



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JCMN

Sessão de 11 de novembro de 1981

ACORDÃO Nº 101-72.799

Recurso nº 83.788 - IRPJ - EXS: 1978 e 1979

Recorrente NATIVA - COMÉRCIO DE CEREAIS E CAFÉ LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CASCAVEL (PR)

IRPJ - OMISSÃO DE ESTOQUE - Não provada a legitimidade dos produtos comprovadamente vendidos nos primeiros meses do exercício seguinte, é de acolher-se a pretensão fiscal que acusa a autuada de estar a sua origem na omissão de estoque praticada no encerramento do exercício anterior.

DESPESAS COM DESCONTOS DE NOTAS PROMISSÓRIAS RURAIS - Somente podem ser imputadas aos resultados por aqueles a quem efetivamente hajam sido debitadas pelos estabelecimentos de crédito, salvo prova de pacto escrito na qual se convençione expressamente correr o ônus por conta do emitente, o qual integrará ou passará a integrar as condições de compra e venda, mediante o recebimento daqueles títulos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NATIVA - COMÉRCIO DE CEREAIS E CAFÉ LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para excluir da base de cálculo o montante de Cr\$ 11.284,50.

Sala das Sessões (DF) ., em 11 de novembro 1981

AMADOR OLIVEIRA FERNANDEZ

- PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

13 NOV 1981

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, LUIZ ANDRÉ NETO (Suplente) e OLAVO JOÃO GALVÃO (Suplente).



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0935/011.206/80

RECURSO N.º: - 83.788

ACÓRDÃO N.º: 101-72.799

RECORRENTE: NATIVA-COMÉRCIO DE CEREAIS E CAFÉ LTDA.

R E L A T Ó R I O

Os autos dão-nos conta de que, em razão da ação fiscal levada a efeito na ora recorrente, cujo início foi documentado com o Termo de fls. 01, datado de 17/03/80, concluiu a Fiscalização, conforme Termo de Encerramento de Ação Fiscal, respectivos demonstrativos e Termos (fls. 06/104), que a auditada havia praticado as seguintes infrações, de que, afinal, foi acusada no AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 02), in verbis:

"EXERCÍCIO DE 1978 - PERÍODO BASE DE 01/01 a 31/12/77

- 01- Omissão de receita operacional, representado pelo maior saldo credor de caixa, verificado no período de 06 a 13/01/1977, conforme quadro demonstrativo nº 1, com infração ao disposto nos artigos 135 § 1º, 153 e 155 "a", do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75.....
..... Cr\$ 274.876,00
- 02- Despesa operacional não dedutível, correspondente ao excesso individual de retirada dos sócios, durante o ano-base de 1977, de conformidade com Quadro Demonstrativo nº 2, com infração ao disposto nos artigos 179 §§ 2º e 3º, e 222 "b" do RIR/75, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75..... Cr\$ 29.400,00
- 03- Omissão de estoque em balanço de 31/12/1977, consistente em 712.370 quilos (11.872 sacos de 60 quilos) de soja, ao preço médio de compra no ano-base de 1977 de Cr\$157,70 por saco de 60Kg, caracterizado por vendas, con

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0935/011.206/80
Acórdão nº 101-72.799

forme notas fiscais, constantes do Auto de Apreensão nº 1, no período de 21/02/78 a 14/03/78, sem que constasse estoque do produto, sendo que sua primeira compra deu-se em 15/03/78, com infração ao disposto nos artigos 152, 154, 161 "a" e 135 § 1º do RIR, aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 02 de Setembro de 1975..... Cr\$ 1.872.214,00

04-Despesas não dedutíveis, caracterizadas por despesas bancárias com descontos de notas promissórias rurais, conforme termo de apreensão nº 2, de emissão do contribuinte em garantia de pagamento de mercadorias adquiridas de produtores rurais, sem haver condição contratual por escrito que o obrigue a arcar com as mesmas, com infração ao disposto nos artigos 135 § 1º, 162 § 2º e 222 "n" do RIR/75, aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 02 de setembro de 1975..... Cr\$ 107.157,00


EXERCÍCIO DE 1979- PERÍODO BASE DE 01/01 a 31/12/1978

05-Omissão de receita operacional representada pelo saldo credor de caixa, verificado no dia 24/4/78, conforme Quadro Demonstrativo nº 3, com infração dos artigos 135, § 1º, 153 e 155 "a" do RIR aprovado pelo Decreto nº 76.186/75... Cr\$ 6.076,00".

2. Com guarda do prazo legal, veio a autuada aos autos para dizer que se conformava parcialmente com a exigência fiscal, já tendo recolhido o tributo e demais encargos referentes a omissão de receita detectada através do "estouro" de Caixa (item 01 e 05 do A.I.) e excesso de retiradas (item 02 do A.I.), cujos documentos de arrecadação se acham às folhas 105 e 119, e impugnar a exigência referente aos itens 3 e 4 da peça básica.

3. Discordando da exigência referente as verbas impugnadas, alegou:

"2.- Com referência ao item 03, não ocorreu omissão de estoque como autuado no balanço encerrado em 31.12.1977, conforme demonstram as notas fiscais de entrada, série E2, de nº 001 a 050, documentos de fls. 11 a 51, anexos. Par melhor elucidação o documento de fls. 52 e 53, demonstra o desdobramento dos estoques físicos no exercício de 1978, em particular o ocorrido de 10 de fevereiro de 1978 a 15 de março do mesmo ano, que dá origem a autuação. Os documentos de fls. 54 a 59, demonstram o registro no respectivo livro de Registro de Entradas de mercadorias, das respectivas notas fiscais, em valor comercial, uma vez que elas somente representam a operação física, em regime de



depósito, cfe. sua natureza operacional assim específica, razão pela qual, em hipótese alguma houve omissão de estoques no exercício de 1977, cfe. presunção feita na autuação.

- 3) - Com referência ao item 04, em que são glosadas despesas bancárias referentes a operações com notas promissórias rurais, os documentos de fls. 60 a 134, provam a efetiva operação realizada, bem como o respectivo ressarcimento, por parte de nossa empresa das despesas provenientes da operação. Como bem diz a operação - DESCONTO DE NOTAS PROMISSÓRIAS RURAIS, são limites abertos, junto as agências bancárias para capital de giro de empresas que operam na aquisição de produtos agrícolas, nas fontes produtoras, isto é, diretamente do produtor rural, sendo que as despesas dos descontos são responsabilidades das empresas, reembolsando os produtores das mesmas. A grande maioria dos estabelecimentos bancários debita diretamente a empresa nestas despesas e creditando os produtos do total da NPR., o que caracteriza ainda mais a responsabilidade das empresas nestas despesas".

juntando aos autos como prova do alegado os documentos de fls. 120 a 244.


4. Encerrado o preparo do procedimento e submetidos os autos a apreciação da autoridade julgadora monocrática, esta manteve a exigência fiscal, com os seguintes fundamentos:

"Os argumentos da defendente, inteiramente ineficientes para o fim de ilidir a ação fiscal, nenhuma resistência oferecem a uma análise criteriosa dos fatos de que os autos dão conta".

"Em se tratando de questões de fato, valho-me das informações prestadas pelos fiscais autuantes, mormente no que se refere aos itens:

"3 - Quando da aquisição de mercadorias junto aos produtores a empresa fazia emissão apenas e tão somente de Notas Fiscais de Entrega Série E-1, as quais se encontram regularmente escrituradas no livro Registro de Entrada de Mercadorias."

"4 - A emissão de Nota Fiscal de Entrada Série E-2, é um artifício encontrado pela empresa, para por meio desse documento apócrifo simular entrada de mercado



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0935/011.206/80
Acórdão nº 101-72.799

rias em datas anteriores às das vendas realizadas, forjando dessa forma a existência de estoque suficiente, para com ele (estoque forjado) poder justificar as vendas do estoque omitido.

5-No período fiscalizado - Anos-Bases de 1977 e 1978, exercícios de 1978 e 1979, não havia sido utilizado nenhuma Nota Fiscal de Entrada Série E-2, sendo que no livro de Registro de Entrada de Mercadorias (fls. 164, 166 e 168) o campo destinado a "observações" encontra-se totalmente em branco, não fazendo citação alguma da existência dessas NFE Série E-2, cujos dizeres ali contidos foram inseridos posteriormente, para completar o artifício".

"A Instrução Normativa nº 22, de 13 de julho de 1972, prevê as condições para que as despesas financeiras referentes a descontos de notas promissórias rurais possam ser consideradas como despesas operacionais:

"O Valor das despesas bancárias decorrentes dos descontos das notas promissórias rurais, ressarcido ao produtor rural, é dedutível pelo emitente como despesas operacionais, desde que tal em cargo constitua parte do ajuste da operação de compra e venda."

Conforme dispõe a citada Instrução Normativa a empresa deveria munir-se, na época das operações, de documentos hábeis que confirmassem o ressarcimento aos produtores rurais das despesas correspondente aos descontos das notas promissórias rurais por ela emitidas".

5. Regularmente cientificada dessa decisão tempestivamente, a autuada exerceu o seu direito de recurso, apresentando, através de um dos seus patronos, devidamente constituído (fls. 252), o apelo de fls. 254/267, que, para melhor conhecimento dos demais ilustres integrantes deste Colegiado, passo a ler na íntegra em sessão: (lê). Da leitura dessa extensa peça, cujo texto acabo de relatar, em termos objetivos caberia extrair os seguintes excertos:

I - Quanto a omissão de estoque:



"Por que são verdadeiras as Notas Fiscais da Série E-1 e não também as Notas Fiscais da Série E-2, se ambos foram efetiva e regularmente emitidas e escrituradas? A Primeira, Série E-1, em virtude da "aquisição de mercadorias junto aos produtores" após definidos os preços do soja não só pelo governo mas igualmente confirmados pela Bolsa de Cereais de Chicago, que, no particular, afere as condições exatas do mercado internacional a que esse produto está sujeito; e as outras, Série E-2, obediente à tradição de mercado, por via não de aquisição, mas sim de depósito desse produto, por iniciativa dos produtores, enquanto os aludidos preços não se confirmam, assim condicionais, eis que estes não dispõem, até então, como é público e notório, de armazéns e silos suficientes para acudir à guarda e preservação de suas próprias colheitas.

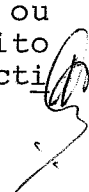
Esse depósito, ou melhor, armazenagem, na tradição de comércio consagrada em nossa legislação comercial, no conceito do eminente jurista A. Plácido e Silva, em seu Voc. Jurídico, Vol. I, 2a. edição, 1967, pág. 151/2, "designa depósito em que se recolhem mercadorias ou gêneros de outra espécie, seja para guarda e depósito destas mesmas mercadorias, por conta e ordem do seu proprietário, que aí as entrega".

Portanto, há dois procedimentos distintos, no particular:

- a) quando a aquisição de mercadorias se processa junto aos produtores; e
- b) quando os produtores depositam as suas mercadorias (soja, in casu), condicionadas a melhores preços, em expectativa, o que é legítimo e ninguém é dado impedir ou impugnar".

.....

"Não houve omissão nem desvio de valores. Nem o Fisco provou a respeito. O ESTOQUE É FÍSICO, e, no entanto, o Fisco alega que teria havido desa omissão ou desvio em 31 de Dezembro de 1977 (Inventário), mediante AUTO DE INFRAÇÃO E NOTIFICAÇÃO FISCAL, somente lavrado em 11 de abril de 1980, data venia, sem qualquer levantamento específico. Nenhum comerciante de soja mantém, como o Fisco deveria saber, senão partículas mínimas ou nulas do produto, após setembro de cada ano, por isso que, sendo como o é produto adquirido por meio de NOTAS PROMISSÓRIAS RURAIS, em que têm que ser inseridos as respectivas NOTAS FISCAIS de compra, não há como serem aquelas DESCONTADAS E LIQUIDADAS nos bancos oficiais ou que gestionam em nome desses, quanto a restrito financiamento agrícola, nos termos das respecti



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 0935/011.206/80
Acórdão nº 101-72.799

vas legislação e normas bancárias baixadas pelas autoridades competentes".

.....
...Por que não admitiu o Fisco, como a Recorrente COMPROVOU, mediante NOTAS FISCAIS DE ENTRADA Série E-2, a título de DEPÓSITO, e logo em seguida, à vista de NOTAS FISCAIS DE ENTRADA Série E-1, que transformou DEPÓSITO EM COMPRA, quando, de modo indiscutível, essas circunstâncias foram não só objeto de escrituração em "Observações" do livro de REGISTRO DE ENTRADAS, sob nºs 001 a 050, de 04 de fevereiro de 1978 a 18 de Abril de 1978?".

.....
O Fisco, para tributar no Ano-base de 1977 (exercício Fiscal de 1978), em sua recomposição contábil, ACRESCENTOU AO LUCRO LÍQUIDO do período, o INEXISTENTE ESTOQUE de que se trata. E, por que, no início do Ano-base de 1978 (Exercício de 1979), como determina a técnica contábil, o Fisco não DIMINUIU O LUCRO LÍQUIDO deste último exercício? O Fisco, portanto, data venia, sob alegação infundada, só AUMENTOU o exercício de 1978, mas não recompôs a contabilidade, nos mesmos termos, com a admissão do ESTOQUE ACRESCENTADO, no início do período subsequente, isto é, do Ano-Base de 1978, Exercício de 1979".

.....
... a Recorrente, em seu Registro de Entrada de Mercadorias:

- a - recebeu em DEPÓSITO de Produtos (Nota Fiscal de Entrada Série E-2), enquanto não se processou a aquisição, registrando essa NOTA FISCAL, no respectivo Registro de Entradas, em "Observações", com indicação das NOTAS FISCAIS e condições;
- b - recebeu como AQUISIÇÃO de Produtos (Nota Fiscal de Entrada Série E-1), ao ela se haver efetivado, registrando essa NOTA FISCAL, no respectivo Registro de Entradas, acrescentando em cada uma delas, a sua vinculação com a NOTA FISCAL DE ENTRADA Série E-2, bem como a identificação dos "fornecedores e respectivos documentos", tal como determinaram a Instrução Normativa SRF nº 2, de 1969 e o Parecer Normativo CST nº 173, de 1970, acima reproduzidos".

II - Quanto às despesas bancárias decorrentes do desconto das Notas Promissórias Rurais.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº0935/011.206/80
Acórdão nº 101-72.799

"O Fisco se louvou em que não havia CONTRATO ESCRITO, quando, de fato, o AJUSTE pode ser também verbal, especialmente quando os USOS e COSTUMES assim o admitem.

A Recorrente, de resto, cumpriu, com exatidão, a Instrução Normativa nº 22, de 13 de julho de 1972, e, assim, tinha o direito de DEDUZIR, como DESPESAS OPERACIONAIS, o valor das DESPESAS BANCÁRIAS decorrentes de DESCONTOS DAS NOTAS PROMISSÓRIAS RURAIS emitidas e descontadas pela emitente, in casu, a Recorrente.

Na conformidade do Artigo 1.079, do Código Civil Brasileiro, "A manifestação da vontade, nos contratos, pode ser tácita, quando a lei não exigir que seja expressa".

Os usos e costumes comerciais, em suas diferentes modalidades, inerentes a cada atividade ou conveniência, determinam linhas de conduta para a manifestação da vontade, nos contratos, de maneira tácita, ou melhor, quando não se exprime por palavras escritas e, por não serem expressos, de algum modo se deduzem, de forma implícita.

Quando é emitida uma NOTA PROMISSÓRIA RURAL, nela se contém um valor exigível pela ENTREGA DOS PRODUTOS, que se impõe PAGAR, ficando a cargo do EMITENTE, como é óbvio, autor do DESCONTO a fim de obter recursos bancários, e ter como liquidar, em seguida, o compromisso assumido com o produtor.

A jurisprudência judicial, mansa e pacífica, firma que nos ajustes verbais, em caso de divergência, se devem ter em consideração os USOS E COSTUMES do local em que se realizaram".

É o relatório.



V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

Em que pese o esforço de dialética desenvolvido pela defesa, os elementos de prova trazidos aos autos, a meu ver, não lhe dão razão.


2. Embora seja difícil concluir se no Livro de Registro de Entradas existia ou não a polêmica observação; ela, na realidade, além de nada provar, parece até contrária aos fins a que se propôs, visto não ter sentido fazer anotação em livro onde as malsinadas Notas Fiscais "E-2" não chegaram a ser de qualquer forma escrituradas.

3. Por outro lado, se as mercadorias não encontraram em razão de compra e sim para depósito, também a simples emissão dos referidos efeitos fiscais parece não documentar a operação, eis que neles não se estabelecem as condições do depósito, tais como: responsabilidades e garantias, ônus, prazos etc., sendo até viável que um depositário abrisse mão dessas garantias, mas não um número tão elevado. Como seriam provados o valor, roubo ou venda sem autorização?

4. Observa-se, ainda, que dos aludidos documentos não constam (em todos eles) requisitos essenciais, saber: a identificação dos transportadores, endereços e placas dos veículos; endereço dos depositários etc.

5. Também parece estranho que, apesar de a autorização para a impressão das 1.250 Notas Fiscais tenha sido obtida em março de 1976, somente em 1978 tenham elas sido emitidas pela primeira vez.

6. Finalmente, se as mercadorias entraram para simples depósito, como pôde o depositário vendê-las, antes de adquirir a sua propriedade?



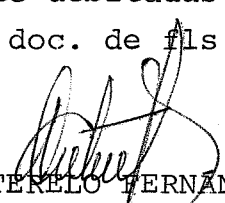
7. Nenhum documento que respondesse a essas e outras indagações foi acostado aos autos.
8. Ainda que não esteja em discussão e justamente por esse motivo o "estouro" de Caixa, observado repetidamente em 06 de janeiro de 1977, 13 de janeiro de 1977, e 24 de abril de 1978, e o prejuízo observado no balanço realizado em 31/12/77, no montante de Cr\$ 669.525,76, contrapondo-se a um patrimônio líquido de quase Cr\$ 5.000.000,00 e um movimento de vendas superior a Cr\$ 14.500.000,00: também são fatos que indicam o comportamento fiscal da autuada.
9. Estes os fatos que nos levam a concluir pela procedência desta parte da exigência.
10. Quanto ao alegado reembolso das despesas com o desconto de Notas Promissórias Rurais, também não pode ser acolhida a sua pretensão, isto porque embora não se negue a viabilidade de acordos verbais, estes somente são eficazes entre as partes contratantes, não sendo oponíveis ao Fisco.
11. A prevalecer a tese da autuada, em todas as vendas mercantis a prazo, o desconto das duplicatas aceitas pelos compradores não seria mais despesa daquele que prefere não esperar a data do vencimento para transformá-las em dinheiro, mas sim do emittente (credor).
12. Outro fator importante que impede se aceite o alegado pelo autuado consiste no fato de não ter o Fisco como controlar estes recebimentos paralelos, passando a constituir parcelas à margem de qualquer controle contábil ou fiscal, eis que os documentos de despesa (referentes aos encargos financeiros) estão sempre em nome do beneficiário e cessionário dos títulos, deste modo, além de a despesa não poder ser considerada necessária para o emitente das Notas Promissórias Rurais; também, para permitir-se a imputação aos resultados do exercício por parte do emitente tor-

nar-se-iam necessárias tantas diligências quantos fossem os cessionários a fim de apurar-se se eles também não lançaram os custos em sua contabilidade.

13. Todavia, quando o débito já é feito diretamente pelo estabelecimento bancário em conta do emitente das Notas Promissórias Rurais, em razão de instruções por este expressamente transmitidas, entendo que, nesse caso, além de se obviarem aqueles problemas, tal documento já estaria em nome do emitente e passaria a integrar o contrato de compra e venda, sendo passível de punição com a multa máxima de intuito doloso) o beneficiário e cessionário do título que viesse a lançar em sua contabilidade o desconto cujo ônus não suportou.

14. Em conclusão, entendo que se o produtor rural prefere receber em títulos com vencimento futuro, em vez de receber a venda em dinheiro ou cheque, deverá ele arcar com as consequências, salvo se houver acordo escrito em contrário, quando então as condições de venda já seriam outras.

15. Nestas condições, dou provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo o montante de Cr\$ 11.284,50, cujas despesas foram diretamente debitadas à conta da recorrente, conforme se comprova com os doc. de fls. 53 e 88.


AMADOR OUTEREIRO FERNANDEZ - PRESIDENTE E RELATOR