



MINISTÉRIO DA FAZENDA

YSC

Sessão de 8 de abril de 19 81

ACORDÃO Nº 101-72.238

Recurso nº 82.929 - IRPJ - EXS. DE 1975 a 1979

Recorrente FRIGORÍFICO BAGGIO S.A.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM MARINGÁ - (PR)

IRPJ - TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES. O ônus assumido pelo adquirente e correspondente aos tributos ou contribuições incidentes sobre os produtos destinados ao seu ramo de negócio, desde que comprovadamente já não tenham onerado o custo do produto adquirido, isto é, desde que aquele que procedeu ao seu recolhimento não se tenha ressarcido do encargo: é dedutível nos termos do art. 161 e 162 do RIR/75.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Não subsiste a imputação quando calcada em premissas não verdadeiras, tenha o fisco se valido de dados incomparáveis e não constem dos autos elementos razoavelmente seguros do efetivo valor de mercado.

IMOBILIZAÇÕES - A natureza dos serviços faturados, as elevadas quantias dispendidas na época e o fato de haver incidido o IPI sobre os serviços prestados, revelando não se tratar de mera reforma, mas da obtenção de um novo produto (recondicionamento): são fatores que indicam não se tratar de meros consertos incapazes de prolongar a vida útil do bem, mas de aquisição de típicos bens do ativo imobilizado, assim como do recondicionamento de outros que indubitavelmente prolongam a vida útil do bem por mais de um ano.

DESPESAS OPERACIONAIS - A sua normalidade e necessidade deverá ser adequadamente comprovada, vinculando-a com os demais fatos empresariais que lhe sejam correlatos, além da indispensabilidade da correta descrição dos serviços prestados e dos beneficiários de tais desembolsos.

QUEBRA DE ESTOQUE - Provado que não colide com o sistema de avaliação utilizado pela empresa e não tendo a Fiscalização colocado em dúvida a efetiva ou eventual redução de peso na carne frigorificada: exclui-se da incidência a parcela glosada.

OMISSÃO DE BENS EXISTENTES NA DATA DO BALANÇO - Provado que a omissão tinha como embasamento a contabilização extemporânea de Nota Fiscal de compra, induzindo a Fiscalização em erro: dá-se provimento ao recurso nesta parte.

ESTOURO DO SALDO DA CONTA DE ESTOQUE DE MERCADORIA - A simples alegação de contabilização de nota fiscal, extemporaneamente, sem que fosse provada com a demonstração de cópia xerox do Livro de Entrada de Mercadorias, Registro de Estoque de Mercadorias e juntada de cópia de nota fiscal respectiva: não ilide o fato positivado pelo Fisco.

OMISSÃO DE RECEITA - CONTABILIZAÇÃO DE DEVOLUÇÃO FICTÍCIA - Não se comprova a infração com a eventual simples falta de carimbo na N.F. de devolução, quando o contribuinte demonstra que reincorporou ao estoque o produto devolvido, procedendo a posteriores vendas, quando o Fisco não aponta o "estouro" do saldo da conta de inventário ou ser inexato o estoque inventariado.

ESTOURO DE CAIXA - A sua elisão terá de ser feita mediante a apresentação de demonstração de recebimentos e pagamentos do período em que se alega haver a omissão e regularização. Tudo documentado com as folhas dos livros obrigatórios e auxiliares que os completem e dos documentos a que se reportam.

VALORES A CLASSIFICAR (SALDO CREDOR) - Se o saldo não representa valores que integram o patrimônio líquido, não se trata de conta de receitas (diferíveis, pois as não diferíveis devem obrigatoriamente ser incorporadas ao resultado do exercício), e não se cogita de conta de compensação, eis que inexiste no ativo similar com saldo que a contrabalance: o saldo da conta integra o passivo e, se não provado o efetivo débito, é lícito deduzir-se que de "passivo fictício" se trata.

ABSORÇÃO DE PREJUÍZO OPERACIONAL COM RECEITAS TRIBUTÁVEIS DO EXERCÍCIO - Provado que, em razão de imputações indevidas ao custo, o prejuízo contabilizado inexistia: indevida se mostra a redução do lucro operacional com a incorreta apropriação dos alegados prejuízos a débito da conta de receita.

REAVALIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO - Embora não se intitule de reavaliação, qualquer débito às contas do ativo imobilizado, quando não tenha origem na aquisição de novos bens ou na realização de benfeitorias, corresponde indiscutivelmente a uma reavaliação com os reflexos dela decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRIGORÍFICO BAGGIO S.A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação os seguintes montantes: Cr\$4.365.456,15; Cr\$9.165.267,75; Cr\$73.351.784,50; Cr\$ 11.458.290,97; Cr\$11.973.097,56; respectivamente, nos exercícios de 1975 a 1979, anos-base de 1974 a 1978, nos termos do voto do Relator. Impedido o Conselheiro Raul Pimentel

Sala das Sessões (DF) em 8 de abril de 1981

AMADOR GUTERRELO FERNANDEZ

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

- 9 ABR 1981

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, LUIZ ANDRÉ NETO (SUPLENTE), AGOSTINHO SERRA NO FILHO e FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0950/008.113/79

RECURSO N.º: 82.929

ACÓRDÃO N.º: 101-72.238

RECORRENTE: FRIGORÍFICO BAGGIO S.A.

R E L A T Ó R I O

Em decorrência da ação fiscal levada a efeito na escrita fiscal e comercial da recorrente dela foi exigido o Imposto sobre a Renda incidente sobre as seguintes matérias lançadas como custo ou despesa dedutíveis, conforme síntese a que se procede do AUTO DE INFRAÇÃO de fls. 512 a 517, lavrado em 14.09.79, e das 34 páginas do TERMO DE VERIFICAÇÃO, datilografado em 09.07.79, que dele é parte integrante, onde se arrolam irregularidades em 30 itens e 58 subitens, acompanhados dos documentos que o instruem (fls. 02 a 506). Dada a dificuldade em resumir alguns subitens eles serão lidos em sessão para melhor avaliação da matéria neles descrita.

I - Contribuições ao FUNRURAL, dando-se como infringidos os artigos 161, alínea "d", 162 §§ 1º e 2º e 222, alínea "n", do RIR, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75, a saber: Cr\$... 1.398.322,46; Cr\$ 3.182.149,61; Cr\$ 6.822.964,54; Cr\$ 6.010.262,89; e Cr\$ 8.251.111,25; respectivamente, nos anos-base de 1974 a 1978;

I.A - Imposto sobre Circulação de Mercadorias reembolsado a produtores, considerando-se infringidos nos mesmos dispositivos arrolados no item I, a saber: Cr\$ 1.478.233,43; Cr\$.... 3.300.105,88; Cr\$ 4.808.458,34; Cr\$ 5.448.028,08; e Cr\$..... 3.721.986,31; respectivamente nos anos-base de 1974 a 1978.

II - Distribuição disfarçada de lu
cros caracterizada pela alienação a acionistas da em
presa e parentes de acionistas, de imóveis rurais por va-
lor notoriamente inferior ao de mercado, conforme Termo
de Verificação, fls. 17 a 23, item "f", com infração
ao disposto nos artigos 233 alínea "a" do RIR apro-
vado pelo Decreto nº 76.186/75..... 60.234.507,87

III - Imobilizações escrituradas como despesa ope
racional, conforme minuciosamente discriminado nos subitens do
item "a" do Termo de Verificação, com infração ao disposto nos arti-
gos 157, parágrafo único, e 222, alínea "n" do RIR, aprovado pelo
Decreto nº 76.186/75:

III. 1 - no ano-base de 1974	Cr\$ 236.277,64
III. 2 - no ano-base de 1975	Cr\$ 285.459,84
III. 3 - no ano-base de 1976	Cr\$ 426.064,23
III. 4 - no ano-base de 1977	Cr\$1.091.162,04
III. 5 - no ano-base de 1978	Cr\$ 275.200,00

cujos serviços, descritos nas folhas nº 1, 05, 13, 25 e 30 do Termo
de Verificação, passo a ler, na íntegra, para conhecimento dos de-
mais integrantes deste Colegiado: (lê).

IV - Despesas operacionais referentes a aluguel de
invernada, fretes, custeios diversos de animais, conservação e repa-
ros de fazendas, pagos ou creditados a beneficiários não identificados
e desnecessárias a atividade da empresa ou por a ela não pertence-
rem, com infração ao disposto nos artigos 135, § 1º, 153, 184 e 222,
alínea "n" do RIR, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75:

IV. 1 - No ano-base de 1974.....	Cr\$ 742.697,26
IV. 2 - No ano-base de 1975.....	Cr\$ 343.531,86
IV. 3 - No ano-base de 1976.....	Cr\$ 590.220,85
IV. 4 - No ano-base de 1978.....	Cr\$1.529.509,86

assim descritas às fls. 00 - v. (item "b"), 06/07 (itens "b" e "c")



14 (item "b") e 30/31 (item "b") do Termo de Verificação, que para perfeito conhecimento de todos os membros desta Câmara passo a ler: (lido em sessão).

V - Subavaliação de estoque caracterizado por lançamento a débito de Lucros e Perdas de "quebra de peso", lançamento este, que colide com o sistema de avaliação de estoque adotado pela empresa, que é o de levantamento físico efetuado mensalmente, conforme demonstrado nas fotocópias das fichas de razão anexas ao processo; este lançamento só seria possível se o sistema adotado fosse de controle de estoque permanente, (com infração ao disposto nos artigos 135, 140, alínea "a" e § 3º e 161, alínea "f" do RIR, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75):

19.10.74	-	fls. 66	-	Diário nº 16.....	607.645,07
31.12.74	-	fls. 166	-	Diário nº 16.....	120.325,33

VI - Omissão de bens de venda existentes à data do Balanço, conforme Termo de Verificação, fls. 08, item "d", com infração ao disposto nos artigos 135, 140, alínea "a" e § 3º do RIR, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75..... CR\$ 1.173.586,66

VII - Omissão de receita operacional caracterizada pelo abate de bovinos inexistentes no estoque da empresa, conforme demonstra o saldo credor da conta "Bois vivos" em 29.06.74, conforme Termo de Verificação, fls. 02, item "d.1", com infração ao disposto nos artigos 135, 140, alínea "a" e 222, alínea "n" do RIR, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75 - Cr\$ 535.580,42.

VIII- Omissão de receita operacional, caracterizada pela contabilização de notas fiscais de devolução sem o carimbo da fiscalização estadual que comprove o retorno da mercadoria. Segundo informações da interessada, estas mercadorias eram re-faturadas a outros clientes. De posse das notas fiscais de refaturamento, a fiscalização aceitou como corretas aquelas que coincidiam em data, va-

Acórdão nº 101-72.238

lôr, peso e espécie com a nota fiscal devolvida. As razões pelas quais foram glosadas, individualizadamente se encontram descritas às fls. 02 (ítem "d.2"), 09/10 (ítem "e.3") e 15 (ítem "c") do Termo de Verificação, que passo a ler para que este Colegiado possa melhor formar seu convencimento. Infração aos artigos 135, 153, 155, a linha "a" e 222, alínea "n" do RIR, aprovado pelo Decreto nº 76.186/75:

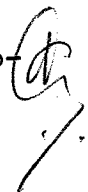
VIII. 1- No ano-base de 1974	Cr\$ 760.929,86
VIII. 2- No ano-base de 1975	Cr\$1.509.425,60
VIII. 3- No ano-base de 1976	Cr\$1.485.853,75

IX - Omissão de receita operacional representada pelo maior saldo credor de caixa verificado no período de 08.11.75 a 31.12.75, conforme Termo de Verificação, fls. 09, ítem "e. 1", com infração ao disposto nos artigos 135, § 1º, 153 e 155 alínea "a" do RIR aprovado pelo Decreto nº 76186/75..... 324.560,15

"IX. A - Omissão de receita operacional representada pelo maior saldo credor de caixa verificado no período de 01.03.76 a 31.03.76, conforme Termo de Verificação, fls. 16, ítem "c.2", com infração ao disposto, nos artigos 135, § 1º, 153 e 155 alínea "a" do RIR aprovado pelo Decreto nº 76.186/75.... 50.027,02

X - Omissão de receita operacional caracterizada por passivo fictício apurado no Balanço encerrado em 31.12.75, na conta "Valores a Classificar São Paulo", conforme Termo de Verificação, fls. 09, ítem "e.2", com infração ao disposto nos artigos 135 § 1º, 153 e 155 alínea "a" do RIR aprovado pelo Decreto nº 76186/75..... 2.152.563,64

X.A - Omissão de receita operacional



nal caracterizada por passivo fictício apurado no Balanço encerrado em 31.12.76, na conta "Valores a Classificar-Paranavaí", conforme Termo de Verificação, fls. 16, item "c.3", com infração do disposto nos artigos 135, § 1º 153 e 155 alínea "a" do RIR aprovado pelo Decreto nº 76186/75..... 1.070.139,83

XI - Omissão de receita operacional caracterizada pela absorção do prejuízo contábil apurado em 77/76, na conta Renda Imobiliária - Matriz, conforme Termo de Verificação, fls. 27, com infração ao disposto nos artigos 223 § 31, 225 e parágrafos do RIR aprovado pelo Decreto nº..... 76.186/75..... 2.041.214,59

XII -Aumento de bens do Ativo Imobilizado, em consequência de novas avaliações, conforme Termo de Verificação, fls. 27 item "c", com infração ao disposto no artigo 222 "caput" e alínea "g" do RIR aprovado pelo Decreto nº 76.186/75. 3.982,782,09

No aludido item "c" da folha 27 do Termo de Verificação foi consignado o que, para melhor compreensão da matéria, passo a relatar: (lê).

