à autoridade singular pronunciar-se sobre matéria já julgada em favor - ou contrariamente - à Recorrente, de forma conclusiva, principalmente considerando que tal decisão já foi objeto de reexame oficial à S.R.R.F., sendo aí integralmente confirmada. Demais disso, descabe a este Conselho revisar de ofício matéria irrecorrível, que se caracteriza como coisa julgada administrativa.

O centro da questão, e o que motivou o pedido de informações à D.R.F. de Porto Alegre, era saber se o valor sob tributação, remanescente da decisão de primeiro grau, correspondia a lançamentos contábeis efetuados no Realizável, por onde não afetar-se-ia a conta de lucros e perdas, desde que tais valores estivessem consignados no estoque em 31 de janeiro de 1976.



Restou comprovado, pelas diligências procedidas, que efetivamente era debitada a provisão a uma conta do realizável, e que não há afetação da conta de lucros e perdas sempre que, no encerramento do exercício, a matéria prima sobre a qual é feita a provisão - conste dos estoques. Nesse particular, o informante dá conta da existência de matérias primas em estoque no valor de Cr\$ 1.487.484,42.

Feita a comprovação requerida, cabe excluir da tributação a parcela de Cr\$ 1.487.484,42.

A terceira questão de mérito diz respeito à omissão de receita pelo faturamento paralelo efetuado na cidade de Passo Fundo.

Para o deslinde desta questão torna-se necessário, de início, identificar a natureza das mercadorias que geraram o faturamento, a modalidade ou condição de venda e a forma de recebimento do preço da venda.

Trata-se, no caso, da comercialização de fertilizantes, e pode-se afirmar, junto com a autoridade recorrida, que a modalidade das vendas era através de financiamento, concedido pela rede bancária diretamente ao comprador, assumindo o Governo Federal, como estímulo à agricultura, o encargo de arcar com 40% do valor financiado. Nos termos da Circular nº 26, de 18.9.75, do Ministério da Fazenda, o comprador se compromete a utilizar o fertilizante exclusivamente para fins agropêcuários. A assinatura do comprador no pedido de mercadorias, assumindo o compromisso mencionado, lhe confere inicialmente o direito à percepção do subsídio sobre o fertilizante adquirido, sendo que, para cada operação, é extraído um pedido - que contém todas as condições em que se opera a comercialização, - que não pode ser cancelado sem o prévio consentimento expresso da vendedora. O pedido, enquanto contrato, é uma condição indispensável da operação. É o pedido que liga o comprador ao Banco financiador e também ao vendedor do produto, documentando inicialmente, portanto, uma obrigação assumida pelo comprador junto ao Governo. Extraído o pedido, o próximo passo será a emissão de nota fiscal (documentando a entre



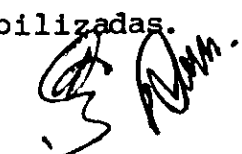
ga do fertilizante) e a correspondente fatura. Esses, basicamente, eram os documentos exigidos pela rede bancária repassadora das verbas do "PROFERT", sendo de assinalar que tais exigências variavam de uma para outra instituição financeira, havendo algumas que solicitavam, para a instrução do processo de financiamento bancário, o pedido de mercadorias, outras a nota fiscal (p.ex., o Banco do Brasil S/A., Agência de São Borja), outras, ainda, apenas a fatura (como ocorria no Banco do Brasil S/A., Agência Passo Fundo).

A Recorrente adotava o faturamento "antecipado", figura prevista no art. 200 do Código Comercial e aceita pelo Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados, bem como pela legislação do ICM, prevista no Ajuste SINIEF, de 15.12.70 (R.J.).

Tal sistema importava, basicamente, no faturamento da operação de compra e venda antes da entrega real do fertilizante.

Esse sistema era bem acolhido, na época dos incentivos representados pelos subsídios, por parte das instituições financeiras (que dele se beneficiavam, quando o documento solicitado para o processo de financiamento era a fatura, eis que utilizavam, para logo, a faixa de crédito posta à disposição pelo Banco Central do Brasil para esse fim específico), por parte dos agricultores (que recebiam descontos especiais pela antecipação no pagamento dos insumos, o que era previsto nas Resoluções C.I.P.) e também por parte das empresas fornecedoras de fertilizantes (que recebiam o preço da operação antecipadamente).

No caso dos autos, o representante comercial da Recorrente emitia fatura em formulários especiais, cuja confecção era por si encomendada, sem o conhecimento da empresa e sem emissão de qualquer nota fiscal. Ditas faturas apresentavam o timbre de "Industrias Luchsinger Madorin S.A" e a marca "Adubos Trevo", e foram dadas pela fiscalização como não contabilizadas.



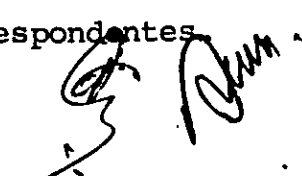
Deferiam, contudo, das oficialmente emitidas pela empresa, que utilizava o sistema de processamento eletrônico de dados (docs. 1 e 2, apensados à petição da recorrente datada de 24.07.78 - fls. do vol. - em confronto com os documentos de folhas 1 a 463 do Anexo I dos Autos).

Com essa prática, utilizada pelo representante comercial à revelia da recorrente, aquele reduzia o tempo de recebimento de sua comissão e conseguia que a empresa fosse creditada rapidamente (o que era feito mediante a liberação do financiamento, diretamente em conta-corrente da Recorrente, por parte do estabelecimento bancário) e ainda favorecia o próprio comprador pelo desconto que este obtinha pelo pagamento antecipado da duplicata (conhecido como "desconto-antecipação").

Inobstante as normas traçadas pelo Banco Central do Brasil estipulassem, razoavelmente, a formação dos processos de financiamento, constata-se que os procedimentos bancários, na época em que se desenrolaram os fatos sob apreciação, eram variados de uma localidade para outra, no que toca às exigências documentais (umas agências exigiam o pedido, outras a nota fiscal, outras ainda as faturas, algumas todos ou parte desses documentos, etc.). A recorrente, nessa ocasião, já possuía mais de trezentos estabelecimentos por todo o Brasil (fls.

) e considerava relevante o recebimento dos avisos de crédito bancários, com o que procedia à contabilização nas contas-correntes dos clientes financiados. Via de regra, quando a empresa recebia a sua cópia do pedido firmado nos seus diversos estabelecimentos (representantes, inspetores, depósitos, etc.) - como noticiam os autos -, processava a emissão antecipada de notas fiscais de venda e as correspondentes faturas (estas, por sistema eletrônico).

A omissão da receita foi identificada no faturamento paralelo, uma vez que a autuada não teria contabilizado as faturas emitidas pelo representante comercial, relacionadas às fls. 289/293, nem, tampouco, as verbas a elas correspondentes.



O convencimento da decisão recorrida fincou na presunção jurídica relativa de que a cada faturamento deveria corresponder a receita pertinente, entendendo caber à recorrente a inteira vinculação entre as faturas contabilizadas - emitidas em Porto Alegre - e as que foram emitidas em Passo Fundo, transferindo, assim, ao contribuinte, o ônus da prova, quando, ao nosso ver, essa obrigação era do agente fiscalizador e também da autoridade preparadora, bem assim como da autoridade julgadora singular, ante a natureza da infração capitulada e os esclarecimentos prestados pela contribuinte-recorrente. Não se satisfez com o demonstrativo de fls. 537/563 de vol. 03 e os documentos respectivos - pastas 01 a 12 - por observar incongruências.

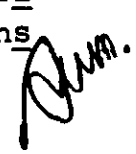
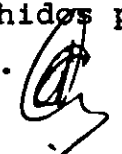
Estando em poder do fisco todas as faturas encontradas em mãos, do representante e por ele emitidas - e diante dos esclarecimentos prestados -, entendo que deveriam as mesmas ser minuciosamente confrontadas com aquelas emitidas pela empresa, pelo sistema de computador.

O que ocorreu, entretanto, foi uma confrontação feita superficialmente, não sendo o bastante para fixar a hipótese de "omissão de receita" à tributação.

A omissão de receita deve ficar clara e cabalmente demonstrada nos autos.

Precisamente por essa razão, foi propugnada diligência, baixando o processo à repartição de origem para que essa apurasse e informasse uma série de dados, listados na Resolução nº 101.01534, desta Câmara, objetivando melhor instruir o feito.

Especificamente no caso em exame, foi escolhida, para rigorosa auditoria, a operação de compra e venda realizada entre a Recorrente e o cliente Alvady da Rocha Gehlen, na cidade de Passo Fundo, tendo em vista que esse caso foi o primeiro dos 22 escolhidos para análise na decisão de primeira instância (fls.).



Procurou-se, entretanto, antes ainda, verificar se o demonstrativo acostado pela Recorrente às fls. 537/563 dos autos possuía respaldo na escrituração mercantil da mesma.

Demais disso, formulou-se uma verdadeira bateria de variadas questões sobre as atividades comerciais da Recorrente na cidade de Passo Fundo, RS (quesitos "1" e "2.a" a... "2. n").

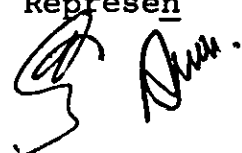
Em resposta ao pedido de diligências, voltaram os autos com minucioso relatório elaborado pela repartição originária.

Atendendo ao quesito PRIMEIRO, após exaustiva análise documental, a repartição de origem, por seu agente, concluiu no sentido de que os demonstrativos de folhas 537 a 563, do volume 03 dos autos processuais em causa, encontram respaldo na escrituração da recorrente.

A resposta dada aí traduz algum significado para o deslinde do feito, no item atinente à "omissão de receita" pelo faturamento paralelo em Passo Fundo, o que se explica, basicamente, pela conclusão de que é

" (...) bastante evidente que o faturamento efetuado datilograficamente foi utilizado para antecipar o recebimento do numerário bem antes da entrega da mercadoria, porém, a cada fatura emitida datilograficamente, corresponde uma ou mais faturas, emitidas eletronicamente, e estas estão registradas na contabilidade da recorrente" (fls.).

No quesito SEGUNDO, pretendeu-se uma análise total de uma das operações de comercialização de fertilizante realizadas em Passo Fundo entre a empresa recorrente e o Sr. Alvady da Rocha Gehlen. A glosa fiscal supõe que, em tal operação, a exemplo das demais, tenha havido "omissão de receita" à tributação, pelo fato de ter ocorrido "faturamento paralelo" ao da matriz, realizado então na cidade de Passo Fundo, por Represen

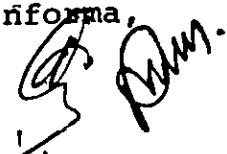


tante da Recorrente à época.

Já na alínea "a" desse quesito, o relatório apresentado deixa ver que "a fatura emitida em Passo Fundo (...) engloba as três faturas emitidas em Porto Alegre, em valor e em quantidade da mercadoria", e, na alínea "b", tem-se que o único documento acostado ao processo de financiamento bancário teria sido aquela fatura emitida em Passo Fundo pelo Representante Comercial (datilograficamente), não havendo nota fiscal a instruir a liberação da verba. Completando a pesquisa, diz o informante da instância inferior que a importância em apreço, representando o total dessa operação de compra e venda de fertilizantes e objeto de liberação bancária, foi efetivamente recebida pela empresa (alínea "c"). No atendimento às indagações das alíneas seguintes, informa onde e como os lançamentos contábeis foram procedidos, dentro da escrita mercantil da Recorrente (alínea "d"), e constata que o total do pedido (112.500 Kg. de calcário) foi efetivamente entregue, em mercadorias, ao cliente, de forma regular. Nenhuma das faturas emitidas pelo sistema de processamento de dados foi financiada na região. Nas letras "i" e "n", tendo asseverado que entendia as questões propostas como sendo de âmbito geral, o agente informante informa qual o sistema adotado pela recorrente para o registro contábil dos créditos (à vista dos avisos de crédito bancário) e para o registro, ulterior, de tais créditos como receitas (após o faturamento por processamento de dados), aduzindo, mais, que

"... não foi encontrada nenhuma operação em que houvesse dois pagamentos para uma mesma duplicata" (fls.).

Nas letras "j" e "l", afiança a repartição de origem que não constatou nenhum financiamento que não tivesse sido creditado em conta corrente bancária da recorrente; informa, ainda, que a grande maioria das operações da região ocorria sob financiamentos bancários. O relatório de fls. informa,

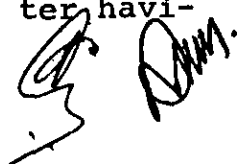


Acórdão nº 101-71.718

ainda, ter constatado uma única operação, dentre as carroladas, em que há uma diferença (operação realizada entre a Recorrente e o Sr. Lírio Suzin, para a venda de fertilizantes); atesta; contudo, que tal diferença "foi sanada posteriormente", estendendo-se na demonstração minuciosa do afirmado.

Após confrontarmos detidamente a decisão recorrida com as razões da recorrente, e dispondo já do resultado das diligências solicitadas, com o que compulsamos as provas dos autos, chegamos à conclusão de que:

- a) não houve duas operações de venda;
- b) os compradores não pagaram duas vezes ou receberam duplo financiamento para uma mesma operação;
- c) os financiamentos liberados aos clientes e objeto do faturamento irregular do representante, foram creditados diretamente à empresa, através de contas-correntes mantidas pela mesma junto aos estabelecimentos bancários;
- d) referidas verbas foram contabilizadas a crédito das respectivas contas-correntes dos compradores, anteriormente debitados com base nas faturas emitidas pelo computador;
- e) a própria autoridade fiscal admitiu que a autuada utilizou os créditos oriundos do financiamento, creditando-os em contas-correntes do comprador;
- f) as verbas liberadas pelos Bancos foram recebidas e contabilizadas pela empresa, correspondendo a uma efetiva venda de mercadorias;
- g) declarações firmadas pelos bancos financiadores, assim como pelos clientes de fertilizantes, trazidas à colação, reforçam nosso entendimento de que não existem duas operações distintas;
- h) o relatório de fls. , de responsabilidade da repartição de origem, deixa claro não ter havi-



Acórdão nº 101-71.718

do "omissão de receita" na comercialização de fertilizantes levada a efeito em Passo Fundo.

Daí se infere que a omissão de receita capitula da no Auto de Infração e mantida pela decisão recorrida não ficou suficientemente comprovada e, muito menos, sequer a existência de fraude que pudesse justificar a multa máxima aplicada neste tópico.

Assim: pelo que se verifica dos autos, aquele faturamento paralelo, feito à revelia da Recorrente, pelo representante, a partir do preenchimento do pedido, não resultou em duplo recebimento de numerário pela empresa. É patente que o referido representante, imediatamente após o preenchimento do "pedido de mercadorias" - do qual remetia uma via à Porto Alegre, para a emissão de nota fiscal de venda, programação de entrega e emissão de fatura por computador -, ali mesmo em seu escritório, em Passo Fundo, com o cliente diante de si, "faturava" a operação, com arrimo no pedido efetuado, através daqueles formulários de fatura que mantinha em seu poder, impressos especialmente para si, com caracteres tipográficos semelhantes aos dos documentos da recorrente, e com esse documento, precisamente, é que instrua-se o processo de financiamento bancário do cliente. Mas a empresa recorrente sempre contabilizou os valores correspondentes aos "avisos de crédito" expedidos pelo estabelecimento financiador", após o faturamento mecânico levado a efeito pelo representante, contra os débitos nas contas correntes dos clientes, representados estes pelos registro das faturas emitidas pelo computador.

Desta maneira, é incontestável que houve sempre, em cada um dos casos detectados pelo fisco e objeto da "relação de faturas emitidas e não contabilizadas no exercício de 1977", a efetiva contabilização dos valores a crédito dos clientes.

Do exposto, se infere que o duplo faturamento enfeixou, sempre, uma única operação de compra e venda, consubstan-

Acórdão nº 101-71.718

ciada no pedido, o que vem a afastar a caracterização de "omissão de receita".

Acolho a petição recursória para excluir da tributação os valores apontados como pertinentes a receitas omitidas por faturamento paralelo efetuado na cidade de Passo Fundo.

A quarta questão de mérito está relacionada com "omissão de receitas" por dupla emissão de notas fiscais pelo estabelecimento da Recorrente, sito em São Borja.

A autoridade fiscal relacionou cópias de notas fiscais emitidas pelo depósito da recorrente na cidade de São Borja (Anexo II do Auto de Infração) e as tributou, como indicativas da existência de omissão de receita, diante da ausência de sua contabilização.

Também, nesse caso, era adotado o faturamento antecipado, porém aqui normalmente processado pela empresa.

Para efeito de conseguir o financiamento para o comprador, o estabelecimento de São Borja emitia notas fiscais e as submetia ao estabelecimento bancário financiador.

As instituições financeiras em São Borja, nessa época, consoante consta dos autos, exigiam apenas a exibição e entrega da nota fiscal (1a. via) para a instrução dos processos de financiamento bancário sob o regime do "PROFERT/PROCAL"- diversamente do que ocorria, na mesma ocasião, nas instituições financeiras em Passo Fundo, portanto.

Após liberado o financiamento e creditada a empresa vendedora, que faturava a venda, fazia referido estabelecimento entrega da mercadoria, emitindo as notas fiscais de remessa. Porém, nas notas fiscais de remessa não inseriu o número, série e subsérie, e data, da nota fiscal de venda originária. Admite a recorrente a existência dessa falha que, entretanto, não pode caracterizar a pretendida omissão de receita.

Esclarece a recorrente que, não obstante a falha



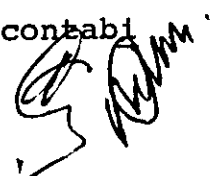
houve uma única operação de compra e venda, o que é corroborado pela existência de um único pedido citado em todas as notas fiscais emitidas pelo depósito de São Borja, bem como fatura e no aviso de crédito do Banco financiador, valendo observar, ainda, que, no caso, o banco financiador indicado no pedido é o mesmo que emitiu o aviso de crédito. Em reforço de suas alegações, juntou os seguintes documentos: declaração de banco financiadores (fls. 723/783 do vol. 03 e 784/931 do vol. 04); declarações de clientes compradores (fls. 932/1.025 do vol. 04); fichas de estoque do depósito de São Borja (fls. 1.026/1.157 do vol. 04) e fls. 3.592/6.436 das pastas 13 a 22 em anexo.

O julgador singular asseverou que a interessada não observou, na emissão das notas fiscais de venda e das que chama de "remessa", as instruções vigorantes (SINIEF - fls. 1.200/1.201), no sentido de que, no conjunto das notas fiscais se espelhasse uma única operação de venda. Desse modo, há de prevalecer a presunção legal de que cada nota fiscal emitida é representativa de uma operação de venda.

Diante dos esclarecimentos prestados, entendemos que, mais uma vez, competia ao agente fiscalizador fazer a necessária confrontação entre todos os casos e documentos, para saber se as notas fiscais de venda que foram objeto de financiamento encontram correspondência (qualidade, quantidade e valor das mercadorias; comprador) com as notas fiscais ditas "de remessa". Esta confrontação rigorosa não foi feita.

Para o imposto de renda, o ponto nodal da questão é saber se houve ou não dupla venda, com omissão da receita à tributação de uma dessas fases, para a perfeita caracterização do ilícito fiscal.

Diante do posicionamento da autoridade julgadora da primeira instância, foi convertido o julgamento em diligência, como já foi dito alhures, também para apurar dados factuais relativos à infração capitulada como emissão de receita pela dupla emissão de notas fiscais, em São Borja, não contabi

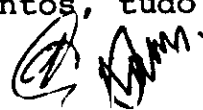


lizadas.

Desta forma, foram elaboradas diversos quesitos ("3.a" a "3.m"), constantes da Resolução nº 101-01.534, desta la. Câmara, em sessão de 04.07.1979 (fls.).

No terceiro quesito, e suas alíneas, o objetivo deste Colegiado foi apurar, com profundidade, todos os ângulos de uma operação de compra e venda de fertilizantes realizada pela empresa na Cidade de São Borja, realizando, assim, uma verificação parcialmente por amostragem. A investigação recaiu sobre a operação realizada entre a recorrente e o cliente dela em São Borja, Sr. Henrique Tonelotto Sobrinho.

O relatório fiscal, resultante da diligência em exame, consigna que uma nota fiscal (a de nº 9.418) "serviu exclusivamente para a antecipação de recebimento do financiamento bancário" (letra "e" das respostas), e que a outra (a de nº 10.100) serviu para instrumentalizar a entrega da mercadoria (letra "c"). Tal fato era o que, via de regra, ocorria no depósito da recorrente na Cidade de São Borja, na época. A rigor, essa operação é perfeitamente normal, desde que se vincule aquele a nota fiscal dita "de venda" às notas fiscais tidas como "de remessa" (que são aquelas que acompanham, efetivamente, o trânsito da mercadoria). A falha praticada pela recorrente foi, justamente, a de não vincular uma nota à outra. Essa ocorrência, como noticia o relatório sob comento, se repete na grande maioria dos casos, e foi o que desencadeou a ação fiscal sob a titulação de "omissão de receita", por entender o fisco que uma das notas - que não foi objeto de faturamento - estaria a representar uma operação cuja receita não teria sido oferecida à tributação. As variantes dessa irregularidade são indicadas e analisadas na resposta à alínea "j": - nesses casos - da alínea "j" -, também se infere que a falha é resultante"... da ausência de vinculação de uma nota fiscal (...) à outra". Demais dissso, o Relatório dá conta do extenso caminho percorrido pelo Sr. Fiscal incumbido das diligências, deslocando-se à São Borja, junto aos bancos, ouvindo clientela da recorrente, gerente de banco, funcionários da empresa, de todos tomando depoimentos, tudo



Acórdão nº 101-71.718

com a finalidade de bem atender, como bem atendidos estão, aos quesitos formulados por este Conselho. As respostas dadas, particularmente nesse "quesito 3" (alíneas "a" a "m"), são suficientemente alucidatórias da matéria de fato.

Pelas respostas apresentadas no relatório de fls. , anteriormente transcritos, não há como ver, no caso, meras irregularidades formais na emissão de documentos fiscais, jamais omissão de receitas.

Diante da alentada instrução processual, e após proceder ao minudente exame da decisão recorrida, das razões da recorrente e das respostas aos quesitos formulados por este Colegiado, concluímos que:

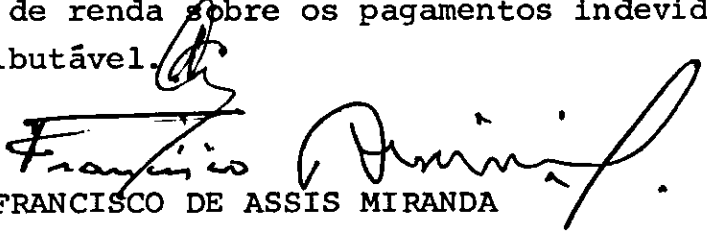
- a) não houve duas operações de venda;
- b) os compradores não pagaram duas vezes ou receberam duplo financiamento para uma mesma operação;
- c) os financiamentos liberados aos clientes e objeto de falhas instrumentais na emissão das notas fiscais, por parte da recorrente, foram induvidosamente recebidos por esta, nos termos das operações mercantis pela mesma contratadas;
- d) os negócios de venda de fertilizantes podem ser reconstituídos, para o efeito de verificar-se as quantidades, qualidade e valor das mercadorias vendidas e entregues aos clientes, face à vinculação das notas fiscais ("de venda" e "de remessa") aos pedidos, às faturas, às duplicatas, aos comprovantes de entrega e aos avisos de crêdito bancários;
- e) declarações firmadas pelos bancos financiadores, assim como pelos clientes de fertilizantes, acostadas aos autos, reforçam nosso entendimento de que não existem duas operações de venda representadas pelas notas fiscais inquinadas de ausência de contabilização pelo fisco;
- f) o relatório de fls. , elaborado pela repartição de origem, deixa claro não ter havido "omissão de receitas" na comercialização de fertilizantes.

tes levada a efeito em São Borja.

Atestada assim, a regularidade material das operações mercantis levadas a efeito pela recorrente na Cidade . de São Borja, RS, sem embargo das falhas meramente formais, acolho as razões do recurso para cancelar da tributação os valores dados como receitas omitidas pela dupla emissão de notas fiscais naquela localidade.

Por todo o exposto, e considerando mais o que dos autos consta, acolho a preliminar argüida no tocante à improcedência da cobrança dos juros de mora.

Quanto ao mérito, voto pelo provimento parcial do recurso, no sentido de excluir da tributação, no exercício de 1977, as parcelas de Cr\$ 1.487.484,42 (despesas de importação de matérias primas); Cr\$ 11.147.924,34 e Cr\$ 5.655.270,25 (omissão de receita); bem assim, cancelar a multa de lançamento "ex-offício" (50%) e correção monetária aplicadas sobre o imposto incidente na dedução dos "royalties", mantida, quanto a essa questão - "royalties" pagos pela recorrente à sua acionista majoritária -, a exigência do imposto de renda sobre os pagamentos indevidamente deduzidos do lucro tributável.


FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA