



MINISTÉRIO DA FAZENDA

HP

Sessão de 07 de junho de 1983

ACORDÃO Nº 101-74.392

Recurso nº - 86.865 - IRPJ - EXS: DE 1980 e 1981.

Recorrente - DANDAUTO COMÉRCIO DE AUTOMÓVEIS LTDA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM MARINGÁ - PR

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - Falta de registro específico de entrada e saída de bem recebido em pagamento de mercadoria vendida e provada a integração do preço de custo da quele no preço de venda dessa, fica caracterizada a omissão de receita pela venda não registrada do bem recebido anteriormente e, conhecida a lucratividade do exercício correspondente, da empresa autuada, em percentual não inferior ao mínimo previsto no artigo 400, § 1º do RIR/80 (Dec. 85.450/80), admite-se como base tributável o lucro arbitrado com a aplicação do percentual que satisfaça aquele requisito e na falta de outros indícios que denunciem lucratividade mais elevada.

IRPJ - Glosa de despesas que reduziram indevidamente o lucro do exercício. Dispêndios contratados e integrantes de projeto florestal de que trata o Art. 2º do Dec-Lei 14837/76, não se incluem entre as despesas operacionais e devem ser contabilizados no Ativo Imobilizado, para futuras correções e depreciações, nos termos da legislação em vigor, não sendo tais valores amortizáveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DANDAUTO COMÉRCIO DE AUTOMÓVEIS LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso para, quanto ao item 1º do A.T., reduzir o valor tri-

butável: a) Ex.1.980 - Ano-base de 1.979 de Cr\$ 2.075.335,00      para  
Cr\$ 328.035,96; e b) Ex. 1.981 - Ano-base de 1.980 de Cr\$6.346.160,00  
para Cr\$ 1.190.452,64.

Sala das Sessões (DF) em, 07 de junho de 1.983.

AMADOR OUTEIRELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

BRAS JANUÁRIO PINTO - RELATOR

VISTO EM

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NA-  
CIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros  
SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES  
NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, FERNANDO CÍCERO VELLOSO e RAUL PIMEN-  
TEL.



## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0950/001.059/82-50

RECURSO Nº: - 86.865

ACÓRDÃO Nº: - 101-74.392

RECORRENTE Nº: - DANDAUTO - COMÉRCIO DE AUTOMÓVEIS LTDA.

### R E L A T Ó R I O

O Contribuinte acima identificado, domiciliado na cidade de Cianorte (PR), apresenta, tempestivamente, a este Conselho seu recurso, de fls. 280 e seguintes, contra Decisão (fls. 274/277) do Senhor Delegado da Receita Federal em Maringá (PR) que julgou procedente o lançamento constituído pelo Auto de Infração de fls. 81, lavrado em 18.06.82, cujo crédito tributário, até 31.07.82, atingia o montante de Cr\$ 10.638.466,00.

2. As infrações descritas no Auto são:

a) omissão de receitas operacionais caracterizada pela omissão de compras de veículos usados, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 03 a 05, com infração dos arts. 155, 157, § 1º, 172, 174, 175 e § único, 176 e 179 do RIR/80 (Decreto 85.450/80, nos exercícios de ):

Ex. 80 - Ano-base 79, no valor de Cr\$ 2.075.355,00 e

Ex. 81 - Ano-base 80, no valor de Cr\$ 6.346,160,00;

b) redução do lucro tributável, pela contabilização ~~de valores do Ativo Permanente (Diferido), como despesa operacional~~ do período, conforme Termo de Verificação Fiscal, às fls. 04 e 05, infringindo o disposto nos arts. 15 do Dec-Lei 1.598/77, 191 e 193

do RIR/80 (Dec. 85.450/80), no Exercício de 1980 - Ano-base 79, no valor de CR\$ 162.520,00.

3. Segundo o apurado pela Fiscalização o Contribuinte não contabilizava a compra de veículos usados, recebidos de clientes como entrada pela venda de veículos novos efetuada aos mesmos. Isso foi verificado pelo confronto entre os registros contábeis da empresa com as autorizações para faturamento anexadas ao processo e relacionadas às fls. 03 e 04, onde o valor do veículo recebido é representado por duplicatas com vencimento na apresentação, cuja baixa era feita por Caixa. O veículo era adquirido sem nota fiscal, permanecia na empresa sem nota e era vendido também sem nota, constituindo-se um comércio paralelo de veículos usados.

4. A outra irregularidade apurada constituiu-se na redução do lucro operacional, do ano-base 79 - Ex. 80, realizada indevidamente, pela contabilização como despesa do exercício de valores despendidos na atividade agrícola referente a contrato de empreitada rural para a formação de lavoura de cacau, firmado com a empresa Audimar-Empreendimentos Agrícolas e Florestais Ltda., em 21/12/79 e vinculado a compromisso de venda e compra de 28/12/79 (data posterior ao contrato). Os valores se referem a serviços executados durante todo o ano de 1979, foram contabilizadas como despesas com atividade agrícola, do ano de 1979, tendo como contrapartida obrigações a vencer somente a partir de 1980, cuja contabilização correta seria no Permanente-Ativo Diferido.

5. A Recorrente ao impugnar o lançamento apresentou as seguintes razões, em síntese:

a) não houve comércio paralelo, uma vez que os preços dos veículos usados estavam embutidos na forma de pagamento dos veículos novos. O valor dos veículos usados estavam representados por duplicatas lançadas em livro próprio, não houve intenção de burlar o fisco;

b) podendo-se determinar e identificar pela correla

ção, a procedência, a natureza da operação, é uma aquisição perfeita, apresentando apenas um defeito de forma para a determinação do lucro ou resultado, assim não pode prosperar a tributação com base no custo total do veículo;

c) os veículos ingressam como parte dos pagamentos, dos veículos novos, representados por títulos, do mesmo valor dos veículos usados; esses títulos eram quitados no dia e época do desfazimento do veículo usado, configurando, portanto, valor do mesmo Ativo Circulante, não estando em estoque, mas em duplicatas a receber. O aumento do ativo dar-se-ia somente com a venda desses veículos usados com lucro e seria esse o fato gerador do imposto de renda;

d) por ter faltado com uma obrigação acessória: emissão de nota fiscal de entrada, não pode essa obrigação ser transformada em principal, uma vez que, seguindo os princípios dos arts. 114, 148 e 149 do CTN e o que foi definido pelo art. 43 do mesmo CTN, como fato gerador, que é, no caso a renda, ainda não teria ocorrido;

e) seria justa a tributação do lucro apurado na revenda dos carros usados, com base no custo de aquisição conhecido e demais itens dos cálculos constantes do Anexo III, às fls. 102 e 103, que apresenta como proposta de arbitramento de lucro, cujo imposto recolheu conforme DARF de fls. 86;

f) com a exclusão de parcelas tributadas da parte litigiosa, temos, ref. a omissão de receita:

|                                                   |              |
|---------------------------------------------------|--------------|
| 1 - Ex.80 - Ano-base 79 - Base Tributável no Auto | 2.075.335,00 |
| 2 - Ex.80 - Ano-base 79 - Idem c/imposto pago     | 328.035,96   |
| 3 - Ex.80 - Ano-base 79 - Parte Impugnada         | 1.747.299,04 |

|                                                   |                     |
|---------------------------------------------------|---------------------|
| 4 - Ex.81 - Ano-base 80 - Base Tributável no Auto | 6.346.160,00        |
| 5 - Ex.81 - Ano-base 80 - Idem C/imposto pago     | <u>1.190.452,64</u> |
| 6 - Ex.81 - Ano-base 80 - Parte impugnada         | 5.155.707,36        |

g) as despesas c/atividade agrícola, não gera nulidade, uma vez que foi obedecido o princípio da competência; essas despesas foram repassadas pela empresa reflorestadora Audimar, à Recorrente em 28/12/79, ocorrendo novação de direitos;

h) a glosa dessa despesa, transferindo-a para o Ativo Permanente (diferido), daria a Recorrente o direito de apropriação da quota de amortização anual, como reciprocidade; mesmo assim, não se conforma com a glosa.

6. Termina a Recorrente sua impugnação, pedindo o cancelamento da parte contestada do lançamento.

7. A autora da informação fiscal de fls. 271/273, faz as seguintes considerações e conclusões:

a) que a apuração de omissão de compras foi feita com base na apreensão de parte das autorizações para faturamento, e não foram examinadas todas. Tratando-se de documento de controle interno, parte já tinha sido destruída;

b) que analisando os novos elementos trazidos ao processo, constata-se que não procedem as alegações da Autuada, visto que:

- as duplicatas dos carros usados são baixadas a débito de caixa, por conveniência da empresa, sem a efetiva entrada de numerário, principalmente em 1979, quando a empresa tinha mais necessidade de saldo contábil no Caixa, época em que a baixa dos títulos era feita no mesmo dia de sua emissão;

- não se sabe em que datas foram vendidos os veículos

los usados;

- é inadmissível a empresa ignorar que toda mercadoria deve estar acobertada com documentação regular e que sua escrituração deve abranger todas as operações, cujos resultados devem ser apurados anualmente;

- a forma de tributação proposta pela Impugnante não tem amparo em lei;

- o arbitramento é atribuição conferida a autoridade fiscal nos casos em que a escrituração do contribuinte se encontre imprestável para determinação do tributo pelo lucro real ou nos casos de evidente indícios de fraude;

- o próprio Conselho de Contribuintes tem decidido reiteradamente que as omissões de compras devem ser adicionadas ao lucro real;

- as despesas glosadas o foram, visto pertencerem ao Ativo Permanente, sub-grupo "Diferido"; onde se classificam as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social (Lei 6.404/76, art. 179-V, RIR/80, art. 209 - II e art. 172), compreendendo-se no tratamento os recursos destinados à formação de lavou-  
ras por empresa que tenha incluído a atividade agrícola em seus objetivos sociais (Ac. nº 101-72.981 da 1ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes).

8. A Autoridade de 1ª. Instância repetindo, praticamente todo o pensamento da Informação Fiscal, acrescentou:

a) não se justifica a alegação de que o preço do veículo usado esteja embutido no do veículo novo, porquanto, a operação acarreta em inexatidão contábil tendente a distorcer o resultado de lucro, representando o fato prejudicial ao Fisco; está caracterizada a omis-

são de compras;

b) as despesas agrícolas citadas nos autos devem ser classificadas no Ativo Permanente, sub-grupo "Diferido", nos Termos do art. 193, § 2º, art. 209 - II, "a", art. 172, § único do RIR/80, combinados com o art. 179 IV e V da Lei 6.404/76 e PN-CST nºs 364/71, 72/75, 90/78 e 108/78;

c) a amortização requerida não procede, porquanto as despesas devem ser contabilizadas no ativo e, amortizáveis no prazo mínimo de cinco anos, após o início das operações (PN-CST - 364/71);

d) somente após a primeira colheita, torna-se viável a apropriação dessas despesas como operacionais, proporcionalmente à produtividade de cada exercício.

9. Assim, o julgador da Instância inicial, tomou conhecimento da Impugnação, por tempestiva, julgando-a, no mérito, improcedente e determinando a manutenção do lançamento remanescente, conforme estabelece em demonstrativo de fls. 277.

10. Intimada, a Recorrente apresenta, tempestivamente, seu recurso sob os seguintes fundamentos:

a) a matéria tributada como omissão de receita decorre de erro de procedimento involuntário;

b) o erro de fato ocorreu pela não emissão de nota fiscal de entrada do veículo usado, pois, acreditava-se que a emissão das duplicatas, apenas, sanava a situação;

c) a prova de que o erro fora involuntário, é ter colocado as suas dependências e documentação à disposição da Fiscalização;

d) acreditava estar de acordo e agindo dentro dos princípios formais, mantendo a comprovação da origem das compras dos carros usados, com a ficha de identificação e representados por duplicatas que seriam quitadas na data da venda dos mesmos ou de seu desfazimento;

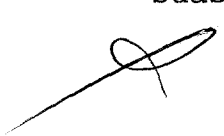
e) não pode ser tributado, in totum pelas compras omitidas, uma vez que, apesar dessa omissão, os veículos integravam a grandeza de seu patrimônio, tendo sido recebidos dentro do preço de venda dos carros novos e representado o seu preço de custo "por documentação hábil";

f) essa situação não caracteriza comércio paralelo nem se equipara às de omissão tipo "caixa 2", patrimônio desacobertado de comprovação de origem, etc; as duplicatas que representavam os valores dos carros usados, antes da sua alienação, figuravam no Ativo Circulante, e, conseqüentemente no patrimônio da empresa;

g) o fato gerador, portanto, seria o lucro apurado na venda dos carros usados, a diferença entre o preço de custo e o preço de venda;

h) não sendo assim (letra g), o tributo incidirá duas vezes sobre o mesmo valor, uma vez que o preço do carro usado é parte do pagamento pelo cliente na compra do carro novo vendido;

i) ofereceu à tributação a "lucratividade" apurada de conformidade com as fórmulas do demonstrativo de fls. 102/103, por ensinamento de Antônio Ferreira Gonçalves, no seu livro "Auditoria Fiscal de Empresa", págs. 175/6 - 7a. Ed. Melhoramentos - SP, essa lucratividade havida teve por base ~~as suas declarações de rendimentos dos exercícios de 1980 e 1981 e constantes de suas demonstrações financeiras~~



j) Cita ementas de dois acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes, em seu favor, fls. 287, em que, segundo o Acórdão 3.108/80 da 3ª Câmara, no caso de omissão de compras e conhecendo-se o percentual do lucro, o valor tributável deve ser a diferença entre o preço da venda e o custo; e, segundo o Acórdão 72.198/81, se o custo das transações que geraram a receita omitida, não foi levado a débito de conta Lucros e Perdas ou suas subsidiárias, tributa-se o lucro e não a importância total da venda;

l) em apoio ao processo de apuração do lucro, invoca o art. 148 do CTN e o comentário do mestre Aliomar Baleeiro, no entendimento de que o objetivo desse artigo é evitar o arbítrio puro e simples que duplicaria o peso do castigo;

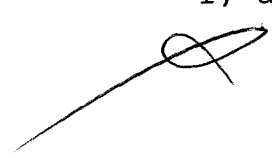
m) compara, para confirmar a procedência do critério de arbitramento contido em seus demonstrativos de fls. 102 / 103, o lucro desses com o apurado com base no preço de mercado publicado na revista "Quatro Rodas", cujos resultados são de valores aproximados;

n) discorda mais uma vez, da glosa das despesas, reclama o direito de reciprocidade para amortizá-las a partir do mesmo ano da glosa;

o) discorda do entendimento do Fisco de que o início das amortizações se daria somente após a primeira colheita do cacau ou que devem ser feitas no mínimo de cinco anos, conforme o PNCST-364/71;

p) o início da atividade seria a data de aprovação do projeto com a autorização de venda das árvores e a quota de amortização é apenas uma opção do sujeito passivo não uma obrigação, conforme dispõe o art. 214 do RIR/80

r) a contabilização desses valores como despesa do ex



Acórdão nº 101-74.392

cício, mesmo improcedente, não dá prejuízo relevante ao Fisco, uma vez que nos exercícios seguintes, ausente a amortização, as receitas líquidas sujeitas a tributação serão maiores.

11. A Recorrente finaliza seu recurso requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente e se lhe aplique o disposto no art. 45 do Decreto nº 70.235/72.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro BRAZ JANUÁRIO PINTO, Relator:

A ignorância alegada pelo contribuinte não altera, em nada, a sua situação fiscal. É irrelevante, no caso, que o erro, pela entrada, permanência e saída sem nota fiscal dos carros usados, tenha sido voluntário ou não.

2. Realmente ficou comprovado no Processo que o valor do carro usado, compôs o preço do carro novo. Pela documentação apreendida e examinada, constata-se que a Nota Fiscal de venda do carro novo inclui aquele valor, do carro usado entregue a Recorrente pelo comprador, uma vez que é emitida no valor total das duplicatas lançadas no livro próprio, sendo o valor da primeira coincidente com o valor do carro usado entregue como parte do pagamento do carro novo. Trata-se de uma modalidade irregular de operar no mercado automobilístico, pela qual se considera o veículo usado como dinheiro e não como mercadoria.

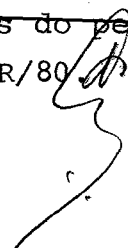
Isto posto e,

Considerando, ter ficado comprovado no Processo de ocorrência não de omissão de compra, mas de omissão de venda dos carros usados relacionados;

Considerando, ser conhecido o custo individual de cada veículo usado vendido e desconhecido o seu valor de venda;

Considerando, ser conhecida a lucratividade das operações da Recorrente nos anos-base de 1.979 (Exercício de 1.980) e 1.980 (Exercício de 1.981); conforme demonstrativos de fls. 102 e 103;

~~Considerando, estarem os percentuais de lucratividade de, 15,809% em 1.979 e 18,760% em 1.980, muito próximos do percentual de 15% de arbitramento previsto no artigo 400 do RIR/80~~



Considerando, não ter sido levado a débito da conta de resultados, o custo de aquisição dos veículos usados, em referência;

Considerando, este Conselho, em casos semelhantes, ou seja, nos casos em que havendo omissão de receita e se conhecendo o seu custo, ficar provado não ter, esse, onerado os resultados de balanço, ter decidido ser a base tributável a receita menos os custos;

Considerando, serem as despesas com a atividade agrícola, relativas à formação de lavoura de cacau integrantes de um projeto florestal, segundo o qual, na forma contratada, a Autua da adquirira um imóvel para nele ser formada a referida lavoura pela vendedora do terreno, com as despesas pagas por ela, compradora;

Considerando ser esse projeto florestal um imobilizado em formação, cujas despesas glosadas, devem integrar o seu custo, de conformidade com os art. 6º, 1º e 2º § 2º do Decreto-lei nº 1.483/76; art. 350, inciso III do RIR/80 e art. 54 § único do Decreto-lei nº 1.598/77 e PN-CST-108/78;

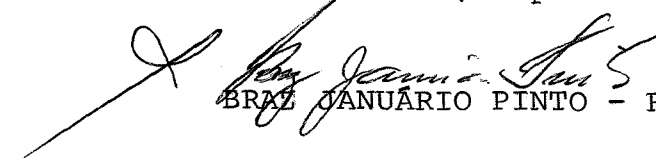
Considerando ser incabível a amortização de um bem imobilizado sujeito à depreciação nos termos do Decreto-lei nº 1483/76, art. 6º § único, incorporado pelo RIR/80, art. 199, inciso II; e

Considerando tudo o mais que do Processo consta,

Voto pelo provimento parcial ao Recurso para, quanto ao item 1 do Auto de Infração, reduzir o valor tributável:

a) Exercício de 1.980 - Ano-base de 1.979 de Cr\$...  
2.075.335,00 para Cr\$ 328.035,96; e

b) Exercício de 1.981 - Ano-base de 1.980 de Cr\$...  
6.346.160,00 para Cr\$ 1.190.452,64.

  
BRÁULIO JANUÁRIO PINTO - RELATOR.