Deixou-se de arrolar as infrações indicadas no item "c" da folha 31 do Termo de Verificação (último item da folha 04 do AI), ou seja, o "LUCRO NA VENDA DE IMÓVEIS ADQUIRIDOS A MENOS DE CINCO ANOS E UTILIZADO PARA AUMENTO DE CAPITAL SEM OFERECER À TRIBUTAÇÃO", no valor de Cr\$ 1.092.374,91, dado haver a autuada concordado com a exigência fiscal, embora não tenha procedido ao recolhimento devido, e no item "c.2" da folha 01 do Termo de Verificação (segunda irregularidade do item 3 da folha 00 do AI), isto é, a "omissão de BENS DE VENDA EXISTENTES NA DATA DO BALANÇO", no valor de Cr\$ 525.592,71, em razão de a autoridade julgadora singular haver acolhido as razões de impugnação apresentadas pela fis



calizada.

Esse o rol de infrações imputadas a ora recorrente.

Faremos, a seguir, um resumo transcrevendo-se, inclusive, as partes mais importantes das alegações de recurso (fls. 959/1045) e algumas passagens da impugnação sobre as mesmas matérias, obedecida a mesma ordem, tendo declarando quanto:

I - ao item I e I-A - (Contribuições ao FUNRURAL e I.C.M. reembolsado).

A contribuição ao FUNRURAL, encargo, segundo o Decreto nº 61.554, de 17 de Outubro de 1967, do produtor, mas pago pelo Frigorífico adquirente do gado, e o I.C.M. reembolsado aos pecuaristas de outros Estados, fornecedores de gado bovino, para abate, representam, realmente, para os frigoríficos, como é o caso da impugnante, CUSTOS e NÃO DESPESAS OPERACIONAIS, sob o aspecto legal, face ao estabelecido no art.161 do RIR/75, que transcreve.

Alega ser este o entendimento do Primeiro Conselho de Contribuintes, através dos diversos julgados que menciona e parcialmente transcreve, a saber: o decidido no Acórdão nº 103-02.148, de 27.03.78, e 68.257, de 24.10.75, quando foi apreciado o reembolso do I.C.M. ao produtor.

Declara que a SUNAB em diversas portarias tem uniformizado o preço a ser pago aos produtores, como se observa do primeiro "Considerando" das Portarias Super nº 57 e 63, literalmente:

"Considerando a necessidade de uniformizar os critérios adotados para o pagamento do preço do gado bovino abatido pelos frigoríficos, matadouros e abatedouros".



tendo havido tentativa do órgão controlador (SUNAB) para que o preço pago ao produtor já incluísse o I.C.M. e o FUNRURAL. Todavia, em razão da reação dos produtores não chegou a se consolidar, eis que a Portaria Super nº 57/73 que introduziria a sistemática foi revogada antes de entrar em vigor, continuando, deste modo e prevalecendo inalteradas "as práticas anteriores, na área geoeconômica representada por aqueles Estados, práticas, estas, que persistem até hoje, com pleno conhecimento da SUNAB e seu beneplácito, e que são:

a) o preço fixado por arroba, a ser pago ao pecuarista, "seria o peso da carne obtido após o abate, nas balanças dos frigoríficos, matadouros e abatedouros (peso morto balança), preço líquido, pois, relativo à carne, unicamente;

b) o pecuarista é reembolsado pelo I.C.M. que pagou, no Estado de origem, quando o gado abatido é procedente de outras unidades federativas; o frigorífico promove o recolhimento da contribuição devida ao FUNRURAL.

Tais práticas são, pois, usuais, normais, já tradicionais nos dez mencionados Estados da Federação e obedecem a normas fixadas pela Superintendência Nacional do Abastecimento (SUNAB).

É muito fácil que, se não fosse adotado tal critério, ou seja, se o frigorífico não reembolsasse o I.C.M. e se não recolhesse a contribuição ao FUNRURAL, o pecuarista, para atender a tais encargos, cobraria, do frigorífico, o preço bruto, ou seja, (boi + I.C.M. + FUNRURAL), e não o preço líquido fixado pela SUNAB.

É fácil também compreender-se que a SUNAB, ao fixar determinado preço, fixa-o também em função dos referidos encargos que são, por tradição, usos e costumes, do frigorífico adquirente".

Afirma que "o reembolso do tributo e o recolhimento da contribuição sejam usuais e normais, além de necessários à atividade da empresa e a manutenção da fonte pagadora, no caso



dos frigoríficos localizados na mencionada área geoeconômica, não pode haver qualquer dúvida, Senhor Delegado, face, inclusive, às Normas baixadas pelo órgão federal de controle.

Observa-se, outrossim, Senhor Delegado, fato que escapou à compreensão dos Senhores Fiscais de Tributos Federais, que o regime rígido de caixa adotado, no caso, pelos frigoríficos, pagando, o adquirente, o boi pelo valor líquido, reembolsando ao pecuarista o I.C.M. e recolhendo ao FUNRURAL a contribuição que seria devida pelo pecuarista, não altera, não modifica o lucro real (lucro tributável final, na legislação anterior ao Decreto-Lei nº 1.598/77).

Poderia o frigorífico contabilizar o custo do boi adquirido pelo valor bruto (boi + I.C.M. a ser reembolsado ao pecuarista + contribuição ao FUNRURAL), o que, sob o aspecto técnico-contábil, apresentaria, evidentemente, mais propriedade".

Informa que "tão arraigadas são as referidas práticas - compra e venda, nos meios agro-pecuários, por preços líquidos - que o próprio Governo Federal as adota, em caráter permanente, ao fixar os preços mínimos básicos para financiamento e/ou aquisição de produtos de origem agrícola e extrativa, em face do disposto no Decreto-lei nº 79, de 19 de dezembro de 1966 (também chamados "preços de garantia").

Basta ver o texto do parágrafo 2º, do artigo 1º, do Decreto nº 79.195, de 02.02.1977, que diz:

"§ 2º Os preços mínimos para os produtos - estabelecidos em função de padrões e tipos e segundo as zonas geoeconômicas - são aqueles que deverão ser efetivamente pagos aos produtores ou às cooperativas de produtores livres de quaisquer deduções, inclusive do Imposto de Circulação de Mercadorias (ICM) e da contribuição ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (FUNRURAL), atendi



das às especificações de classificação oficial vigentes". (grifo nosso)

e que idênticas disposições são encontrados nos diplomas que arro-
la.

Diz a autuada que "Evidentemente, não é vedado, por lei, que as partes convençionem compra e venda por preços lí-
quidos, assumindo, conseqüentemente, o comprador o encargo finan-
ceiro de contribuições ou de tributos próprios do vendedor.

As contribuições e os tributos, em tal hipótese, outra coisa não representam senão acréscimo do preço de custo, com-
ponente do preço de custo da mercadoria."

Esclarece que a "Instrução nº 391/73, da Secre-
taria de Estado dos Negócios da Fazenda, do Estado do Paraná, diz,
no item 2 (cópia "xerox" anexa):

"2. Nas demais operações internas será exigido o
pagamento do ICM mediante GR 3 à vista de Nota Fiscal modelo 1, ou
de Produtor, cessando o diferimento do pagamento previsto no item
1., nas seguintes fases de circulação:

.....

2.3. por ocasião do abate, nos prazos indicados
no subitem seguinte, pelo estabelecimento abatedor, como contri-
buinte substituto em relação às operações anteriores, mediante GR
-3, a qual será emitida especificamente para cada tipo de gado
(bovino ou suíno), da qual constará."

Finalmente, que "a última instância administra-
tiva (Câmara Superior de Recursos Fiscais) pronunciou-se sobre a
matéria, através do Acórdão nº CSRF/01-0.097, de 08 de agosto do
corrente ano, cuja ementa diz:

"CUSTOS - Contribuição para o FUNRURAL - O va
lor da contribuição para o FUNRURAL, quando o
adquirente de produtos rurais assume o ônus de

seu pagamento, é componente do respectivo preço, e como tal, integra o correspondente custo de aquisição."

Resta, apenas, esclarecer que obviamente as razões contidas no mencionado Acórdão são integralmente aplicáveis, também, às hipóteses em que o frigorífico reembolsa ICM a pecuaristas de outros Estados, fornecedores de gado bovino, para abate, suportando o correspondente encargo financeiro".

II- ao item II (DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS)

Que as cinco fazendas alienadas, em 30.09.76, por Cr\$16.604.496,42 a acionistas e parentes destes ingressaram no ativo da sociedade, em 29.01.76, por Cr\$4.984.709,91, produzindo, assim, um expressivo lucro em favor da recorrente, apesar de terem permanecido no seu ativo durante oito (8) meses apenas.

Que a Fiscalização tomou como base, "ao promoverem o lançamento, única e exclusivamente o valor estipulado à aqueles imóveis pela autoridade fiscal estadual, estipulação esta feita única e exclusivamente para lançamento do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a eles relativos.

Não perceberam os Senhores Fiscais, ao constituírem o crédito tributário, nem conseguiram entender, ao se pronunciarem sobre a impugnação que apresentamos, que havia outras bases mais sólidas, mais eficazes, mais legais, mais convincentes inclusive, para determinação do valor de mercado dos imóveis alienados, do que a referida estipulação, ou seja:

PRIMEIRA - AVALIAÇÃO FEITA POR PERITOS, EM 28 DE JANEIRO DE 1976,
em obediência ao artigo 152, do Decreto-lei nº.....
2.627, de 26.09.40, de cinco das seis fazendas alienadas pela Recorrente, EM 30 DE SETEMBRO DE 1976 (cópia do laudo anexa);

SEGUNDA - AVALIAÇÃO FEITA POR PERITOS, EM 25 DE JANEIRO DE 1976,



das seis fazendas alienadas EM 30 DE SETEMBRO DE 1976
(cópia do laudo anexa);

TERCEIRA - CADASTRAMENTO ATUALIZADO, JUNTO AO INCRA, dos seis imóveis alienados pela Recorrente, EM 30 DE SETEMBRO DE 1976, em obediência ao Estatuto da Terra (Lei nº 4.504, de 30.11.64)".

Que "uma análise simples dos autos evidencia que não ocorreu, no presente caso, "avaliação do Fisco Estadual", mas sim "estipulação de valor, pela autoridade fiscal", o que é bem diferente, como veremos a seguir.

Diz o artigo 17, da Lei nº 5.464, de 31 de dezembro de 1966 (Lei Orgânica do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e do Direito a eles relativos):

"Art. 17 - Se o valor estipulado pela autoridade fiscal não for aceito pela parte, poderá esta requerer a avaliação contraditória, observadas as prescrições dos parágrafos seguintes".

Que "o texto legal transcrito não deixa a menor dúvida quanto ao sentido atribuído pela norma ao verbo estipular: fixar, determinar, ordenar.

Inferre-se, outrossim, da norma estadual reproduzida, a nítida diferença entre "estipulação" e avaliação": a primeira é ato de imposição, de comando, enfim de autoridade, inexigindo conhecimentos periciais ou técnicos; a segunda são, de forma inarredável, inerentes tais conhecimentos. Ninguém pode avaliar sem profundo e completo conhecimento do bem objeto da avaliação.

Logo, não há adequação do texto da ementa do mencionado Acórdão com o caso dos presentes autos. A ementa refere-se à avaliação; neste caso, está-se diante de uma estipulação de valor, feita por autoridade fiscal estadual.



Até as próprias avaliações dos Estados, por serem feitas com o único escopo para servirem de base a lançamento de tributos, devem ser consideradas com reservas, quando se consti-
tuem em elemento isolado de prova de valor de mercado de imó-
veis."

Que em "relação aos imóveis alienados pela Recor-
rente, em 30 de setembro de 1976, havia, além do valor "estipu-
lado" aos mesmos pela autoridade fiscal estadual, outros elementos
seguros de avaliação, tais como:

LAUDO DE AVALIAÇÃO DOS BENS, FEITA POR PERITOS, em obediência à
legislação societária vigente;

LAUDO DE AVALIAÇÃO DOS BENS, FEITA POR PERITOS, para determinação
do respectivo valor, para fins de alienação;

DADOS CADASTRAIS ATUALIZADOS DOS IMÓVEIS, JUNTO A ÓRGÃO FEDERAL
(INCRA).

Tais elementos, considerando as finalidades a que
se destinaram, e por serem dois deles disciplinados por legisla-
ção federal, são evidentemente muito mais seguros, para deter-
minação do valor de mercado de imóveis rurais, do que a estipu-
lação de valor feita pela autoridade fiscal estadual, como úni-
co e exclusivo objetivo de servir de base para o lançamento de
tributos.

A estipulação descrita inclusive admite, como vimos,
"avaliação contraditória".

Consequentemente, também sob este aspecto não se
coaduna a ementa do Acórdão citado na decisão recorrida com a
matéria aqui em litígio, pois existiam outros elementos inclusi-
ve muito mais seguros de avaliação do que a estipulação de va-
lor feita pela autoridade fiscal estadual".

Que as áreas e preços das seis fazendas alienadas e
as relacionadas às fls. de continuação do Termo de Verificação



de nºs 18, 19 e 20 não são passíveis de comparação, dado que a maior fazenda alienada pela recorrente possuía 2.233 alqueires paulistas (a.p.) e a maior arrolada para comparação era de apenas 21 a.p., sendo a menor alienada de 92 a. p. e a menor relacionada de 2 a. p., sendo que a maior fazenda arrolada alcançou na venda o preço de Cr\$ 16.000,00 por a. p. e a menor atingiu a Cr\$..... 35.000,00, sendo certo que as benfeitorias existentes nas pequenas propriedades e a maior ou menor proximidade com centros urbanos ou rodovias também pode decretar variação acentuada no preço médio, por alqueire. Assim, não tem lógica pretender provar valor de mercado de 6 (seis) fazendas, com área total de 5.120,12 a.p., tomando como base o valor de 18 pequenas propriedades com área total de 135, 70 a. p.

Que no "Ítem 4.3, da decisão recorrida, entende a autoridade julgadora, com base simplesmente nos dizeres impressos "valor declarado pela parte", constantes da guia de recolhimento, que os contribuintes, os adquirentes dos imóveis, no caso, declararam os valores tributáveis constantes daquelas guias.

Provar-se-á, no entanto, de forma incontestada, que os contribuintes, no caso os adquirentes dos imóveis, DECLARARAM não o valor que constou das guias, no campo "Valor dos bens tributáveis - Declarado p/parte", mas os valores reais pelos quais adquiriram os imóveis."

Que "cabe ao escrivão ou ao tabelião, nos termos da lei, indicar, na guia, o "valor atribuído pela parte", que outro não pode ser senão o valor real da transmissão.

Pode a autoridade fiscal deixar de aceitar o valor atribuído pela parte, estipulando, então, outro valor, única e exclusivamente para servir de base à incidência do imposto (Artigo 16, da lei de regência).

E pode o contribuinte requerer "avaliação contraditória", quando não aceitar o valor estipulado pela autoridade fis

Acórdão nº 101-72.238

cal (Artigo 17, da citada lei).

Tudo, pois, lógico, coerente, sem mistérios.

Segundo as normas legais que transcrevemos, é normal constarem das guias de recolhimento DOIS VALORES DIFERENTES: o atribuído pela parte, e o estipulado pela autoridade fiscal, nos casos que a Secretaria da Fazenda não aceita o valor declarado pela parte.

Evidentemente, para fins de pagamento do tributo, prevalece, em tais casos, o VALOR ESTIPULADO pela autoridade fiscal, se o contribuinte não recorrer à avaliação contraditória, que lhe é facultada, por lei.

Compulsando-se o presente processo, verifica-se constarem dois valores diferentes, como "valor dos bens tributáveis", em guias de recolhimento.

Por exemplo: fls. 218, 233, 241 e 243.

O titular do 2º Ofício, onde foram lavradas todas as escrituras de compra e venda dos imóveis alienados pela Recorrente, certifica:

.....

"Como é praxe encaminhei à agência de arrecadação de rendas estaduais as guias para o recolhimento do imposto de INTER VIVOS - declarando o valor real das transações das partes. As guias entretanto me foram devolvidas, não concordando o agente arrecadador com os referidos valores, pedindo que fossem preenchidas outras novas guias com os valores atribuídos pelo mesmo. Assim procedi e novas guias foram preenchidas, sem qualquer interferência das partes. Lavradas as escrituras pelo valor atribuído pela agência arrecadadora das rendas estaduais, as partes não concordaram e me solicitaram que fizesse constar das



escrituras o valor real da transação, como delas efetivamente consta. O ocorrido deu causa a atraso na lavratura das escrituras que me haviam sido solicitadas em fins de 1976 e as quais somente foram lavradas nas datas que constam das mesmas."
(grifos nossos).

Todas as guias de pagamento foram quitadas em 28 de dezembro de 1976, e todas as escrituras públicas de compra e venda foram lavradas em 26 de agosto de 1977.

Constou da escritura lavradas às fls. 147, do Livro 71, do Tabelionato "Fidelis" (Escritura pública de compra e venda que faz o Frigorífico Baggio, S. A. a Alberto Baggio Neto e outros), a seguinte ressalva (cópia "xerox" anexa do inteiro teor da referida escritura):

"DECLARAÇÃO - Declara-se para todos os fins de direitos, que embora a Si sa ten ha sido recolhida no valor de Cr\$ 6.045.000,00 o valor real desta escritura é de Cr\$ 1.321.304,01".

Ressalvas de idêntico teor, variando apenas os montantes do imposto pago e do valor real das transmissões, - próprios de cada transação - constaram de TODAS AS DEMAIS ESCRITURAS. (ver cópia "xerox anexa do inteiro teor de todas as escrituras).

Apenas de uma escritura não constar tal ressalva, o que ocorreu por simples omissão: dela também deveria constar a declaração.

Observa-se que todas as matrículas que constam do processo, - por exemplo, a de fls. 260-261 - POR SEREM DE TEOR PARCIAL, E NÃO DE INTEIRO TEOR, NÃO CONSIGNAM AS RESSALVAS FEITAS PELAS PARTES, NAS ESCRITURAS ORIGINAIS.

Conclui-se, pois, que os Fiscais autuantes,

ao



se depararem com a expressão "Valor dos bens tributáveis declarado p/parte", constante de todas as guias de recolhimento do imposto sobre a transmissão de bens imóveis, não sabendo da existência das ressalvas, nas escrituras originais, entenderam que os valores constantes das guias foram efetivamente declarados pelos adquirentes dos imóveis."

.....
"Bastava, pois, terem visto as ressalvas, que constaram de todas as escrituras originais (menos uma, por simples omissão) para que se certificassem DO VALOR REAL ATRIBUÍDO PELAS, PARTES AOS IMÓVEIS."

Que a "decisão recorrida, sobrepondo o nenhum valor de guias não assinadas pelas partes à fé pública que merecem as escrituras de compra e venda, manteve o lançamento suplementar promovido.

São dignos de observação os dizeres constantes do item 4.4.4., da decisão:

"Ora, uma vez que o interessado achou por bem a catar a avaliação estadual, ao invés de requerer avaliação contraditória que lhe era facultado, significa, sim, concordância e aceitação daquele valor." (grifo nosso).

Se, pois, os Senhores Fiscais tivessem juntado ao processo cópia "xerox" das escrituras de compra e venda, COM O SEU INTEIRO TEOR, ao invés de juntar matrículas, DE TEOR REDUZIDO, como fizeram, o julgador singular reconheceria - tal a clareza e a amplitude do protesto consignado expressamente, através de declaração, NAS ESCRITURAS ORIGINAIS, - que os contribuintes pagaram o tributo exigido discordando com veemência, não aceitando o VALOR TRIBUTÁVEL ESTIPULADO PELA AUTORIDADE FISCAL ESTADUAL AOS IMÓVEIS.

Na fase impugnatória foi esclarecida a razão por

que os contribuintes não recorreram à avaliação contraditória assegurada pela legislação estadual: sendo a alíquota do tributo 1,00% (hum por cento), conforme ítem II, do artigo 9º, da Lei nº 5.464, seria mais oneroso pagar os gastos e inclusive honorários dos peritos titulares e suplentes, do que pagar o imposto, mesmo sobre o valor tributável estipulado pela autoridade fiscal."

Que "a Recorrente fez ver, na fase impugnatória, é que o laudo de avaliação do patrimônio líquido da Fazendas Reunidas Sulnor, S. A. - Pecuária e Agricultura, feito em JANEIRO DE 1976, tinha que ser considerado pela comissão fiscalizadora, para fins de determinação do valor de mercado de cinco das seis fazendas alienadas pela Recorrente, EM SETEMBRO DE 1976."

O laudo de avaliação foi feito inclusive para a tender a lei das sociedades anônimas.

Cinco das seis fazendas alienadas pela Recorrente EM SETEMBRO DE 1976, integravam o patrimônio líquido da sociedade incorporadora em JANEIRO DE 1976, tendo, portanto, sido avaliada por peritos, nos termos da lei".

Que "é estranho e evidentemente injurídico que o julgador singular negue eficácia, validade, para fins de determinação de valor de mercado de bens, a um laudo de avaliação de patrimônio líquido de sociedade anônima incorporada por outra, feita por peritos, em obediência à legislação societária, especificamente para tal fim - determinação de valor de bens."

Se o contribuinte requer, ou não, a avaliação contraditória prevista no artigo 17, da lei estadual nº 5.464, e evidentemente o fato de requerer ou não tal avaliação em nada modifica, em nada influi com relação a um laudo de avaliação de patrimônio líquido de sociedade incorporada, feito em obediência a leis federais."



Que, "em face do texto codificado, de caráter complementar à Constituição, não podiam os Senhores Fiscais deixar de aplicar o disposto no artigo 60, parágrafos 4º, 5º, 6º e 7º, do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, para caracterizarem, no ano de 1979, distribuição disfarçada de lucros ocorrida em 1976.

Tais parágrafos são de natureza nitidamente interpretativa - interpretam a expressão "valor de mercado", introduzida no direito fiscal pátrio pela Lei nº 4.506, de 30.11.64 - aplicando-se, conseqüentemente, obrigatoriamente, a ato ou fato pretérito, em face da norma codificada."

Que "o julgador de primeira instância, apesar da vasta argumentação por nós empregada, na impugnação, sobre a eficácia dos dados cadastrais junto ao INCRA para determinação de valor de mercado de imóveis rurais, - inclusive transcrição de ementas de julgados pelo Poder Judiciário - silenciou, a respeito, na decisão que proferiu, nada justificando, o que é estranhável, considerando a relevância da matéria, no caso".

Que, "de toda a legislação aplicável, das decisões do Poder Judiciário, do entendimento do Conselho de Contribuintes, inclusive de disposições regulamentares, emerge, incontroversa, a eficácia, a validade dos dados cadastrais dos imóveis rurais junto ao INCRA, para determinação do valor real ou de mercado dos mesmos.

Inexistindo outros cadastros oficiais de imóveis rurais, de caráter nacional e com a envergadura ostentada pelos do INCRA, este prevalece sempre, e principalmente quando discordante de valor estipulado a imóveis rurais por autoridade fiscal estadual, para o fim único e exclusivo de lançamento de impostos.

Não se compreende o silêncio da decisão recorrida sobre aspecto de tal relevância: nem da ementa da peça decisória, nem do seu corpo, consta qualquer referência, qualquer citação ao

cadastramento dos imóveis alienados junto ao INCRA, o que é deveras estranhável, considerando a argumentação insistente que a propósito inserimos na impugnação."

Que, o PODER JUDICIÁRIO, fazendo prevalecer o CADASTRO DO INCRA sobre as estipulações da Fazenda Estadual e até mesmo negando avaliações judiciais, para fins de constatação do valor venal de imóveis para pagamento do imposto "Causa Mortis", por si só, torna insubsistente o auto de infração que veio estribado, exclusivamente no valor estipulado pela Agência de Arrecadação de Rendas da Fazenda Estadual, e da mesma estipulação pela mesma Repartição para transação de outros imóveis, sem qualquer ponto de confronto".

Que "a Fazenda Estadual, estipula valores, sem qualquer critério, não efetuando avaliações, nem se serve, dentre outras fontes, dos CADASTROS de REPARTIÇÕES CREDENCIADAS, como é o INCRA, em decorrência do que, essas estipulações tornam-se imprestáveis, para determinação dos valores de mercado".

Finalmente esclarece a autuada:

Que todos os imóveis alienados em 1976 pela Recorrente são ainda de propriedade das pessoas físicas que os adquiriram, naquele ano;

Que os mesmos imóveis, por outro lado, tinham sido entregues pelos atuais proprietários, ou por seus ascendentes, à Fazendas Reunidas Sulnor, S. A. - Pecuária e Agricultura, quando da constituição daquela empresa;

que, portanto, os imóveis, após transitarem pelo ativo da Fazendas Reunidas Sulnor, S. A. - Pecuária e Agricultura e pelo ativo da Recorrente, retornaram precisamente aos antigos proprietários pessoas físicas, ou aos seus descendentes, que são os atuais titulares."

III -ao item III (IMOBILIZAÇÕES ESCRITURADAS CO-



MO DESPESA OPERACIONAL)

"Foram glosadas, conseqüentemente, sem qualquer critério e sem qualquer fundamento jurídico despesas legalmente dedutíveis.

Citamos, apenas à guisa de exemplo:

- a) EXCLUSIVA MÃO-DE-OBRA para conservação de bens - fls. 5,168;
- b) PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, EXCLUSIVAMENTE, para conservação e conservação de bens e instalações - fls. 9,10, 11,66,67,68,69,70, 165, 166,167,427,429,430,455;
- c) PEQUENAS AQUISIÇÕES DE MATERIAIS, PARA CONSERVAÇÃO DE BENS - mourões e lascas de aroeira - fls. 65; lascas de aroeira - fls. 73 e 74; materiais aplicados em reforma de carretas frigoríficas - fls. 169, 451,452,453; construção de muros - fls. 7; instalação de bombas e bebedouros para animais - fls. 64. Tais materiais, adquiridos em pequenas escalas, evidenciam que a sua utilização destinou-se à manutenção e conservação de instalações existentes, e não à construção de novas, ou à ampliação das existentes".

IV -ao item IV (DESPESAS OPERACIONAIS DESNECESSÁRIAS OU PAGAS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS)

"Foram glosadas, conseqüentemente, despesas legalmente dedutíveis, por serem usuais, normais e necessárias, tais como:

- a) ARRENDAMENTO DE PASTAGENS - fls. 13,14,77,78,79,80,81,174,175;
- b) TRANSPORTE DE GADO - fls. 18,19;
- c) DESPESAS MIÚDAS - fls. 82 a 102.

Na fase impugnatória, por não termos sido ouvidos durante a ação fiscal, identificamos os beneficiários a quem pagamos rendimentos, inclusive com indicação dos respectivos CPF, nos casos em que a documentação original não continha a identificação. Tais beneficiários - proprietários de pastagens, inclusive para aluguel, transportadores de gado, etc. - locavam as pastagens e prestavam serviços com freqüência. Bastava, pois, simples pedido, na fase da ação fiscal, para que fornecêssemos de pronto toda a identificação dos mesmos (residência, CPF, etc), porven

tura não constante de algum recibo.

Observa-se, também, que a fiscalização considera insuficiente, para fins de identificação dos beneficiários, a indicação dos respectivos números de inscrição no CPF (fls. 76, 77, 78, 79, 80, 81).

Quanto ao fato de a Recorrente não possuir, em sua contabilidade, estoque de gado bovino em pastagens alugadas, temos a esclarecer que é praxe dos frigoríficos, uma vez firmados os contratos de compra e venda de gado com os pecuaristas, pagar todas as despesas de transporte do gado das fazendas de origem até os matadouros. Tais despesas incluem, frequentemente, pastagens de aluguel, até para descanso das reses, principalmente quando procedente de longínquas fazendas, localizadas em outros Estados.

A glosa de Cr\$1.842,13 - fls. 82 a 91 - revela como agiu a fiscalização, no presente caso: não aceitou a dedutibilidade de Cr\$ 1.842,13, representados por despesas de voo, corridas de táxi, despachos ferroviários, pequenas viagens de lancha, ao todo 10 comprovantes, 4 dos quais de emissão da Rede Ferroviária Federal S. A.. Tinham os Fiscais "suficientes elementos de comprovação" ou "elementos seguros de prova" para a promoção do lançamento? Não, evidentemente.

IMPROCEDENTE A TRIBUTAÇÃO MANTIDA PELA DECISÃO RECORRIDA.

PROCEDENTE, A NOSSO VER, QUANTO À GLOSA DE Cr\$ 240.760,00, por ter a Recorrente debitado como despesa Imposto de Transmissão de Bens Imóveis. O ônus era de fato dos adquirentes dos imóveis, não nosso. (exercício de 1979, ano-base de 1978 - fls. 31, do Termo de Verificação)".

V- ao item V (SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE)

"O raciocínio da fiscalização é perfeito, correto, se a Recorrente de fato inventariasse os seus estoques fisicamente.

Acontece que inventariar estoques de carnes con



geladas fisicamente, todo mês, em frigoríficos, é absolutamente impraticável: as carnes congeladas permanecem em câmaras frigoríficas, não sendo, logicamente, inventariadas fisicamente todo mês.

A ficha de razão (fls. 21) que os Fiscais citam como prova de contagem física mensal dos estoques, prova que a Recorrente inventariava, mensalmente, o estoque existente.

Só que tal inventário era feito para fins de contabilização, com base na documentação de entradas e saídas, não fisicamente.

Bastava, como se vê, um simples pedido de esclarecimentos, durante a ação fiscal, para evitar a constituição de crédito tributário indevidamente.

Mas não custa comprovar, através de documentação, que a Recorrente não efetuava levantamentos físicos de estoques mensalmente, de carnes congeladas, e sim apenas inventários com base nas respectivas notas fiscais de entradas e de saídas.

Tomemos, para comprovação, o estoque contabilizado em novembro de 1975, por ter sido alvo de demonstração feita pela própria fiscalização, no processo (fls. 121).

As entradas - 604.214 - correspondem exatamente à pesagem mencionada nas notas fiscais de entrada nºs 0470, 0178, 1650, 0188, 0425, 157 e 0495, da Cobal. Tais notas serão relacionadas adiante, em item posterior, e estão anexas a este recurso (cópia "xerox das notas").

As saídas ocorridas em novembro - 538.291 quilos, conforme demonstrado pela fiscalização às fls. 121 correspondem exatamente à pesagem mencionadas nas seguintes notas fiscais de saídas (cópia "xerox" das notas anexa a este recurso)".



"Temos, resumindo:

entradas, <u>conforme notas</u>	604.214 quilos
saídas, <u>conforme notas</u>	538.291 "
estoque (fls. 121)	65.923 "

Provado está, de forma incontestada, que os inventários de carne congelada eram levantados através das notas de entrada e de saída, e não através de contagens físicas, inclusive por serem realmente impraticáveis, no caso."

VI - ao item VI (OMISSÃO DE BENS DE VENDA EXISTENTES NA DATA DO BALANÇO)

"Demonstramos, na impugnação, que o "estouro", na conta, foi apenas contábil, não real, ou seja: saldo credor da conta, em 31.10.75 (fls.121) 142.946 quilos nota fiscal nº 0425, da Cobal, emitida em 28.10.75, contabilizada somente em 04.11.75, embora a mercadoria tenha sido recebida efetivamente em 28.10.75

	152.280 quilos
SALDO DEVEDOR, em 31.10.75	9.335 quilos

Às fls. 955, (no final do item 36, da Informação Fiscal) perguntam os Fiscais, com perspicácia:

"Todavia, a nota fiscal apresentada não é suficiente, pois quem garante que está computada nas entradas do mês de novembro?"

Provaremos, em seguida, que a nota fiscal nº 0425, emitida pela Cobal, em 28.10.75, cuja mercadoria recebemos na mesma data, por nós contabilizada somente em 04.11.75, foi computada nas entradas do mês de novembro.

As entradas de novembro de 1975 - 604.214 quilos, conforme demonstrativo elaborado pela fiscalização às fls. 121 - correspondem às seguintes notas fiscais de compra".

.....

"Para provar o que afirmamos, juntamos cópia "xerox" de todas as mencionadas notas fiscais.

Acórdão nº 101-72.238

Conseqüentemente, o estoque existente em 31.12.75 era realmente de 362.691 quilos, como foi declarado pela Recorrente em balanço, e o saldo credor apontado pela conta, em 31.10.75, era apenas contábil, não real. O saldo real da conta, em 31.10.75, era, pois, de 9.335 quilos (SALDO DEVEDOR)".

VII - ao item VII (ABATE DE BOVINOS INEXISTENTES NO ESTOQUE DA EMPRESA)

O estouro na conta "Bovinos vivos-Paranavaí", em 29 de junho de 1974, foi apenas contábil, não real:

Improcedente a tributação suplementar feita. A conta "Bovinos vivos-Paranavaí" acusou, efetivamente, saldo credor ("estouro") em 29 de junho de 1974. O "estouro", no entanto, foi apenas contábil, não real, como se comprova a seguir.

A impugnante contabilizou, apenas em 13 de junho de 1974, aquisição de bovinos feita em 21 de maio de 1974, conforme Nota Fiscal de Produtor nº 454.571, complementada (para fins, unicamente, de registro do preço real), pela nota fiscal de entrada nº 2.432, emitida em 07 de julho de 1974.

Para comprovar que não houve, na realidade, o "estouro", e que foi unicamente contábil, anexa-se à presente:

a) cópia "xerox" da ficha de razão da conta "Bois vivos-Paranavaí";

b) cópia "xerox" da Nota Fiscal de Produtor nº 454.571, emitida em 21 de maio de 1974;

c) cópia "xerox" da Nota Fiscal de Entrada nº 2.432, emitida em 07 de julho de 1974, unicamente para completar, quanto ao preço, o valor da Nota Fiscal de Produtor nº 454.571.

Conclui-se, do exposto, que não houve o "estouro" apontado pela fiscalização, e que o saldo correto da conta "Bois vivos-Paranavaí", em 29 de junho de 1974, era de Cr\$ 121.317,58 (SALDO DEVEDOR)".

VIII - ao item VIII (CONTABILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS EM DEVOLUÇÃO)

"Diante, pois, simplesmente da ausência de carim



bagem, pela fiscalização estadual, nas notas fiscais de devolução de mercadorias, todas emitidas por clientes da Recorrente, os Senhores Fiscais consideraram o valor de tais notas como receita operacional omitida.

Não buscaram provas reais, não tiveram a mínima preocupação em saber, por outros meios, se as mercadorias devolvidas pela clientela retornaram de fato ao estoque da Recorrente, inclusive ao estoque contábil, nem promoveram quaisquer diligências junto aos clientes autores das devoluções, e, incompreensivelmente, nem junto ao órgão federal de controle dos frigoríficos (SUNAB), que acompanha diariamente, e rigorosamente, inclusive os estoques mantidas pelos frigoríficos.

Os Senhores Fiscais não provaram, em nenhuma época do quinquênio fiscalizado, a existência de vendas feitas pela Recorrente sem a emissão do correspondente documentário fiscal.

Bastava um exame rápido, extremamente fácil, na própria contabilidade da fiscalizada, até por simples amostragem, para se apurar o efetivo retorno das mercadorias devolvidas ao estoque da Recorrente, inclusive ao estoque contábil.

Apanhamos, ao acaso, 7 jogos de documentação comprobatória de devoluções de mercadorias, por clientes - 7 casos que a fiscalização considerou "omissão de receita operacional" (cópia "xerox" anexa dos 7 jogos).

Compõem cada jogo:

nota fiscal de venda, emitida pela Recorrente;
nota fiscal de devolução, emitida pelo cliente autor da devolução;
boletim de recepção e distribuição de carne bovina no Estado, sempre autenticado, por que é encaminhado diariamente à SUNAB, com A.R.,

Simples observação do referido documentário demonstra:



a) que todas as devoluções, sem exceção, foram contabilizadas pela Recorrente com base em nota fiscal de devolução emitida pelo cliente autor da devolução;

b) que todas as mercadorias devolvidas reingressaram no estoque da Recorrente, constando sempre, do Boletim de Recepção, referência à nota fiscal de devolução emitida pelo devolutor.

As informações constantes dos itens 34 e 35, da Informação Fiscal (fls. 954-955), no sentido de que a Recorrente emitia notas fiscais de entrada de mercadorias, e que só "em alguns casos há nota fiscal de devolução de emissão dos supostos clientes devolutores", não correspondem, mesmo, à realidade.

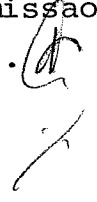
Com relação a todas as devoluções feitas por clientes há, inclusive por exigência da legislação estadual, a emissão de nota fiscal pelo devolutor. Uma simples observação nas notas fiscais relacionadas pela própria fiscalização, - para não falar dos 7 jogos completos de documentação comprobatória de devoluções, anexados a este recurso, todos acompanhados de notas fiscais emitidas pelos devolutores - evidencia que não há qualquer sequência numérica nas mesmas.

São todas, sem exceção, de emissão dos próprios devolutores, não tendo ocorrido em nenhum caso emissão de nota fiscal de entrada, pela Recorrente, para recebimento de mercadorias devolvidas pela clientela.

Era, pois, extremamente fácil à fiscalização, por simples processos de auditoria e verificação até elementares, concluir:

Pela não existência, comprovadamente, da omissão da receita operacional tributada sumariamente, porque as mercadorias vendidas, por terem sido efetivamente devolvidas, não foram convertidas em numerário, em dinheiro;

Pela não existência, comprovadamente, de omissão de mercadorias, nos estoques, inclusive no estoque contábil".



IX e IX.A- ao item IX (MAIOR SALDO CREDOR DE CAIXA EM SÃO PAULO E EM PARANAVAÍ)

"Provou-se, na fase da impugnação, com demonstração e comprovação não contestada pela Informação Fiscal, nem pela decisão recorrida, que o "estouro" tributado foi motivado, unica e exclusivamente, pela contabilização da emissão de cheques feita com atraso (cheques emitidos pela Recorrente em novembro foram contabilizados somente em dezembro).

IMPROCEDENTE A TRIBUTAÇÃO MANTIDA PELA DECISÃO RECORRIDA, QUANTO AO SALDO CREDOR DA CONTA CAIXA - SÃO PAULO 1976; PROCEDENTE QUANTO AO SALDO DA CONTA CAIXA-PARANAVAÍ 1977. Considerando o pequeno valor, e a extensão do auto de infração, não a reconciliamos, na fase da impugnação".

X e X.A - ao item X (PASSIVO FICTÍCIO REVELADO PELA CONTA "VALORES A CLASSIFICAR" - SÃO PAULO E PARANAVAÍ)

"Os saldos credores que figuraram nas contas "VALORES A CLASSIFICAR - SÃO PAULO" e "VALORES A CLASSIFICAR - FILIAL DE PARANAVAÍ" eram de natureza transitória, como a própria titulação das contas dá a entender. A matriz, então em Curitiba, ao receber documentação das filiais de São Paulo, capital, e de Paranavaí, tinha, por vezes, dificuldades para interpretar corretamente a natureza de certos documentos, preferindo, para maior controle, contabilizá-los em conta pendente transitória para oportunamente classificá-los de forma conveniente.

A conciliação das contas, feita pela Recorrente muito antes do início da ação fiscal, e que demonstramos na impugnação, prova que os valores que constituíam os saldos das duas contas, tributados sumariamente, representavam simples cobrança de duplicatas, e não receitas tributáveis (conciliação demonstrada detalhadamente na impugnação, inclusive acompanhada de toda a documentação comprobatória).

Caberia à decisão recorrida refutar as referidas provas, para manter o lançamento feito pela fiscalização, o que não fez.

Os saldos credores representavam, frisamos, não "passivo exigível", como entenderam os fiscais, nem "Passivo Fictício".

Acórdão nº 101-72.238

cio", como assinala a decisão recorrida, mas simplesmente valores representando simples cobrança de duplicatas".

XI -ao item XI (ABSORÇÃO DE PREJUÍZO OPERACIONAL CONTABILIZADO NA CONTA RENDA IMOBILIÁRIA - MATRIZ)

"A Recorrente contabilizou, em 10 de junho de 1977, diretamente a crédito conta 15.60.000 - Prejuízo no Exercício de 1977, ano-base de 1976 (fls. 447), Cr\$2.041.214,59, provenientes de receitas tributáveis.

Mediante tal lançamento, foi encerrada a conta creditada (Prejuízo no Exercício de 1977).

Antes de simples e comodamente tributar a absorção do prejuízo do exercício anterior, por ter sido feita através de receitas tributáveis auferidas no ano então em curso, deveria a fiscalização verificar o lucro real ou o prejuízo real declarado pela Recorrente, no exercício de 1978, ano-base de 1977.

Se assim tivesse agido, se depararia com a seguinte situação:

Prejuízo real do exercício de 1978, ano-base de 1977	(-) 1.383.871,00
Inclusões - Despesas não dedutíveis	(+) 207.507,00
Exclusões - Prejuízo fiscal do exerc. ant.	(-) 1.875.998,00
LUCRO TRIBUTÁVEL FINAL	(3.052.362,00)

Mesmo não se admitindo a absorção feita pela Recorrente, no curso do ano-base, remanesceria ainda prejuízo fiscal final de Cr\$ 1.011.148,00, ou seja:

lucro tributável final declarado	(3.052.362,00)
glosa de absorção de prejuízo do exercício anterior, por ter feito mediante utilização de receitas tributáveis do exercício.	2.041.214,00
PREJUÍZO FISCAL FINAL	1.011.148,00".

XII-ao item XII (AUMENTO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO)

"Expusemos, na impugnação, que o que houve, na realidade, foi um "erro de fato", praticado pelo responsável pela contabilidade;

que o erro foi corrigido, mediante retorno dos valores à conta de origem, para oportuna classificação correta e definitiva dos mes mos (juntou-se cópia de folha do Livro Diário, comprovando o re retorno efetivo dos valores à conta "Valores a classificar"); que não resultou, do erro praticado, contrapartida em contas do passi vo (reservas, fundos ou capital), de modo que não foram os acio nistas, em consequência, beneficiados; que não tendo os valores transitado por contas de lucros e perdas, nem de resultados, a Fa zenda Nacional não foi prejudicada.

Impunha-se corrigir o "erro de fato", o que fi zemos.

A tributação promovida é, evidentemente, injurídi ca, pois o simples erro não gerou obrigação tributária, segundo as disposições do Código Tributário Nacional".

Finaliza o recurso a autuada dizendo ser proceden te a exigência sobre:

"Cr\$ 50.027,02 - CAIXA FILIAL PARANAVAÍ
Cr\$ 518.972,00 - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS A MAIOR
-1976;
Cr\$ 240.760,00 - IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DEDUZIDO
INDEVIDAMENTE".

Segue-se um apanhado das razões oferecidas pela Fiscalização nas contra-razões à peça impugnatória (fls. 947/957) e algumas passagens da decisão prolatada pela autoridade julgadora de 1º grau para manter a exigência fiscal, dizendo quanto:

I - aos itens I (contribuições ao FUNRURAL) e I-A (I.C.M. REEMBOLSÁVEL):

"Que a empresa lançou a Contribuição ao FUNRURAL
"como despesa operacional dedutível, em consequência de ter assumi



Acórdão nº 101-72.238

do o ônus tributário, mediante convenção particular".

Que o I.C.M. REEMBOLSADO foi lançado indevidamente como despesa operacional dedutível. A lei atribui ao adquirente a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, porém, a dedutibilidade de impostos, taxas e contribuições admitida pelo R.I.R. é dirigida ao contribuinte e não ao responsável, logo o contribuinte é o produtor, e não o adquirente, podendo este no entanto, creditar-se do valor pago em regime de substituição, conforme autoriza a lei estadual.

Ser "irrelevante a distinção entre custo e despesa, para que se caracterize a dedutibilidade ou não dos encargos tributários em tela. O que importa e aí está a razão da indedutibilidade é a espontaneidade com que a empresa assumiu o ônus tributário desses encargos.

O Parecer Normativo nº 81/75, em seu item 4 esclarece, que a primeira condição para deduzir como custo ou despesa os tributos pagos, é ser contribuinte legal, beneficiando-se portanto, da dedutibilidade a pessoa que suporta o ônus fiscal, não alcançando contudo, a quem, voluntariamente; por acordo entre as partes, assume tal ônus.

O artigo 123 do Código Tributário Nacional, dispõe que: "Salvo disposição de lei em contrário, as convenções particulares, relativas a responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes".

O que invocamos em nosso trabalho, para caracterizar como indedutíveis os encargos tributários em pauta, foi a espontaneidade, a voluntariedade com que agiu a impugnante, ao deixar de descontar o FUNRURAL dos produtores por ocasião da entrada do gado e, ao reembolsar aos produtores de outros estados, o ICM a eles devido, por determinação legal".

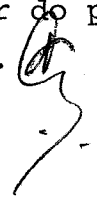


Serem "indedutíveis, como custos ou despesas operacionais, (1) o ônus assumido mediante convenção particular, salvo nas hipóteses expressamente previstas em Lei; (2) e o ICM recolhido, em regime de substituição, pelo adquirente, com direito de creditar-se do tributo imputado ou imputável ao produtor, na primeira operação de circulação da mercadoria". (PN-CST.81/75 - DOU de 11/09/75).

Que da leitura das Portarias nºs 57,63/73,65/73 e 59/78, "verifica-se que a SUNAB está uniformizando critérios para o pagamento do preço do gado abatido e fixando o preço máximo de venda a ser pago aos pecuaristas pelos frigoríficos. Não se constata, em nenhuma dessas portarias, determinação de normas ou critérios quanto ao pagamento do FUNRURAL ou ao reembolso do ICM aos produtores.

Não obstante a alegação de usualidade e normalidade, entre frigoríficos e pecuaristas, na prática do pagamento do FUNRURAL e reembolso do ICM pelos frigoríficos, não fica descaracterizada a indutibilidade dessas despesas. Esses pagamentos foram feitos espontânea e voluntariamente pelo frigorífico, que, assim, assumiu o ônus tributário desses encargos".

Depois de invocar o disposto no art. 123 do C.T.N. e o declarado nos itens 4 e 6 do P.N. 81/75, declara a autoridade julgadora monocrática que "apesar de toda a expansão do contribuinte, inclusive citações de Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes e das já citadas portarias da SUNAB, houve-se bema fiscalização na autuação aplicada, pois, realmente, o contribuinte infringiu os artigos 161 alínea "d", 162 §§ 1º e 2º e 222 "n" do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 76.186/75, ao considerar como custos ou despesas operacionais dedutíveis, os valores correspondentes ao pagamento da contribuição ao FUNRURAL, devida pelo produtor, e ao reembolso do ICM aos pecuaristas de outros Estados, pagamentos esses, feitos por mera liberalidade, uma vez que lhe é facultado, por lei, descontar do produtor o valor relativo ao FUNRURAL e ao não reembolso do ICM".



II - ao item II (DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS)

Que a base de cálculo corresponde ao resumo dos valores tributáveis por propriedade a saber:

RESUMO DOS VALORES TRIBUTÁVEIS POR PROPRIEDADE				
Discriminação	Alq. Paulista	Avaliação Fiscal	Vir.Contab.	Saldo Tributar
01)-Fazenda N. Senhora de Fátima	2.233,00	- 33.495.000,00	- 6.350.675,46	- 27.144.324,54
02)-Fazenda São Francisco	1.250,12	- 19.440.000,00	- 4.761.649,13	- 14.678.350,87
03)-Fazenda Tabatinga	897,00	- 13.455.000,00	- 2.825.052,74	- 10.629.947,26
04)-Fazenda Paranhos	402,00	- 6.045.000,00	- 1.321.304,01	- 4.723.695,99
05)-Fazenda Monte Azul	246,00	- 3.690.000,00	- 723.810,79	- 2.966.189,21
06)-Fazenda Varjão	92,00	- 828.000,00	- 736.000,00	- 92.000,00
TOTAL.....	5.120,12	- 76.953.000,00	-16.718.492,13	- 60.234.507,87
TOTAL SUJEITO A TRIBUTAÇÃO.....				60.234.507,87

Para apuração da matéria tributável, diz a Fiscalização, "tomamos como valor de mercado, a avaliação fiscal atribuída pela Receita Estadual e declarada pelo contribuinte para efeito de recolhimento do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis. Para comprovar o preço de mercado atribuído, estamos anexando fotocópias de matrículas correspondentes a outros imóveis transacionados na época e localizados no mesmo município.

Em 17 de maio de 1974, a empresa ofereceu a Fazenda Tabatinga com 905 alqueires paulista, como garantia da Cédula

Acórdão nº 101-72.238

de Crédito Industrial, efetuada junto a Caixa Econômica Federal, avaliada na época por Cr\$ 14.480.000,00 (quatorze milhões, quatrocentos e oitenta mil cruzeiros), ou seja, Cr\$ 16.000,00 (Dezesseis mil cruzeiros) o alqueire; a mesma Fazenda foi alienada aos sócios em 30 de Setembro de 1976, por Cr\$ 2.825.052,74 (Dois milhões, oitocentos e vinte e cinco mil, cinquenta e dois cruzeiros e setenta e quatro centavos), ou seja, Cr\$ 3.121,60 (Três mil, cento e vinte e um cruzeiros e sessenta centavos) o alqueire.

O imóvel matriculado sob nº 1232, no Registro de Imóveis de Paraíso do Norte - P.R., parte integrante da Fazenda São Francisco, foi alienado pelo Frigorífico Baggio S/A., a Camilo Anesi em 30 de setembro de 1976, pelo valor de Cr\$ 364.951,00 (trezentos e sessenta e quatro mil, novecentos e cinquenta e um cruzeiros), conforme registros contábeis, e posteriormente, em 16 de novembro de 1978, foi vendido de Camilo Anesi para Heitor Baggio pelo valor de Cr\$ 2.310.000,00 (dois milhões, trezentos e dez mil cruzeiros). Tendo ocorrido uma valorização de aproximadamente 632% (seiscentos e trinta e dois por cento) no período, valorização esta demais vultuosa para admiti-la como real".

Seguem-se as diversas provas colhidas e relacionadas nas folhas de continuação do Termo de Verificação de nº 18 (fls. 188), 19 (fls. 202) e 20 (fls. 232).

Às fls. 253/254, encontram-se os demonstrativos das diferenças tributárias por comprador e por fazenda, vendo-se às fls. 290/291, 319/321, 335, 345/347 e 362 os comparativos dos valores de avaliação fiscal e respectivo valor contabilizado, das diversas fazendas.

"A incorporação da Fazenda Reunidas Sulnor S/A., citada nos itens 4 a 5 da impugnação, não constou do Auto de Infração e seus anexos, por tratar-se de transação entre pessoas jurídicas, sem qualquer reflexo tributário. Tendo sido, entretanto, de extrema conveniência para os adquirentes, os valores estipulados, uma vez que, as disponibilidades constantes em suas declarações



de rendimentos, não comportavam a aquisição das propriedades pelo valor real. Dest'arte que, se a incorporação tivesse ocorrido pelo valor real, a venda dos imóveis não poderia ter sido realizada, por falta de capacidade financeira dos interessados".

O INCRA "não atribui valores, limitando-se a calcular o imposto sobre a propriedade rural, com base unicamente nas informações prestadas pelo próprio declarante, em suas fichas cadastrais que, naturalmente, a impugnante não tinha nenhum interesse em atualizar".

"Esclarecemos que, as normas do Decreto-lei 1.598/77, não foram aplicadas no presente processo, tão-somente porque, o referido decreto lei, passou a vigorar a partir do exercício social iniciado em primeiro de janeiro de 1978, conforme o disposto em seu artigo 67, e o fato gerador da tributação em exame, ocorreu no ano-base de 1976. Muito embora, os artigos 60 e 62, incisos I, caracterizem a presente distribuição, em todos os seus termos.

Os elementos apresentados baseiam-se no próprio ilícito praticado, haja visto que, 5.120.12 alqueires de terra, com pastagens formadas e todas as benfeitorias necessárias, a tais como, cercas, bebedouros, mangueiras, sede, etc., sendo totalmente exploradas, foram alienados aos sócios e parentes destes, pelo infimo valor médio de Cr\$ 3.265,33 (três mil, duzentos e sessenta e cinco cruzeiros e trinta e três centavos), por alqueire, quando na mesma região e época o preço médio variava entre Cr\$ 15.000,00 (quinze mil cruzeiros) e Cr\$ 30.000,00 (trinta mil cruzeiros), por alqueire, conforme podemos constatar nos documentos de folhas 199 a 364 e 933 a 945. Os últimos documentos citados, foram juntados ao processo nesta data.

O sócio Sr. Eduardo Ferreira Baggio, beneficiado com a presente distribuição, adquiriu em 25 de maio de 1976, de Antonio Pereira Campos, parte remanescente do lote 128, Gleba 1-A, Colônia Paranavaí, 16,08 alqueires de terra, conforme xerox da declaração de rendimentos pessoa física, relativa ao exercício de



1977, ano-base de 1976, às folhas 946, pelo valor de Cr\$.... 500.000,00 (quinhentos mil cruzeiros), ou seja, Cr\$ 30.094,52 (trinta mil, noventa e quatro cruzeiros e cinquenta e dois centavos), por alqueire.

Observe-se pelo item acima, que o valor pago pelo acionista, pelo imóvel adquirido de terceiros, foi superior ao preço pago, 7 (sete) meses depois, pelos imóveis pertencentes a fiscalizada em 952,26%, comprovando mais uma vez a distribuição disfarçada de lucros, pela alienação de bens a sócios e parentes, por valor notoriamente inferior ao de mercado".

A decisão singular, após consignar na ementa da decisão que "A Avaliação do Fisco Estadual para cálculo do Imposto de Transmissão de bens imóveis, representa uma avaliação oficial de mercado do imóvel alienado, quando inexistente outro elemento seguro de avaliação". (Acórdão nº 103-02.007/19-10-77, do Primeiro Conselho de Contribuintes)", afirma que

"A fiscalização, para tomar como base tributária o valor atribuído pela Receita Estadual, pesquisou no mesmo município, escrituras de imóveis transacionados na mesma época, documentos de fls. 233/51 e 933/46, cujos valores coadunam com aqueles determinados pela Receita Estadual".

.....

"Ora, uma vez que o interessado achou por bem acatar a avaliação estadual, ao invés de requerer avaliação contraditória que lhe era facultado, significa, sim, concordância e aceitação daquele valor.

Recorre, também, ao fato de a fiscalização não ter se pronunciado quanto ao valor dos imóveis ao ingressarem no Ativo da empresa por ocasião da incorporação da Fazendas Reunidas SULNOR S/A, apelando para o laudo de Avaliação do patrimônio da sociedade incorporada.



A incorporação da Fazendas Reunidas Sulnor não constou do Auto de infração por se tratar de transação entre pessoas jurídicas, sem qualquer reflexo tributário.

Tal laudo, entretanto, que avaliou o patrimônio da sociedade incorporada, no interesse das partes por ocasião da incorporação, não serve de base para o preço de mercado à época das vendas desses imóveis, pois essa avaliação não foi requerida para os fins previstos no art. 17 da Lei 5464/66".

"A Avaliação do Fisco Estadual, para cálculo do imposto sobre Transmissões de bens imóveis, representa uma avaliação oficial do valor de mercado do imóvel alienado, quando inexistente outro elemento seguro, e que o interessado achou por bem não requerer a avaliação contraditória, prevista na Lei Estadual nº 5464/66, art. 17; e ainda, como a matéria em questão teve seu fato gerador no período base de 1976 a ela não se aplica as normas do Decreto-Lei nº 1598/77".

III - ao item III (IMOBILIZAÇÕES ESCRITURADAS COMO DESPESA OPERACIONAL)

"Conforme demonstrado no Termo de Verificação e documentos apensados ao processo, trata-se de immobilizações permanentes com vida útil superior a um ano, não sendo possível portanto, o restabelecimento das referidas despesas".

"As despesas efetuadas com reparos e conservação de bens do Ativo Permanente a estes se incorporam e que:

a) não foram apresentados documentos hábeis para comprovar despesas efetuadas e pagas a beneficiários não identificados;

b) há silêncio do contribuinte quanto a inexistência de estoque de gado vivo à época e locais das despesas efetuadas;

c) a assunção do ônus pelo pagamento do Imposto sobre Transmissão de Imóveis se caracteriza como liberalidade, uma

vez que o contribuinte desse imposto é o adquirente conforme previsto no art. 6º da já citada Lei nº 5464/66".

IV - ao item IV - (DESPESAS OPERACIONAIS DESNECESSÁRIAS OU PAGAS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS)

Alega "tratar-se de despesas normais e usuais ao seu tipo de atividade, sem contudo anexar provas materiais de suas alegações. De acordo com o Termo de Verificação e Apreensão, às folhas 509, trata-se de despesas reembolsadas, sem documentação legal, e grande parte não pertencente a fiscalizada, pois não dispunha de estoque de gado naquela época e local, nem tampouco, houve naquela data aquisição de gado bovino dos acionistas, conforme quer fazer entender a impugnante".

V - ao item V- (SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE)

"A comissão fiscalizadora não autua a quebra de peso, e sim o fato de que, sendo o sistema de avaliação de estoque da empresa efetuado mensalmente, através de levantamento físico, o referido lançamento torna-se improcedente, pois vai onerar o custo de produtos vendidos, uma vez que, no levantamento físico, a eventual quebra de estoque naturalmente já foi considerada".

VI - ao item VI (OMISSÃO DE BENS DE VENDA EXISTENTES NA DATA DO BALANÇO)

A nota fiscal apresentada (nº 425 da COBAL) "não é suficiente, pois quem garante que está computada nas entradas do mês de novembro? para considerá-la seria necessário o levantamento documental dos valores e quantidades que compõe os saldos nos meses correspondentes".

VII - ao item VII- (ABATE DE BOVINOS INEXISTENTES NO ESTOQUE DA EMPRESA)



A "nota fiscal de entrada não complementa nota fiscal de produtor, são documentos distintos com fins específicos. A nota fiscal de produtor não é documento hábil para se fazer os lançamentos contábeis e fiscais, nem tampouco para comprovar a entrada de gado na empresa, pois se assim fosse a nota fiscal de entrada não teria razão de existir. Quanto a nota fiscal de entrada nº 2432-E, esqueceram-se de juntar xerox do Registro de Entrada de Mercadorias, para que se pudesse comprovar se foi emitida e contabilizada na época própria".

VIII - ao item VIII (CONTABILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS EM DEVOLUÇÃO)

"A impugnante em sua defesa, limitou-se a justificar e explicar, que houve o efetivo retorno das mercadorias, sem contudo juntar provas ou motivos convincentes.

A efetiva devolução das mercadorias não foi provada em momento algum, e muito menos na impugnação, pois notas fiscais de entrada de mercadorias, sendo documentos de emissão da própria empresa, com fim específico de registrar a entrada de bens adquiridos de produtores, não podem comprovar a entrada de mercadorias, faturadas a comerciantes, estabelecidos em outros estados, mais especificamente na cidade de São Paulo.

Em alguns casos, há nota fiscal de devolução de emissão dos supostos clientes devolutores, porém, sem o carimbo da fiscalização estadual, que comprove o efetivo trânsito dos produtos, não tendo valor legal, por outro lado as notas fiscais apresentadas como de refaturamento, também não coincidem em data, valor e espécie, com as notas fiscais que deram origem as transações".

IX - ao item IX e IX.A - (MAIOR SALDO CREDOR DE CAIXA EM SÃO PAULO E EM PARANAVAI)

"O contribuinte novamente, argumenta dizendo que o "estouro é apenas contábil e não real", em virtude da contabilização de ingressos de numerários fora de prazo, relacionando cheques e extratos bancários. As citações e documentos juntados ao processo não satisfazem, pois para considerá-los seria a demonstração dos pagamentos efetuados no período examinado".

X - ao item X - e X.A - (PASSIVO FICTÍCIO REVELADO PE LA CONTA "VALORES A CLASSIFICAR" - SÃO PAULO E PARANAVAÍ)

"A fiscalização tributou o saldo credor da conta "Valores a classificar", da filial de São Paulo e Paranavaí, como passivo fictício, por absoluta impossibilidade de identificação, da origem dos lançamentos e eventuais credores, haja visto a miscelânea constante na referida conta, pois se o saldo credor da ficha não pertence ao patrimônio líquido nem ao grupo das receitas, só pode ser passivo exigível. A impugnante alega que, trata-se de saldo contábil e não real, e tenta demonstrar a origem dos lançamentos."

"Insiste em dizer que "o estouro foi apenas contábil e não real", passa duvidar que a contabilidade examinada por ocasião da autuação, fosse realmente pertencente a fiscalizada. Convenhamos... não é possível que, estouros, saldos credores de caixa e estoques, valores a classificar, registrados nos livros Diário e fichas de razão, aceitos como válidos e suficientes pela legislação pertinente, apresentem saldos contábeis e não reais, ora, se assim for, onde está então, a contabilidade real da empresa?".

XI - ao item IX (ABSORÇÃO DE PREJUÍZO OPERACIONAL CONTABILIZADO NA CONTA RENDA IMOBILIÁRIA - MATRIZ)

"O prejuízo contábil pode ser absorvido mediante débito à conta de lucros acumulados, de reservas de lucros ou capital, ao capital social ou à conta dos sócios, porém, nunca em receitas tributáveis".



Acórdão nº 101-72.238

XII - ao item XII (AUMENTO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZA
DO)

"A impugnante, justifica as transferências dos saldos devedores da conta "valores a classificar", para o Imobilizado da empresa, conforme demonstrado às folhas 431, com lançamento de estorno efetuados em 29 de setembro de 1979, ou seja, 15 (quinze) dias depois de encerrada a fiscalização e quase 2 (dois) anos depois do lançamento original, argumentando, que houve um evidente erro de fato, cometido pelo contador, e que não trouxe qualquer benefício para os sócios, nem tampouco prejudicou a Fazenda Nacional.

A fiscalização entende que, se em 30 de novembro de 1977, a empresa transferiu todo o saldo da conta valores a classificar, para as contas que compõe o Ativo Permanente, foi porque, não sabia que destino dar a tais valores reafirmando a assertiva de que, não eram passíveis de reconciliação e que, uma vez lançados no Imobilizado, apresentam reflexo tributário através das depreciações e eventuais baixas ocorridas no período".



É o relatório.

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

Em razão do extenso rol de infrações imputadas ao ora recorrente passaremos à sua apreciação na ordem indicada na síntese a que procedemos no Relatório.

CONTRIBUIÇÕES AO FUNRURAL E ICM

No item I foram glosadas às contribuições ao FUNRURAL e no item I-A os recolhimentos do ICM efetuados em regime de substituição pelo adquirente. Tratando-se de matérias à qual são aplicados os mesmos princípios: analisá-las-emos em conjunto.

Como vimos nas contra-razões oferecidas pela Fiscalização, esta não colocou em dúvida a efetiva assunção do ônus desses tributos: o pagamento das importâncias deduzidas e, nem mesmo, a usualidade da prática seguida no ramo a que se dedica a recorrente.

A nosso ver, provou a atuada que seu procedimento é o usual ou normal no tipo de suas transações. As portarias da SUNAB e o teor das normas reguladoras dos preços básicos não levam a outra conclusão.

Quanto à necessidade dos pagamentos à atividade da empresa, não tendo havido prova em contrário, a lógica se encarrega de demonstrar que ninguém pagaria pelo produto adquirido mais do que o exigido pelo vendedor.

Também é certo que, para os efeitos do IR é indiferente a modalidade de pagamento utilizada pelo produtor e adquirente: se pelo montante bruto ou líquido, desde que o custo final não se altere como ocorre no presente caso.



Por outro lado, entendemos que o disposto no art. 123 do C.T.N. não veda qualquer convenção particular quanto a assunção do ônus, nos casos de que estamos tratando. Obsta isto sim, que, em razão da convenção particular, o sujeito passivo determinado por lei, venha a alegar a existência da convenção para eximir-se das obrigações impostas por lei, o que é coisa totalmente diversa.

Finalmente, a recente jurisprudência das diversas Câmaras do Primeiro Conselho e da Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifesta neste sentido, como nos dão conta, entre outros, os Acórdãos nº 101-71.582 (1º C.C.) e - CSRF/01-0.097 (Câmara Superior de Recursos Fiscais).

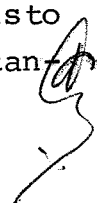
Em face do exposto, excluo da exigência as parcelas constantes do item I e I-A (FUNRURAL e ICM).

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

No item II foi sintetizada a operação da distribuição disfarçada de lucros referente a alegada alienação a acionistas e parentes destes, de propriedades por valor notoriamente inferior ao de mercado, no ano de 1976.

Como prova de que o valor pelo qual as propriedades foram alienadas era inferior ao de mercado, alegou, inicialmente, a Fiscalização que considerava "valor de mercado a avaliação fiscal atribuída, pela Receita Estadual e declarada pelo Contribuinte para efeito de recolhimento do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis", tendo acrescentado a decisão recorrida que "uma vez que o interessado achou por bem acatar a avaliação estadual, ao invés de requerer a avaliação contraditória que lhe era facultado, significa, sim, concordância e aceitação daquele valor".

Se as coisas se tivessem passado como alegado, isto é, se realmente o contribuinte houvesse declarado o valor constan-



te das guias para o recolhimento do "Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis" e, se, de qualquer forma o sujeito passivo houvesse manifestado a sua concordância com o valor atribuído pelo Fisco Estadual às propriedades, não teríamos dúvida em afirmar ser esta uma prova bem forte em favor do Fisco. No entanto, o sujeito passivo afirmou e comprovou que isto assim não sucedeu.

Com efeito comprovou por certidão que não fora ele:
a) quem declarara o valor consignado nas aludidas guias; b) que fizera constar das escrituras a sua discordância do valor atribuído pela Receita Estadual e; c) preferira não se valer da avaliação contraditória, prevista no art. 17 da Lei nº 5.464, de 31/12/66, tendo em vista que ela lhe seria mais onerosa do que pagar 1% sobre o valor atribuído pelo Estado.

Portanto, entendo que laborou o Fisco em capital equívoco ao admitir a concordância do autuado com o valor constante das guias, quando pressupos, inclusive, que fora ele quem levava a efeito a declaração de tal valor.

A segunda das provas mais importantes apresentadas pela Fiscalização para provar o valor de mercado se traduziria na pesquisa levada a efeito quanto às transações realizadas com imóveis no mesmo município cuja descrição se encontra às folhas, 188, 202 e 232, e que para sua análise elaboramos o seguinte quadro comparativo:



QUADRO COMPARATIVO DAS ÁREAS ALIENADAS PELA SOCIEDADE E DE TERCEIROS, UTILIZADAS COMO TERMO COMPARATIVO PARA PROVAR O VALOR DE MERCADO.

IMÓVEL DA SOCIEDADE		IMÓVEL DE TERCEIROS		
DESCRIÇÃO	ÁREA em A.P.	ÁREA em A.P.	DATA	VALOR POR A.P Cr\$
Fazenda N.Sa. de Fátima	2.233,00	10,00	09.08.76	20.000,00
		21,00	31.08.76	16.000,00
		4,86	18.11.76	15.432,09
Fazenda São Francisco	1.250,12	5,00	03.08.76	30.000,00
		2,00	22.07.76	35.000,00
Fazenda Tabatinga	897,00	8,67	12.07.76	17.297,04
		11,78	10.11.76	31.000,00
Fazenda Paranhos	402,00	5,25	11.08.76	19.047,61
		10,00	13.08.76	15.000,00
Fazenda Monte Azul	246,00	4,50	13.09.76	23.000,00
		6,00	02.09.76	20.000,00
Fazenda Varjão	92,00	3,00	02.09.76	20.000,00
		8,00	09.08.76	25.000,00
		3,00	09.08.76	25.000,00
		10,00	29.06.76	15.000,00
		9,56	01.08.76	35.000,00

NOTA: A.P. significa Alqueire Paulista

Embora entendamos ser este o método correto para a apuração do valor de mercado, verifica-se do quadro supra, que, além de os dados não serem comparáveis, a existência ou não de benfeitorias e a qualidade e quantidade destas, em imóvel de pequena área, altera substancialmente o valor do alqueire paulista (cf. a diferença absurda de valores do alqueire quase na mesma data). Do

mesmo modo, a localização, para efeito de serem ponderados a oferta e a demanda, também é de fundamental importância, o que não foi demonstrada.

Portanto, entendo que, no presente caso, os dados coligidos para a comprovação são totalmente impróprios para o fim a que se destinam.

Outro elemento arrolado pelo Fisco para concluir-se que o valor pelo qual foi alienada a Fazenda Tabatinga era inferior ao de mercado, consistiria no fato de, em 17/05/74, já haver sido oferecida em garantia à Caixa Econômica Federal à razão de Cr\$ 16.000,00 o alqueire paulista, enquanto que em 1976 (portanto dois anos após) foi muito inferior.

Entendemos que além de o fato se referir apenas a uma das fazendas (e não é a maior como se observa do quadro supra), o fato de, simultaneamente, haverem sido oferecidas outras garantias, que superam de muito o empréstimo concedido, descaracteriza o valor atribuído na avaliação, principalmente porque não se revelou quais os parâmetros utilizados na avaliação. Por outro lado, os próprios valores constantes do Quadro Comparativo, apurados em transações realizadas dois anos mais tarde em imóveis cujo mercado é muito mais ativo (um dos fatores de elevação do preço) já se encarregaram de demonstrar não ter sido real o valor atribuído naquela avaliação.

Do mesmo modo, o valor obtido por um dos acionistas na alienação de parte de uma gleba dois anos antes, também nada prova.

Finalmente, o fato de cinco dos seis imóveis terem sido alienados por Cr\$ 16.604.496,42 apenas oito (8) meses após terem sido incorporados à sociedade por apenas Cr\$ 4.984.709,91, gerando, assim, um lucro substancial, demonstra que a subavaliação, se existia, além de ter sido parcialmente minorada, já vinha

detrás.

Concluindo, entendo que as provas trazidas à colação pelo Fisco não conseguiram demonstrar o verdadeiro valor de mercado dos imóveis transacionados com os acionistas e parentes destes. Portanto, sem prejuízo da apresentação de novas provas em outras eventuais ações fiscais, também excluo da incidência por falta de provas, a importância referente ao item II (DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS).

IMOBILIZAÇÕES ESCRITURADAS COMO DESPESAS

A operação seguinte (item III) diz respeito a imobilizações escrituradas como despesa operacional, conforme minuciosa descrição constante das folhas 00, 05, 13, 25, 26 e 30, do Termo de Verificação (folhas 02 e 02-v, 63, 160, 372, 415, e 450 dos autos, respectivamente).

O pormenorizado exame da natureza dos serviços faturados (alguns referentes à compra de típicos bens do ativo mobilizado), bem como das elevadas quantias despendidas na época (fls. 168, 427, 430, 451, 450/453, citados no recurso) e ainda o fato de que sobre muitos dos serviços prestados foi cobrado o IPI (fls. 9/11, 66/70, 165/167 e 169), o que revela não se tratar de mera reforma, mas de verdadeira operação de industrialização na conceituação do aludido tributo: indicam ser indispensável a ativação de tais desembolsos.

Embora da leitura de alguns dos documentos a cujas folhas dos autos a recorrente se reportou, possam surgir certas dúvidas, em razão da falta de especificação de alguns dos serviços que se alega haverem sido executados (v.g. fls. 5) o seu valor revela: ou não se tratar de qualquer simples conserto ou não ser dedutível o desembolso por falta de especificação do recibo desacompanhado de qualquer outro documento.



Assim, mantenho, na íntegra, a exigência sobre os valores constantes do item III (IMOBILIZAÇÕES CONTABILIZADAS COMO DESPESAS).

DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS, DESNECESSÁRIAS OU PAGAS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS, REFERENTES A OUTRO ANO-BASE ETC.

O item seguinte, de nº IV, diz respeito a despesas operacionais que o Fisco considerou desnecessárias ou pagas a beneficiários não identificados e descritas às fls. 00-v (item "b"), 01, 06/07 itens "b" e "c"), 14 (item "b") e 30/31 (item "b") do Termo de Verificação (fls. 02-v e 15, 75 e 107, 170, 450 e 485 dos autos).

Embora quanto a este item tenha sido alegado serem as despesas usuais, normais e necessárias, mantemos integralmente as glosas, quer pelos fatos narrados nos termos de verificação pela Fiscalização (inexistência de qualquer gado em nome da recorrente, na época, os beneficiários não terem sido convenientemente identificados, haver divergência entre a razão do pagamento constante do Diário e nos recibos constantes fls. 75 e 107, tratar-se de despesas fora do ano-base em que foram efetivadas - fls. 170 -; tratar-se de despesas de acionistas - fls. 450 -); quer, ainda, por que, além de não haver sido adequadamente justificada a necessidade, os recibos não descrevem suficientemente a operação, isto é, não houve qualquer vinculação entre os pagamentos e a eventual aquisição e abate do gado, nem tampouco era identificado quem viajava nem para que o fazia.

Por outro lado, quando se trata de despesas reembolsadas ao acionista e Diretor JOSÉ SERA BAGGIO, nem sequer chegou a ser comprovado o efetivo desembolso.

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE

Quanto ao item V (SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUE) descrito na folha 01, itens "c" do Termo de Verificação (fls. 15 dos autos)



alegou a Fiscalização que a contabilização de quebras só teria sentido se a autuada empregasse o sistema de estoque permanente, enquanto a recorrente redargue que o raciocínio da fiscalização seria perfeito e correto se a empresa de fato inventariasse os seus estoques fisicamente, o que não é viável, e que o estoque "inventariado" a que se refere o doc. de fls. 21, se refere à diferença entre as entradas e saídas apuradas à vista das respectivas Notas Fiscais e mais o estoque anterior apurado da mesma forma.

Sem dúvida, os elementos acostados aos autos na fase recursal provam que o estoque físico não era apurado mensalmente. Portanto, o único argumento apresentado pelo Fisco, em face das novas provas tornou-se insubsistente e na simplória informação fiscal de fls. 1.347 nada foi acrescentado para sustentar a ação fiscal. Isto é, a efetiva e eventual redução de peso da carne frigorificada não chegou a ser questionada.

Em face disso, excluo da incidência as parcelas constantes deste item (fls. 15, item c.1).

OMISSÃO DE BENS DE VENDA EXISTENTES NO ESTOQUE NA DATA DO BALANÇO

No item VI, que é o resumo do que consta à fls. 121 dos autos (folha 08 do Termo de Verificação), alegou a Fiscalização apresentar a conta MERCADORIAS - ESTOQUES DE CARNE CONGELADA MATRIZ EM CURITIBA um saldo credor de 142.946 Kg de carne. Por sua vez a autuada declarou que o aparente estouro se deu em razão de a Nota nº 0425, emitida pela COBAL em 28.10.75, somente ter sido contabilizada no mês de novembro do mesmo ano, não sendo, portanto, verdadeiro o saldo extracontábil apurado pela Fiscalização.

Tem razão a recorrente. O montante das entradas no mês de novembro de 1975 constante do demonstrativo de fls. 121, no



total de 604.214 Kg de carne, é decorrente da soma das notas fiscais de nºs 0470, 0178, 1650, 0188, 0425, 157 e 0495, cujas cópias se encontram anexadas aos autos.

Portanto, está provado o equívoco que propiciou um aparente estouro na referida conta, no mês de outubro de 1975; em consequência, excluo da incidência a referida parcela.

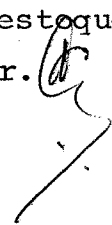
OMISSÃO DE RECEITA (ABATE DE BOVINOS INEXISTENTES NO ESTOQUE DA EMPRESA)

Conforme nos relata a Fiscalização às fls. 33 dos autos (folha 02, item "d - l." do Termo de Verificação) a autuada teria omitido receita operacional, na medida em que procedeu à venda do que não tinha, eis que a conta "Bois vivos", em Paranavaí, apresenta, em 29.06.74, saldo credor.

Alegou a autuada, em síntese, que o estouro na conta, em 29.06.74, foi apenas contábil e não real; pois embora a conta acuse efetivamente, saldo credor ("estouro") o fato teria origem na contabilização apenas em 13.06.74 da aquisição de bovinos feita em 21.05.74, através da Nota Fiscal de Produtor nº 454.571 complementada unicamente para fins de registro do preço real pela Nota Fiscal de Entrada nº 2.432, emitida em 07.07.74.

Na fase de contra-razões à impugnação a Fiscalização declarou que somente com a juntada de xerox do Registro de Entrada de Mercadorias poderia ser viável comprovar se a alegada nota fiscal foi emitida e contabilizada na época própria.

Não tendo a autuada juntado aos autos quando do recurso qualquer documento de prova, mantenho a exigência fiscal: em primeiro lugar porque a juntada de cópia do Registro de Entrada era indispensável como disse a Fiscalização; embora entenda que além desse documento o controle de estoque do período também se fazia indispensável, em segundo lugar.



Em vista disso, nego provimento ao recurso nesta parte.

CONTABILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS EM DEVOLUÇÃO

No item VIII que é um resumo do que consta às fls. 02 (item "d.2"), 09/10 (item "e.3") e 15 (item "c") do Termo de Verificação, a Fiscalização acusou a autuada de haver contabilizado notas fiscais de devolução sem o carimbo da fiscalização estadual que comprovasse o retorno da mercadoria, tendo aceito, apenas, aquelas notas de devolução cuja mercadoria tenha sido refaturada e coincidiam em data, valor, peso e espécie com a nota fiscal devolvida.

Alegando-se, ainda, nas contra-razões, que a efetiva devolução das mercadorias não fora provada em momento algum e, finalmente, que "as notas fiscais apresentadas como de refaturamento, também não coincidem em data, valor e espécie, com as notas fiscais que deram origem às transações."

Diz a autuada que a mercadoria retornou ao estoque, inclusive ao estoque contábil, tendo sido escrituradas, sem exceção, com base na nota fiscal de devolução e que as mercadorias constaram do Boletim de Recepção e foram posteriormente revendidas.

A meu ver, inexistindo na legislação do I.R. qualquer norma que condicione a contabilização do retorno ao prévio exame e carimbo do Fisco Estadual na nota fiscal de devolução, o indício apontado pela Fiscalização, como único elemento de prova, que de per si indicaria a não devolução da mercadoria: além de ser extremamente frágil, impõe ao contribuinte a apresentação de prova negativa de difícil ou inviável realização.

As notas fiscais de revenda não podem coincidir em data, valor, peso e espécie com as notas fiscais de devolução, pois bastava que as mercadorias não fossem recompradas pelo todo ou no mesmo dia, ou ainda, que qualquer eventual desconto fosse concedido:



para não mais se manifestar a coincidência exigida pelos representantes do Fisco. Todavia, a coincidência de data, valor, peso e espécie, ao contrário do entendimento da Fiscalização, não prova qualquer devolução de mercadoria e sim a troca de papéis. Do contrário, muita gente boa, sempre que tivesse outra partida idêntica de mercadoria, lograria obter "a nota de devolução da primeira mercadoria" para faturar outra idêntica a outro comprador e ainda no mesmo dia do recebimento da nota fiscal de devolução!

Por outro lado, teve a Fiscalização a oportunidade de examinar o estoque não tendo apurado nele qualquer reflexo referente às contabilizadas devoluções, inclusive a sua incorporação ao estoque.

Se dúvida se apossou da Fiscalização, esta deveria diligenciar junto aos supostos devolutores para comprovar a idoneidade da documentação por eles emitida.

Portanto, dou provimento ao recurso: não porque afirmemos que a autuada não tenha efetivamente contabilizado eventuais devoluções de mercadorias cujo trânsito de retorno inexistiu, mas porque não foi provada a omissão de receita. Pelo que excluo da incidência as parcelas constantes dos aludidos itens.

OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL (maior saldo credor do Caixa em Paranavaí e São Paulo)

Segundo o que consta do Termo de Verificação de fls. 16, item "c.2", teria ocorrido estouro saldo de Caixa no período 01.03.76 a 31.03.76, em PARANAVAÍ, no valor de Cr\$ 50.027,02, não tendo ela sido contestada na fase recursal, alegando a recorrente que concorda com a incidência sobre o seu montante, dado que "considerando-o pequeno, e a extensão do auto de infração, não foi reconciliada, na fase de impugnação".



Ainda segundo o mesmo "Termo de Verificação", fls. 09, item "e.1", também teria ocorrido saldo credor da conta Caixa, no período 08.11.75 a 31.12.75, em São Paulo, no valor de Cr\$ 324.560,15.

Na fase de contra-razões à impugnação, a Fiscalização disse que "as citações e documentos juntados ao processo não satisfazem, pois para considerá-los seria necessário a demonstração dos pagamentos efetuados no período examinado".

Na fase recursal, o contribuinte limitou-se a dizer que fora provado, na fase de impugnação, que o "estouro" "foi motivado, única e exclusivamente, pela contabilização da emissão de cheques feita com atraso (cheques emitidos pela Recorrente em novembro foram contabilizados somente em dezembro)".

Examinando-se as alegações da fase impugnatória (fls. 704) e os documentos acostados aos autos (fls. 807/813): verifica-se que o Caixa era escriturado de uma maneira tão sintética que na mesma linha englobava receitas e despesas do dia, sem fazer qualquer menção ao tipo de pagamento ou recebimento (fls. 807/809).

O documento de fls. 810 foi preparado a título de reconciliação ou demonstração, mas não integra a contabilidade; o documento de fls. 811/812 prova o saque dos cheques relacionados na impugnação, mas não que fossem eles a razão da diferença de Caixa, nem tampouco que eles efetivamente não houvessem sido contabilizados na época de sua emissão e; finalmente, o doc. de fls. 813 não passa de mero rascunho (comprovante para lançamento) não oficial.

Por sua vez os lançamentos de regularização do Caixa nada esclarecem.

Portanto, além de nada ter sido provado na confusa contabilidade adotada, não foi apresentada na fase recursal a de-



monstração dos pagamentos e recebimentos do período, minuciosamente indicada a origem dos recursos.

Mantenho a exigência fiscal.

PASSIVO FICTÍCIO (VALORES A CLASSIFICAR)

Às folhas 09, item "e.2" do Termo de Verificação entendeu a Fiscalização que a autuada havia omitido receita operacional caracterizada por passivo fictício apurado no Balanço encerrado em 31.12.75, na ficha de razão 25.10.003 (fls. 127), classificada no Balanço como Passivo Pendente e na declaração de rendimentos como Contas do Exigível a Curto Prazo. Esclarece a Fiscalização que, embora intimada a fiscalizada a apresentar os documentos, conforme Termo de Intimação e Termo de Esclarecimentos, deixou de fazê-lo naquela oportunidade, sendo o valor de Cr\$ 2.152.563,64.

Do mesmo modo entendeu caracterizada a omissão de receita operacional através do Passivo Fictício apurado no Balanço encerrado em 31.12.76 na Filial de Paranavaí, conforme xerox da ficha de razão nº 25.12.000 (fls. 185/186) no valor de Cr\$ 1.070.139,83, segundo fls. 16, item "c.3" do Termo de Verificação.

A Fiscalização na fase de contestação à impugnação havia informado que considerara os referidos valores como passivo fictício, por absoluta impossibilidade de identificação da origem dos lançamentos e eventuais credores e que se o saldo credor da ficha não pertence ao patrimônio líquido nem ao grupo das receitas só pode ser passivo exigível.

A autuada alega que, quando a Matriz recebia a documentação das filiais de São paulo e de Paranavaí, "tinha, por vezes, dificuldades em interpretar corretamente a natureza de certos documentos" (SIC), deixando-os em conta transitória. Diz ainda a recorrente que os valores representavam simples cobrança de dupli-

catas, como se teria provado com a documentação acostada aos autos na fase impugnatória.

Na fase recursal nenhum documento juntou aos autos.

O exame dos documentos acostados na fase impugnatória (fls. 814/823 São Paulo) e (924/929, Paranavaí), comprova-se o alegado pelo Fisco de que a escrita da autuada não preenche nenhum dos requisitos e nada prova. É sintética, confusa e na base de estornos.

Na realidade, aos autos não foi juntado qualquer documento de prova stricto sensu e da análise das cópias e minutas de lançamento, parece não entremostrear razão à recorrente.

Assim na cópia xerox do intitulado comprovante de Diário (fls. 823), em 31 de outubro de 1976, se diz regularizar a conta "25.10 - VALORES A CLASSIFICAR", debitando-a e creditando a conta CREDITORES DIVERSOS (subconta Frigorífico Baggio S/A - PVAI), lendo-se no histórico:

"Classificação de lançamentos de 31/12/75 referente n/recebimento de duplicatas de emissão da filial Paranavaí, como segue (segue-se o rol dos números das duplicatas, os sacados e respectivos valores).....Cr\$ 2.384.398,50".

e na cópia da folha de Razão da Conta "25.13 - VALORES A CLASSIFICAR SÃO PAULO," no dia 30/10/76 a conta foi debitada com o seguinte histórico:

"Classificação de lançamento de 31/12/75 ref. n/recebimento de dupls. de emissão de Paranavaí como segue: ..."

Ora, em primeiro lugar, não foram juntadas as cópias dos Diários (Principal e Auxiliares) que demonstrassem analiticamente os elementos da contabilização original em 31/12/75 e em 30 ou 31/10/76, impossibilitando, assim, qualquer confronto. Os ele-



mentos acostados, além de incompletos, também carecem de qualquer valor jurídico, pois não se trata de qualquer cópia de livro obrigatório registrado.

Em segundo lugar, a lógica da boa razão não justifica a alegada dificuldade na classificação de simples duplicatas emitidas pela própria recorrente e ressalte-se já recebidas no ano-base num montante excepcionalmente elevado, mesmo que não fosse considerado o ano de 1975 e, ainda, para somente dar-se baixa 10 (dez) meses depois.

Em terceiro lugar o demonstrativo de fls. 819, revela-se simples conta de chegada.

Em quarto lugar, como disse a Fiscalização, se o saldo da conta não pertence ao patrimônio líquido, não integra o grupo das receitas e também não se trata de receitas que a legislação considere diferíveis: só pode ser do exigível e não provado qualquer débito, cai no Passivo Fictício.

Com relação a Paranavaí os elementos juntados além de se ressentirem de qualquer valor jurídico, são ainda mais precários.

Observando-se que com relação a Paranavaí, no exercício seguinte, ocorreu o inverso; pois, depois de apresentar o saldo credor de Cr\$ 1.070.139,83, em 31/12/76, em virtude dos intitulados lançamentos para "regularização" ou "normalização", no correr de 1977, em 30/11/77 a conta já apresentava um saldo devedor de Cr\$ 3.841.436,11 (fls. 186), sendo, afinal, encerrada em 30 do mesmo mês com a transferência do seu saldo a débito de diversas contas do ativo imobilizado, o que levou a Fiscalização a afirmar que os valores da conta eram irreconciliáveis e não sabendo como pôr fim ao saldo transferiu-o para o ativo mobilizado.

Portanto, considero não provados os valores do aludido passivo, ficando-me a convicção de que esses fatos aliados aos



"estouros" de Caixa revelam um efetivo passivo fictício ou uma real omissão de receita (vendas), o que dá no mesmo.

Nego provimento ao recurso quanto às duas parcelas.

ABSORÇÃO DE PREJUÍZO OPERACIONAL CONTABILIZADO
NA CONTA RENDA IMOBILIÁRIA

Segundo o descrito no item "b" da folha nº 27 do Termo de Verificação (fls. 431 dos autos), a autuada no exercício de 1978 amortizou o seu prejuízo contábil referente ao ano-base de 1976, exercício de 1977, mediante débito à conta intitulada "Renda Imobiliária - Matriz", alegando a Fiscalização que o referido prejuízo deixou de existir após o levantamento fiscal; propiciando, deste modo, uma "omissão de receita operacional de Cr\$ 2.041.214,59".

Na fase de impugnação, a autuada alegou que não subsistindo o lançamento suplementar do auto, automaticamente estaria restabelecido o prejuízo.

No recurso alega que mesmo não se admitindo a absorção do prejuízo do exercício social anterior (1976) no curso do seguinte (1977) ainda remanesceria um prejuízo fiscal final de Cr\$ 1.011.148,00, segundo o demonstrativo que apresenta.

É indiscutível que o prejuízo somente pode ser compensado dentro do lapso temporal que a lei autoriza, no final do exercício, mediante débito das contas que a própria lei fiscal também indica.

Se, todavia, o prejuízo do ano-base de 1976, exercício de 1977, prevalecesse ou se no ano-base de 1977, exercício de 1978, o resultado também fosse negativo no importância igual ou superior à apontada pelo recorrente: poder-se-ia analisar se o procedimento da autuada teria ou não maiores consequências.



Nada disso, porém, sucedeu. Mesmo com as exclusões até aqui propostas, o alegado prejuízo, queno exercício de 1977, quer no de 1978, insubsistiu.

Portanto, conclui-se que houve indevida redução da receita do exercício, no montante levado a crédito da conta prejuízo a amortizar, pelo que nego provimento ao recurso nesta parte.

REAVALIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

Segundo se lê às fls. 27, item "c" do Termo de Verificação (fls. 431 dos autos) e consta da conta de razão das diversas contas de ativo da Filial de Paranavaí, a empresa autuada aumentou o valor dos saldos das contas relacionadas no documento de fls. 433, debitando as contas do Imobilizado de Paranavaí e creditando a conta "Valores a Classificar - Paranavaí".

A análise do movimento da conta de maior valor no grupo (11 - 32 - Instalações Industriais, subconta 11 - 32 - 002 - Instalações Industriais Paranavaí) revela no ano de 1977 o seguinte movimento (fls. 437):

DATA	CONTA	HISTÓRICO	DÉBITO	CRÉDITO	SALDO
2-01	1.132.002	TRANSF. EX. ANT.	2.553.054,68		2.553.054,68
14-03	1.132.002	VLR. Q SE TRANSF, P/ CONCLUSÃO DA OBRA REF. SERV. TEC. MAT. DE CONSTRUÇÃO	100.000,00 2.046.771,88		4.699.826,56
30-11	1.132.002	VLRS. Q CLASSIFICAMOS TRANSF. DAQUELA P/ ES TAS CONTAS P/ REGUL.	2.766.182,25		7.466.008,81
30-11	1.132.002	VLR. Q SE TRANSF. A. PVAL. CFE. DELIBERA ÇÃO EM ASS. G. EXTR. DE 10.11.77 PELO EN CERRAMENTO DAS ATIVI DADES EM CTAB.		7.466.088,81	

Observa-se que a conta foi debitada em 30/11/77 pelo valor de Cr\$ 2.766.182,25, sob alegação de regularização e que, mesmo dia, 30/11/77 foi encerrada, tendo o seu saldo transferido (não se diz para onde, acredita-se ter sido para igual conta da Matriz).

Às fls. 720/721, na impugnação alegou a autuada que houvera erro de fato, praticado pelo responsável pela contabilidade, tendo o engano sido corrigido e os valores retornados à conta de origem "Valores a Classificar" e que não houve, pois, contrapartida em contas de passivo (reservas, capital, fundos), não trazendo qualquer benefício para os acionistas nem prejudicado a Fazenda Nacional, por não terem os valores transitado por conta de resultados de Lucros e Perdas.

Nas contra-razões, a Fiscalização esclarece que o lançamento de estorno só teve lugar em 29/09/79, após encerrada a Fiscalização e quando já haviam transcorrido quase 2 (dois) anos do lançamento original. "A Fiscalização entende que se em 30/09/77, a empresa transferiu todo o saldo da conta valores a classificar, para as contas que compõem o Ativo Permanente, foi porque não sabia que destino dar a tais valores, reafirmando a assertiva de que, não eram passíveis de reconciliação e que, uma vez lançados no imobilizado, apresentam reflexo tributário através das depreciações e eventuais baixas ocorridas no período".

Entendo que qualquer débito às contas do ativo imobilizado, quando não decorre de compras ou benfeitorias, corresponde indiscutivelmente a uma reavaliação com os reflexos dela decorrentes.

Igualmente, se a conta "Valores a Classificar" apresentava saldo devedor ela estava encobrindo um prejuízo só coberto com o crédito decorrente da reavaliação não confessada do ativo imobilizado.



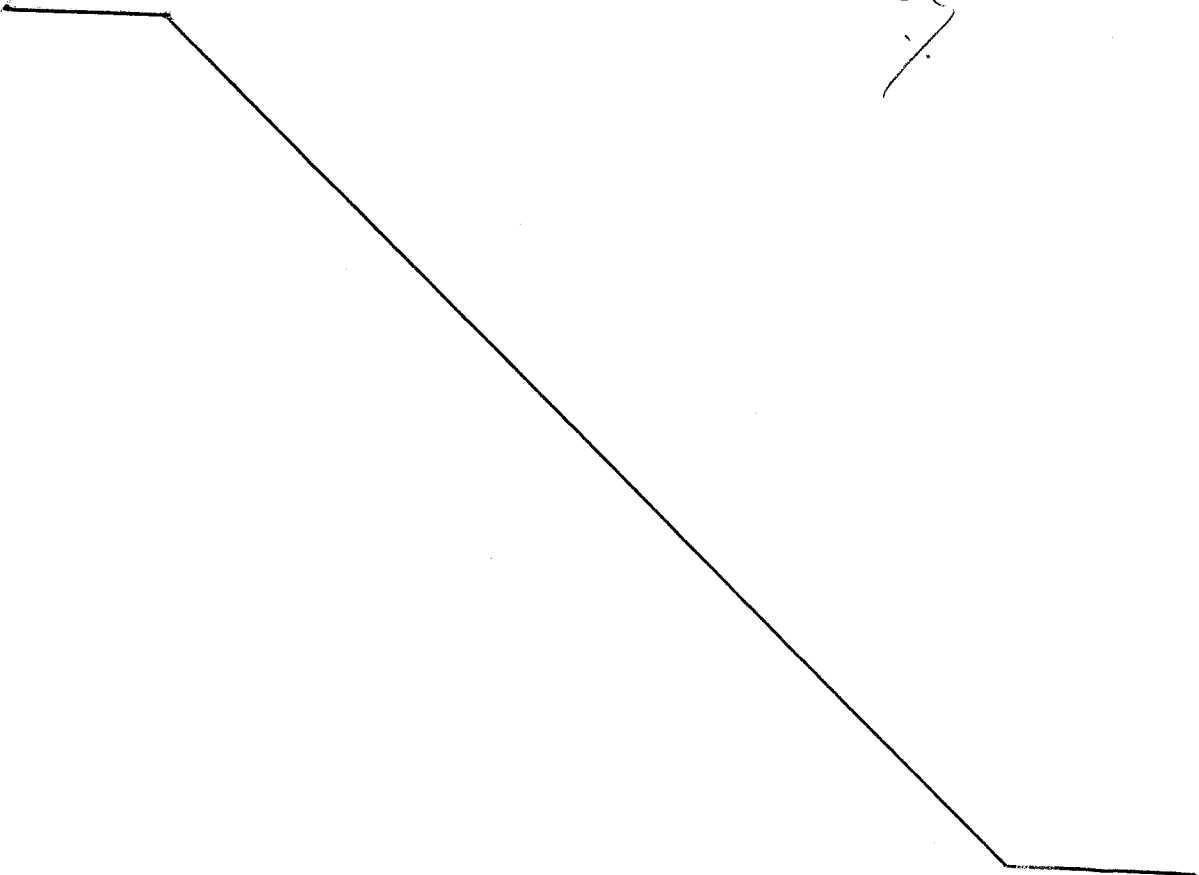
Acórdão nº 101-72.238

Finalmente, se a conta já fora encerrada quase dois anos antes, como reabrí-las dois anos após? E o que foi feito com o saldo devedor? Principalmente, quando nem filial existia mais!

Parece que a conta "Valores a Classificar" além de ser o recurso de que se utilizava a empresa para resolver seus problemas contábeis ocasionais, também representa uma síntese do estado global da contabilidade.

Mantenho a incidência sobre a aludida verba.

Em face do exposto, excluo da incidência as parcelas indicadas no seguinte quadro demonstrativo (discriminativo das parcelas e anos-base), no montante de Cr\$110.313.896,93 (cento e dez milhões, trezentos e treze mil, oitocentos e noventa e seis cruzeiros e noventa e três centavos). 



QUADRO DEMONSTRATIVO DAS EXCLUSÕES POR ITEM DO RESUMO DO RELATÓRIO E POR ANO-BASE

ANO-BASE ITEM	1 9 7 4	1 9 7 5	1 9 7 6	1 9 7 7	1 9 7 8	T O T A L
I	1.398.322,46	3.182.149,61	6.822.964,54	6.010.262,89	8.251.111,25	25.664.810,66
I.A	1.478.233,43	3.300.105,88	4.808.458,34	5.448.028,08	3.721.986,31	18.756.812,04
II	-	-	60.234.507,87	-	-	60.234.507,87
V	727.970,40	-	-	-	-	727.970,40
VI	-	1.173.586,66	-	-	-	1.173.586,66
VIII	760.929,86	1.509.425,60	1.485.853,75	-	-	3.756.209,21
TOTAIS	4.365.456,15	9.165.267,75	73.351.784,50	11.458.290,97	11.973.097,56	110.313.896,93

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR