



MINISTÉRIO DA FAZENDA

acas

Sessão de 11 de abril de 1988

ACORDÃO Nº 103-08.325

Recurso n.º 91.545 - IRPJ - EXS: DE 1983 e 1984

Recorrente MARINHO & CIA. LTDA.

Recorrid INSPETORIA DA RECEITA FEDERAL EM CORUMBÁ - MS

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTOS NÃO COMPROVADOS - Não prevalecente a presunção de omissão de receita se os "suprimentos" não são aqueles a que se refere o artigo 181 do RIR/80.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - ALUGUÉIS - Se não provada a existência de contrato de locação oneroso e não existindo dispositivo legal que obrigue a pessoa jurídica a reconhecer uma receita de aluguel no caso de cessão de seus bens a uma empresa interligada, não prevalecente a presunção de omissão de receita.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA - Infirmada a presunção de omissão de receita, se demonstrado que o "saldo credor de caixa" originou-se de erro na escrituração.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO FICTÍCIO - Se provada a existência do passivo indicado no balanço patrimonial, não subsistente a presunção de omissão de receita.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS - A mera falta de contabilização de compra de mercadoria a prazo, tendo sido registrados o pagamento da obrigação correspondente e a sua venda, enquadra-se como erro de escrituração e não como indício de omissão de receita.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - A reformulação de correção monetária de bens do ativo permanente terá que levar em conta também os encargos de depreciação correspondentes.

fin

IRPJ - RECEITAS OPERACIONAIS - RECEITAS FINANCEIRAS - O reconhecimento de receita de correção monetária, a que alude o art. 21 do DL 2.065/83, passou a ser obrigatório a partir de 20.10.83, data da publicação do DL 2.064/83.

IRPJ - RECEITAS OPERACIONAIS - RECEITAS DE VENDAS E SERVIÇOS - Na determinação da "receita líquida de vendas" deve prevalecer a natureza das parcelas intituladas de "descontos" e não a sua apresentação formal no negócio jurídico.

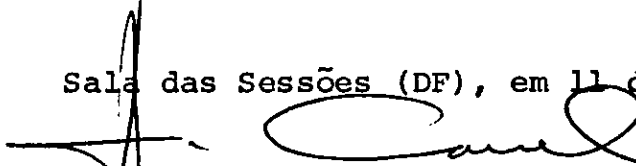
IRPJ - RELEVÇÃO DE MULTA POR EQUIDADE - Em se tratando de aplicação de lei nova, observadas as características da matéria tributável e não verificadas as restrições contidas no artigo 40 do D. 70.235/72, é de se propor a aplicação de equidade.

Dado provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARINHO & CIA. LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso a fim de: I) excluir da tributação as quantias de Cr\$ 10.035.860 e Cr\$ 102.618.259, respectivamente, nos exercícios de 1983 e 1984. Vencidos os Conselheiros Sebastião Rodrigues Cabral, Diler de Assunção e Francisco Xavier da Silva Guimarães que ainda davam provimento à quantia de Cr\$ 8.773.478, no exercício de 1984 e o Conselheiro Richard Ulrich Kreutzer que negava provimento com relação ao exercício de 1983, à quantia de Cr\$ 4.035.860 e no exercício de 1984, com relação à quantia de Cr\$ 40.110.976. II) Por maioria, propor ao Senhor Ministro da Fazenda a relevação da multa, por equidade. Vencido o Conselheiro Richard Ulrich Kreutzer.

Sala das Sessões (DF), em 11 de abril de 1988.


ANTONIO DA SILVA CABRAL

- PRESIDENTE


CARLOS AUGUSTO DE VILHENA

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


LUIZ CARLOS PIVA

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

14 ABR 1988

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO e LÓRGIO RIBEIRO.

Recurso nº 91.545

Acórdão nº 103-08.325

Recorrente: MARINHO & CIA. LTDA.

R E L A T Ó R I O

MARINHO & CIA. LTDA., CGC 03.378.502/0001-49, recorre a este Conselho da decisão do Inspetor da Receita Federal em Corumbá que manteve o lançamento "ex officio" para os exercícios de 1983 e 1984.

2. A matéria tributável pode ser assim descrita, com base no auto de infração de fls. 001/005:

a) Omissão de receita operacional caracterizada por suprimentos de caixa, feitos pela empresa interligada Irmãos Marinho & Filhos Ltda., sem comprovação de efetividade da entrega dos recursos supridos:

- Exercício de 1983, período-base de 1982 - Cr\$ 6.000.000
- Exercício de 1984, período-base de 1983 - Cr\$ 40.000.000

b) Omissão de receita de aluguéis de prédios e instalações pertencentes à autuada e que foram utilizados, no período-base, pela interligada Irmãos Marinho & Filhos Ltda. No contrato social da interligada consta que a mesma passou a utilizar-se, em seus negôcios e atividades, mediante contrato de locação, dos prédios e instalações pertencentes à autuada. A "receita omitida" foi quantificada em 10% do valor venal:

- Exercício de 1983, período-base de 1982 - Cr\$ 4.035.860
- Exercício de 1984, período-base de 1983 - Cr\$ 2.017.476

c) Omissão de receita operacional caracterizada por "saldo credor de caixa", verificado no dia 09.11.83 por força da recons-tituição dos registros efetuados em função da data em que efetivamen-te ocorreram:

- Exercício de 1984, período-base de 1983 - Cr\$ 5.340.128

d) Omissão de receita operacional caracterizada pela manutenção no passivo de obrigações já pagas:

- Exercício de 1984, período-base de 1983 - Cr\$ 635.207

e) Omissão de receita operacional caracterizada pela omissão de compras durante o período-base:

- Exercício de 1984, período-base de 1983 - Cr\$ 6.755.150

f) Omissão de receita de correção monetária do ativo imobilizado por falta de escrituração de equipamentos adquiridos e incorporados ao Ativo Imobilizado da empresa durante o período-base:

- Exercício de 1984, período-base de 1983 - Cr\$ 1.979.485

g) Omissão de reconhecimento da receita de correção monetária sobre empréstimos efetuados à empresa interligada:

- Exercício de 1984, período-base de 1983 - Cr\$ 38.093.500

h) Omissão de receitas financeiras caracterizada pela não escrituração, a crédito da conta própria, de descontos obtidos (descontos condicionais) pelo pagamento antecipado de duplicatas. Os descontos foram lançados a crédito da conta de estoque, "Mercadorias - Compras", considerando-os como incondicionais:

- Exercício de 1984, período-base de 1983 - Cr\$ 26.704.387

3. Em sua impugnação de fls. 227/237, tempestivamente apresentada, alega a contribuinte, em resumo, que: O registro contábil é prova efetiva da entrega de numerários sendo desnecessária a existência de documento que lastreie o lançamento; inexistindo, portanto, a omissão de receita; o autuante não citou dispositivo legal que presumisse a existência de contrato de aluguel que gerasse recei

ta; cometeu um lapso nos lançamentos das operações do dia 09.11.83 , justificando-se, portanto, o lançamento no dia seguinte; as duplicatas nºs 196616-B e 196616-C da Brasilit, foram quitadas com recursos da empresa interligada Irmãos Marinho & Filhos Ltda em 07.06.83 a 07.07.83, respectivamente; mas, percebido o erro, procedeu-se à correção em..... 06.12.84; não conseguiu comprovante de não pagamento da duplicata nº 21958 da Radial Distribuidora de Produtos Ltda.; não existe amparo legal no critério utilizado pelo autuante, para demonstrar que houve omissão de registro de compras, já que o mesmo utilizou para tanto, o saldo devedor de algumas contas de fornecedores; as duplicatas nºs 53653 e 53654 da Indústria Gessy Lever Ltda foram canceladas em 20.12.82 após o pagamento e o fornecedor fez a compensação das mesmas apenas em 18.04.83; não foram omitidas as receitas, pois embora não tenham sido registradas as notas de compras das firmas, Cosméticos Ind. e Com. Ltda. e GTE do Brasil S/A, foram registradas as receitas de vendas; cometeu erro no cálculo da correção monetária do ativo imobilizado, motivado por extravio das Notas Fiscais correspondentes à compra do computador, tendo sido feito o lançamento tempos depois; não tem amparo legal o critério que o autuante utilizou para demonstrar que houve omissão do reconhecimento de correção monetária sobre empréstimos à empresa interligada; a forma como são escriturados os descontos obtidos, vem de há mais de 30 anos e, nesse tempo, nenhum órgão fazendário lhe fez ver o erro; as receitas, supostamente omitidas, são oriundas da exportação, sendo, portanto, isentas do imposto de renda.

4. A autoridade julgadora de primeira instância fundamenta e conclui sua decisão de fls. 300/305 nos seguintes termos:

"Como vimos, o Auto foi lavrado por infração ao disposto nos artigos 157, parágrafo 1º e único, 158, 160 parágrafos 1º, 165, 167, 168, 171, 174, 175, 176, 178, 179, 180, 181, 253, 254, 265, 290, 347, 349, 357, 361, 387 inciso II, todos do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/80) aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, e ainda o artigo 21 do Decreto-lei nº 2065/83, PN - CST nº 23/83, artigo 2º, parágrafo 2º, letra "b" do Decreto-lei nº 2072/83 e PN - CST nº 10/85.

Uma vez caracterizado o crédito tributário, cobrar-se-á a correção monetária, segundo o artigo 704 do RIR/80, até fevereiro de 1986, com base na OTN "pro-rata" fixada para o dia 28 desse mês (Portaria MF nº.... 122/86); multa de ofício conforme o artigo 728, inciso II, combinado com o artigo 704, parágrafo 4º, ambos do RIR/80; e juros de mora previstos no artigo 726 também do RIR/80, tudo apurado em cruzeiro e convertido para cruzado nos termos do Decreto-lei nº 2.284/86.

Em sua impugnação, a autuada contestou o auto de infração, discordando do método utilizado para a apuração da base de cálculo do imposto, requerendo a improcedência, na sua maior parte, alegando para tanto, os motivos expostos e já sintetizados às fls. 02 e 03 desta Decisão.

Após revisão dos valores impugnados e das informações trazidas aos autos, foi mantida a base de cálculo do tributo em seu valor original.

Isto posto, e

CONSIDERANDO que o contencioso fiscal se inicia com a impugnação e sendo sempre de iniciativa do sujeito passivo a ele é atribuído o ônus da prova;

... que as alegações da impugnante foram inconsistentes, mantendo-se portanto inalterado o valor da base de cálculo;

... tudo o mais que do processo consta;

Tomo conhecimento da impugnação, por tempestiva e na forma da lei, para indeferir-lá em sua totalidade,..."

5. Cientificada a contribuinte dessa decisão em 23 de junho do corrente ano, no dia 23 de julho seguinte deu ela entrada em seu recurso de fls. 310/345 sustentando, em síntese, que: preliminarmente, a decisão recorrida, em face de sua singeleza, não pode fazer justiça à autuada; sendo certo, porém, o seu direito, é aplicável à hipótese o art. 249, § 2º, do Código de Processo Civil, "in verbis": "Quando puder decidir do mérito em favor da parte a quem aproveita a declaração de nulidade, o juiz não a pronunciará nem mandará repetir o ato, ou suprir-lhe a falta."; para melhor análise de suas razões, necessário relatar a razão de ser das duas sociedades e as peculiaridades que cercam a defendente em face de Irmãos Marinho & Cia. Ltda.; de início somente existia a firma Marinho & Cia. Ltda. que vendia para o mercado interno e externo; posteriormente, com o objetivo de separar as atividades voltadas para o mercado externo das voltadas para o mercado interno, foi constituída uma nova sociedade,

a firma Irmãos Marinho & Cia. Ltda., a qual se dedicaria ao mercado interno, enquanto o mercado externo ficaria, com exclusividade, para a defendente (Marinho & Cia. Ltda.); as duas sociedades tem os mesmos sócios e com igual participação societária, a mesma administração, o mesmo contador, o mesmo mercado fornecedor, e localização no mesmo conjunto de prédios, embora em extremos diferentes do conjunto; a identidade de administração provoca situações que exigem maior grau de discernimento por parte de quem irá analisar essas informações; em relação à correção monetária de empréstimos, a fiscalização autuou a recorrente, a um só tempo; por um lado, invocando o art. 21 do DL 2065/83, por falta de reconhecimento de receita de correção monetária sobre empréstimos a empresa interligada; por outro lado, também, a autuou, pelo retorno de parte do numerário antes transferido, agora por falta de comprovação da efetiva entrega do numerário retornado, qualificada como "Omissão de Receitas - Suprimentos não Comprovados"; na verdade, não se trata nem de uma coisa, nem de outra, mas de simples movimentação de recursos entre empresas co-irmãs (mesmos sócios, mesma participação societária, mesma administração) para atender a insuficiência de caixa, de uma ou de outra; além disso, nos negócios entre pessoas jurídicas, até manifesta prova em contrário (inexiste neste caso), as escritas comerciais e fiscais provam as operações nela descritas; apesar da desprezível defasagem de apenas um ou dois dias, a fiscalização apurou em diligência na interligada a movimentação de Caixa das importâncias transferidas; sem as transferências da autuada para sua interligada, esta não teria recursos para saldar seus compromissos e que, como a interligada não possuía conta bancária, quando a transferência não era em dinheiro, ela realizava os pagamentos com os próprios cheques da autuada, em transferência; apesar de tudo isso, a fiscalização deu como comprovadas as transferências para interligada que denominou de "empréstimos", mas não aceitou a comprovação dos retornos (que chamou de "suprimentos"); no caso, uns e outros, salvo prova em contrário, terão de ser aceitos; por outro lado, necessário compensar as importâncias retornadas, chamadas de "suprimentos"; datando o DL 2065, de 24.10.83 e o DL.... 2.072, de 21.12.83, não é possível a tributação de parcelas que, além de não recebidas, não eram obrigatórias com base em lei, antes de 24.10.83; prova disso é que naqueles casos em que inexistia contrato



Acórdão nº 103-08.325

prevendo a despesa para a mutuária e receita para o mutante, e não mais havia saldo devedor na data da publicação do DL 2.065/83: não há como cogitar-se de qualquer acréscimo ao lucro real; embora não se questione a sua cobrança no exercício de 1984, o que não é possível é pretender que o contribuinte agregue seu resultado parcelas do período de 1º de janeiro a 24 de outubro, quando faltavam os elementos corporificados da obrigação, se a lei estabeleceu tal obrigação somente em 24.10.83, seria dar efeito retroativo a lei, em casos não autorizados pelo art. 106 do CTN, conforme já decidiu a 3ª Câmara, através dos Acórdãos nºs 103-06.873 e 103-07.549; impõe-se, pois, que, se não excluído da exigência o total constante do QD nº 009, se reduza o valor tributável a Cr\$ 1.288.000 e, em face das circunstâncias do caso, inclusive a vigência de lei nova, se proponha a relevação da multa por equidade; em relação ao suprimento de caixa, intimamente vinculada com a exigência do item anterior, e mais inconsistente ainda é a exigência dos QDs nºs 001 e 003; inexiste qualquer divergência de datas, apenas defasagem de um dia útil em 3 (três) operações; o Fisco comprovou que foram contabilizados o que intitulou de "Suprimentos de Caixa" nas escritas das duas sociedades; é certo que, quando a transferência é em dinheiro, ou, quando a sociedade não possua contas bancárias, como ocorre com a firma Irmãos Marinho & Cia. Ltda., as únicas maneiras de provar as entradas e saídas de numerário são os registros da movimentação de Caixa e os lançamentos nos livros "Diários", sob pena de se exigir o impossível, o que não é admitido em direito; seria um contra-senso imaginar-se que uma firma que se dedica à exportação, fosse sonegar; note-se que, no caso, não se trata de suprimento, mas de devolução de importâncias antes transferidas à interligada; não se cogitou da falta de comprovação da origem, e sim da falta de comprovação da entrega; a prova da origem, embora a maioria da doutrina entenda ser inaplicável quando o supridor é pessoa jurídica, ainda que assim fosse, a exigência de comprovar a origem seria da supridora e não da suprida; como todas as compras da autuada são feitas com objetivo exclusivo da exportação, os seus fornecedores e o próprio Fisco exigem prova da efetiva exportação das mercadorias adquiridas com isenção, portanto, além de não se divisar qualquer objetivo em deixar de contabilizar qualquer venda, ainda, em face dos controles de prestação de contas, também seria difícil; impõe

Acórdão nº 103-08.325

-se que se exclua, portanto, da exigência as parcelas de Cr\$. 6.000.000, no exercício de 1983, e Cr\$ 40.000.000, no exercício de 1984; em relação à omissão de receita (aluguéis), outra exigência diz respeito à acusação de que a fiscalizada teria recebido aluguéis de sua interligada, mas, tê-los-ia deixado de contabilizar; tal afirmação decorre da presunção construída com base no declarado na cláusula XVIII do contrato social de sua interligada, onde se lê: "A empresa utilizará em seus negócios e atividades, mediante contratos de locação, os prédios e instalações pertencentes à empresa "Marinho & Cia. Ltda."; verifica-se que o declarado nessa cláusula nem sequer chega a revelar a existência de qualquer contrato escrito, quanto menos contrato oneroso; está-se querendo exigir da fiscalizada tributo sobre parcelas que, além de não recebidas, sequer foram pactuadas; a única coisa que se poderia deduzir dos termos daquela cláusula seria a intenção de se firmar um contrato de locação; se oneroso ou gratuito, ninguém pode afirmar, presumindo-se que fosse gratuito pelas seguintes razões; tendo as empresas os mesmos sócios, com iguais capitais, se firmado qualquer contrato, este deveria ser gratuito, do contrário seria tirar de uma gaveta e colocar na outra, a não ser que os sócios advinhassem que a nova sociedade teria lucros fabulosos e a autuada prejuízos constantes; sendo a autuada uma empresa dedicada exclusivamente à venda para o mercado externo, tendo, portanto, os seus lucros isentos do imposto de renda, seria falta de inteligência deslocar receita de um contrato de locação para a empresa que, além de só gozar de isenção sobre as receitas vinculadas à exportação, prejudicaria, em parte, os objetivos visados com a constituição da firma Irmãos Marinho & Filhos Ltda., qual seja: deixar com a autuada somente as receitas de exportação; a legislação, ao contrário do que ocorre com a pessoa física, não impõe à pessoa jurídica o reconhecimento de qualquer parcela, quando ceder gratuitamente parte de suas instalações, notadamente quando a locatária seja pessoa jurídica; a parcela que fosse receita de uma, seria despesa da outra; ao contrário da pessoa física, a pessoa jurídica jamais ia declarar que cedera gratuitamente um bem seu, sob a alegação de amizade ou parentesco; de novo pleiteia-se a apresentação de uma prova negativa, ou seja, que a autuada prove que não tem contrato e que este não é oneroso; em relação à omissão de receita (saldo credor de

Acórdão nº 103-08.325

caixa), sendo a receita de vendas da autuada toda proveniente de exportações incentivadas, deixar de contabilizar qualquer parcela de receita somente poderia ser admitida por erro ou esquecimento, jamais por vontade deliberada; do contrário estaria gelando e não esquentando dinheiro; em sua impugnação afirmou e comprovou que, por lapso, não lançou as últimas operações do dia 09.11.83, lançando estas operações no dia seguinte 10.11.83; tais operações foram, nas saídas, o pagamento feito a Expresso Araçatuba, que a fiscalização trouxe para o dia 09.11.83 e; nas entradas, todas as vendas a vista do dia 09.11.83, conforme notas fiscais em anexo; sendo certo que, na fronteira, as vendas, para fora do País, são para pagamento a vista e simultâneo com a emissão da nota fiscal, o que, por sinal, ambos também devem preceder ao Desembaraço Aduaneiro e à omissão de Guia de Exportação pela Cacex, a fiscalização deveria ter percebido o lapso ocorrido, e valendo-se de critério imparcial, refazer o Caixa, trazendo para o dia 09.11.83, as saídas (pagamento) e entradas (recebimentos), qualquer que fosse a razão da não contabilização nesse dia; não foi assim, porém, que foi feito; a fiscalização trouxe para o dia 09.11.83 a única saída não registrada; deixou, entretanto, de computar as 16 operações de vendas a vista (única modalidade da região, na venda para o exterior), efetuadas naquele dia 09.11.83; se tivesse adotado um critério único, concluiria a fiscalização que o saldo nesse dia 09.11.83 era devedor de Cr\$ 15.827.622,00 e não credor de Cr\$ 5.340.128,96; em relação ao "passivo fictício", as duplicatas nºs 196.616-B e 196.616-C, embora constassem do seu passivo em 31.12.83, elas na realidade foram pagas na data do seu vencimento: em 07.06.83 e 07.07.83, mas, não pela autuada, e sim pela sua interligada, como se comprova; percebido o erro, procedeu-se à correção em ambas as empresas, na autuada e na interligada; o engano não percebido de imediato porque Irmãos Marinho & Filhos Ltda. também transacionavam com a Brasilit, conforme se demonstra; demonstrou-se, deste modo, que as aludidas duplicatas não foram pagas com quaisquer recursos não contabilizado; muito antes da fiscalização ter examinado a sua escrita, já tinha sanado a irregularidade, como prova a cronologia dos fatos; quanto à NF nº 21.598, emitida pela Radial Distribuidora de Produtos Ltda., no insignificante valor de Cr\$ 80.174 ou Cz\$ 80,17, não sabe a autuada explicar bem o que ocorreu; é possível que

tivesse havido cancelamento sem o correspondente estorno dentro do exercício, dado que ele efetivamente ocorreu, mas no exercício de 1985, conforme se vê do documento em anexo; em relação à omissão de receita (de compras), a operação de adiantamento devidamente contabilizada jamais provará qualquer omissão de receita ou redução de lucros, dado que não se movimentou qualquer conta subsidiária de lucros e perdas; os adiantamentos feitos a Futurama não ocorreram só na data escolhida pela fiscalização, mas eram constantes, como se observa do quase permanente saldo devedor; o pagamento foi devidamente contabilizado, como se comprova; o Fisco, portanto, não provou o pagamento com recursos desconhecidos; os adiantamentos feitos a GTE do Brasil também não ocorreram somente na data arrolada pela Fiscalização, mas eram constantes, como se observa do quase permanente saldo devedor; o pagamento se deu com recursos devidamente patrimonializados, conforme se comprova; por outro lado, conforme já foi feito na fase inicial, está demonstrado que a mercadoria referente à NF 293.520 foi exportada regularmente; no tocante às compras feitas a Indústrias Gessy Lever S/A também demonstrado o efetivo pagamento com recursos contabilizados; o mesmo ocorreu com as compras feitas a Luvidarte. Além disso, anexa-se a cópia do registro em Despesas não Dedutíveis do efetivo prejuízo em 30.11.85, quando se considerou perdida a importância; em relação à omissão de correção monetária do ativo, nada tem a opor ao cálculo da correção monetária, no entanto, entende que do montante submetido à tributação deverá ser excluído o valor da depreciação, na base de 20%, como previsto na IN SRF 04/85; em relação à omissão de receitas (descontos obtidos), a natureza dos descontos constantes das notas fiscais arroladas no QD nº 010, seja na totalidade ou pelo menos na sua maioria, não tem a natureza de desconto financeiro, mas de qualquer outra coisa; por qualquer ângulo que se examine a natureza do intitulado desconto, já constante na nota fiscal futura e, portanto, previamente conhecido, ele será parte inseparável do preço de custo, como parcela redutora do preço faturado, jamais se lhe podendo atribuir natureza financeira; notadamente se esses descontos referirem-se a mercadorias adquiridas exclusivamente para serem exportadas por quem não tem outra atividade, a não ser a exportação; ainda que qualificados como condicionais fossem tais descontos, no caso de incidirem sobre o preço de mercado-



ria adquirida exclusivamente para ser exportada, o seu montante ja mais poderia ser contabilizado como receita financeira na escrita do exportador, dado que, além de descaracterizar sua verdadeira natureza, a tratar-se de parcela mais do que recuperável, isto é, parcela que sequer chegou a ser despendida, fatalmente desvirtuaria seus resultados operacionais; se até a receita típica de financiamento, de conformidade com o PN CST 21/79, mas sem dúvida vinculada à venda do produto, integra a receita bruta, é mais do que certo que o desconto vinculado à compra dos bens para exportação deve ser contabilizado como redução de custo de aquisição destes bens ou mesmo como parcela a ser agregada ao valor da venda, o que dá no mesmo; os valores arrolados pela fiscalização são "descontos" somente no nome; não decorrem de evento posterior à emissão de nota fiscal; a sua natureza não é a dos descontos financeiros, dado que não guardam relação direta com os três elementos que os caracterizam como tal: proporcionalidade ao capital empregado, ao tempo que deveria mediar entre a data do pagamento que justificaria o desconto e a data do vencimento sem desconto e, principalmente, às taxas financeiras que a legisla - ção ou os usos e costumes autorizam a cobrar; revestem-se tais parcelas ou percentuais de instrumentos - impostos e utilizados pelos fornecedores para variadas finalidades - sendo certo, porém, que para o adquirente, quando ele registrar a compra pelo valor bruto, se constituíra em autêntica parcela redutora daquele montante, pois se admitida a condição ela seria quanto ao preço do próprio produto; certo na data do chamado primeiro vencimento; incerto, sujeito a descontos negociados, após aquela data. A peça recursória encerra-se com o pedido de seu provimento.

 É o relatório. 

V O T O

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, Relator:

O recurso foi interposto com base no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e dentro do prazo ali previsto.

Omissão de receita - suprimentos de caixa

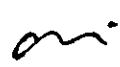
2. Decorre a exigência, em relação ao tópico em destaque, de parcelas de numerário, que teriam sido transferidas de empresa interligada para a contribuinte, cuja entrega, entretanto, não teria sido provada.

3. Trata-se, portanto, da presunção de omissão de receita prevista no artigo 181 do regulamento aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80). Conclusão a que se chega não apenas pela descrição da matéria tributável mas, principalmente, pela indicação do referido dispositivo regulamentar como um dos infringidos.

4. O procedimento fiscal, entretanto, pretendeu atribuir à referida presunção uma extensão além daquela fixada no texto regulamentar.

5. De pronto cabe o destaque de que a "empresa interligada" Irmãos Marinho & Filhos Ltda. não figura no elenco de sócios da contribuinte, conforme se constata das declarações de rendimentos dos exercícios de 1983 e 1984, juntadas por cópia aos autos (fls. 048/57 e 210/219). O prefalado artigo 181 do RIR/80, cuida, especificamente, dos recursos de caixa fornecidos à pessoa jurídica por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia.

6. Uma outra objeção ao enquadramento legal constante da peça básica é a de que o dispositivo regulamentar cuida de pessoas físicas e não de pessoas jurídicas, quando se refere ao supridor dos recursos de caixa.



7. Mesmo que se admita que, neste caso, estaria a contribuinte obrigada a comprovar a efetiva entrega do numerário, entendendo que o próprio autuante apontou a prova quando, nos demonstrativos de fls. 032 e 060, informa que constatou, na contabilidade da empresa interligada, o registro dos suprimentos efetuados. Em outras palavras: os mesmos registros efetuados na suprida foram observados na supridora, coincidindo datas e valores. Em se tratando de pessoas jurídicas, cabe lembrar que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor delas.

8. Além disso, no caso específico dos autos, a entrega do numerário em espécie não constituiria nenhum procedimento insólito: os autos dão conta que a contribuinte e a interligada estão sediadas no mesmo prédio.

9. Face ao exposto é de se concluir que os "suprimentos" apontados pelo procedimento fiscal não são aqueles a que se refere o artigo 181 do RIR/80, não devendo prevalecer, por isso, a presunção de omissão de receita.

Omissão de receita de aluguéis

10. Pela descrição da matéria tributável deduz-se que a presunção de omissão de receita tem em vista dois aspectos: o 1º) os prédios e instalações estão sendo utilizados pela já referida interligada Irmãos Marinho & Filhos Ltda.; o 2º) o contrato social da interligada menciona que os prédios e instalações pertencentes à contribuinte serão utilizados mediante contratos de locação.

11. O segundo aspecto, considero-o o de menor importância. A simples referência a contrato de locação no contrato social da locatária, não significa, por si só, que ele exista. Além disso, como lembrou a contribuinte em suas razões, esse contrato, mesmo que existente, poderia ser não oneroso.

12. Importante para o deslinde do litígio, é o primeiro aspecto. A questão que se apresenta é a seguinte: pode uma pessoa



jurídica, para os fins de determinação do imposto de renda, ceder prédios e instalações a uma outra pessoa jurídica sem estar obrigada a reconhecer um mínimo de receita, a título de aluguel?

13. A análise da legislação tributária indica que a questão, em relação à tributação das pessoas físicas, foi tratada pelo § único do artigo 7º do Decreto-lei nº 5.844/43 e inciso VI do artigo 23 da Lei nº 4.506/64, assim consolidados no § único do artigo 31 do RIR/80:

"Será também classificada na cédula E o valor locativo de prédio urbano construído, quando cedido seu uso gratuitamente, exceto quanto a dependente considerado encargo de família."

14. Em relação à tributação das pessoas jurídicas, contudo, não há a mínima referência a respeito. Tanto assim é que o autuante, ao citar os dispositivos regulamentares que teriam sido infringidos, apontou aqueles que se referem à escrituração e ao lucro operacional.

15. Pode-se dizer até, sem o risco de erro, que o procedimento fiscal, na realidade, aplicou o transcrito § único do artigo 31 do RIR/80, embora restrito às normas que disciplinam a tributação das pessoas físicas. O critério adotado consistente em considerar como receita de aluguel o equivalente a 10% do valor venal do imóvel, constante de lançamento do Imposto Predial e Territorial Urbano, é exatamente o indicado para determinar o valor locativo de prédio urbano cujo uso foi cedido gratuitamente pelo contribuinte pessoa física.

16. Se não provada, pois, por parte do Fisco a existência de contrato de locação oneroso e, por outro lado, não existindo dispositivo legal que obrigue a contribuinte a reconhecer uma receita de aluguel no caso de cessão de seus bens a uma empresa interligada, não há como prevalecer a presunção de omissão de receita, ponto de partida da exigência.



Omissão de receita - Saldo credor de caixa

17. De conformidade com o artigo 180 do RIR/80 " o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção".

18. A recorrente produziu a prova da improcedência da presunção, já na fase inicial do litígio, demonstrando que notas fiscais relativas a vendas do dia 09.11.1983 foram registradas, er radamente, como entradas de caixa do dia seguinte. A demonstração foi calcada em cópias das notas fiscais, nas quais estão estampa - das a natureza da operação, a data da operação e, ainda, a data do desembaraço aduaneiro. Não houve por parte do autuante, na peça contestatória, qualquer reparo à documentação apresentada.

19. Assim, a reconstituição do saldo de caixa do dia.... 09.11.1983, levada a efeito pelo procedimento fiscal, que resultou num "saldo credor" de Cr\$ 5.340.128, deve ser reformulada para que se considere a "entrada" de Cr\$ 21.167.750, o que resulta num "sal do devedor" de Cr\$ 15.827.622, desaparecendo, em consequência, o "estouro" indicado na peça básica.

20. Não confirmada, portanto, a presunção de omissão de receita.

Omissão de receita - Passivo Fictício

21. Em relação à matéria tributável constante do tópico em destaque, a exemplo do anterior, também não prevalece a presunção de omissão no registro de receita se provada a sua improcedência.

22. E foi, exatamente, o que fez a contribuinte, no to cante à parcela de Cr\$555.033,32, demonstrando e comprovando que a obrigação para com o seu fornecedor fora paga pela empresa inter ligada, já mencionada anteriormente, daí a razão pela qual constava como pendente na data do encerramento do balanço patrimonial. Assim



sendo, não se pode considerar como "fictícia" a referida obrigação: ela persistia, só que outro era o seu credor, ou seja, a empresa interligada Irmãos Marinho & Filhos Ltda.

23. Quanto à parcela remanescente de Cr\$ 80.174, embora a contribuinte não tenha conseguido explicar o motivo de sua pendência em 31.12.1983, o fato é que houve o estorno em 1985, conforme demonstra a cópia da ficha de razão anexada ao recurso, legitimando a presunção de que a obrigação fora cancelada. De qualquer forma, conforme salienta a recorrente, com propriedade, é insignificante essa importância se comparada com o saldo de "Fornecedores" em 31.12.1983, correspondendo a pouco mais de 0,5% (meio por cento). Mesmo que se entenda que o passivo não estaria comprovado, no particular, aplicável seria o denominado "princípio da relevância".

24. Não deve, portanto, subsistir a exigência também nesta parte.

Omissão de receita - omissão de compras

25. Pela minuciosa descrição da matéria tributável, feita no quadro demonstrativo de fls. 100/107, constata-se que o autuante, em nenhum momento, colocou em dúvida a origem dos pagamentos efetuados pela contribuinte a seus fornecedores, considerando-os como consequentes de compras a eles efetuadas. Em outras palavras: o autuante sempre considerou os pagamentos como tenham sido efetivamente feitos aos fornecedores da contribuinte. E mais: sempre tomou-os como provocados por compras a eles efetuadas. A presunção de omissão de receita, na realidade, foi calcada na falta de registro das compras feitas a crédito da conta "Fornecedores", o que provocou os saldos devedores denunciados.

26. A reiterada jurisprudência deste Conselho tem entendido que a omissão de registro de operações efetuadas leva, de fato, à presunção de omissão de receita. Mas a regra não é absoluta. Admite-se a prova em contrário, mormente aquela relacionada com as deficiências escriturais. A falta de contabilização de compra a prazo, a débito de uma conta de "Mercadorias" a a "crédito da con-

ta de "Fornecedores", enquadra-se como um lapso de escrituração mas não como indício de omissão de receita. Omissões dessa natureza não têm condições, por si só, de levar à presunção de omissão de receita. Se a mercadoria foi adquirida, se foi regularmente paga e, por último, se foi vendida, a falta de registro de primeira dessas operações não pode autorizar a referida presunção. Em termos de apuração do resultado, na realidade deixou a contribuinte de determinar, de forma adequada, o seu "custo da mercadoria vendida", que ficou reduzido pela falta de registro da compra, o que provocou um maior lucro ou um menor prejuízo.

27. Observa-se, portanto, que o lapso da contribuinte provocou uma consequência oposta a que é produzida por uma omissão de receita. Assim, sendo, considero que, neste caso, também foi feita a prova em contrário, prova essa, inclusive, embutida no próprio levantamento da matéria tributável, principalmente nos seus motivos e fundamentos.

Omissão de receita - correção monetária do balanço

28. Este tópico diz respeito à matéria não litigiosa, já que a contribuinte concorda com a exigência, afirmando, inclusive, que nada tem a opor quanto ao cálculo da correção monetária que resultou na apontada "omissão de receita". Pleiteia, porém, que seja levado em conta o valor da depreciação, na base de 20%.

29. Esta Câmara tem entendido que, em casos semelhantes a este, o procedimento fiscal teria que dar à matéria um tratamento abrangente, levado em conta o encargo da depreciação, também um dos reflexos da reclassificação promovida de ofício.

30. A pretensão da contribuinte deve, portanto, ser acolhida. Por outro lado o percentual de 20% está implicitamente estabelecido pela Instrução Normativa SRF nº 04/85 que fixou em 5 (cinco) anos o prazo de vida útil, para fins de depreciação, de computadores e periféricos.



31. Sou, pois, pela redução da matéria tributável, nesta parte, em Cr\$ 432.240, parcela indicada pela contribuinte, a qual se mostra compatível com os duodécimos correspondentes ao referido percentual de 20% e, ainda, com a variação das ORTNs ocorrida no ano de 1983.

Omissão de receita - empréstimos efetuados à interligada.

32. Em relação ao tópico em destaque da matéria tributável, há vários aspectos a serem examinados.

33. O primeiro delas relaciona-se com a natureza das transações efetuadas entre o contribuinte e sua interligada. Conforme destaca o Parecer Normativo CST nº 23/83, no item 2.1, "não tem relevância a forma pela qual o empréstimo se exterioriza: contrato escrito ou verbal, adiantamento de numerário ou simples lançamento em conta corrente, qualquer feitio que configurar capital financeiro posto à disposição de outra sociedade sem remuneração, ou com compensação financeira inferior àquela estipulada na lei, constitui fundamento para aplicação da norma legal". Não tem, pois, razão a recorrente ao entender que a movimentação financeira entre sociedade interligadas não se enquadraria no conceito de "negócios de mútuo", a que se refere o artigo 21 do Decreto-lei nº..... 2.065/83.

34. Em outro aspecto, contudo, concordo com a contribuinte: as importâncias que foram entregues pela interligada, enquadradas pelo autuante como "suprimentos não comprovados", devem ser consideradas para os efeitos de determinar o saldo da movimentação financeira levada a efeito entre eles. A razão é uma só: em trecho anterior deste voto, opinei no sentido de que essas entregas estavam devidamente comprovadas. Como consequência de ordem prática, isto significa que adoto o demonstrativo de fls. 346, no que se refere à movimentação de recursos entre as interligadas.

35. Há, ainda, um terceiro aspecto: o relacionado com a

Acórdão nº 103-08.325

vigência do Decreto-lei nº 2.065/83. Em mais de uma oportunidade esta Câmara tem decidido que, até o advento desse diploma, não existia dispositivo legal obrigando o reconhecimento de um mínimo da receita financeira nas operações de mútuo entre pessoas jurídicas ligadas. É nesse sentido, por exemplo, os Acórdões nºs..... 103-05.881/83 e 103-06.873/85. Essa posição finca-se, fundamentalmente, na interpretação e determinação da extensão do princípio constitucional maior da legalidade, inscrita em nossa Magna Carta de forma genérica, na categoria dos direitos e garantias individuais, nos seguintes termos:

"Art. 153 -

§ 2º - Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei."

36. Nessa linha de raciocínio impõe-se a conclusão de que o reconhecimento de receita de correção monetária, a que alude o artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, passou a ser obrigatório a partir de 20 de outubro de 1983, data da publicação do Decreto-lei nº 2.064/83. Deve ser lembrado que o referido artigo 21 é uma repetição, "ipsis litteris", do artigo do mesmo número do Decreto-lei nº 2.064/83.

37. O entendimento de que o mencionado mandamento deve ser obedecido em todo o período-base de 1983 levaria, faltamente, à aplicação retroativa da lei. O registro de uma receita, para os fins de determinação do lucro real, não se enquadra nas hipóteses previstas no artigo 106 do Código Tributário Nacional. O fato de o registro ser de "natureza fiscal" não é o bastante para afastar o "princípio da legalidade".

38. Além disso, situações extremamente injustas se apresentariam, se prevalecente esse entendimento. Exemplificando, apenas, com uma delas: uma pessoa jurídica que tivesse encerrado o período-base de 1983 em 31 de janeiro daquele ano ver-se-ia compelida a aumentar o seu lucro líquido, para os fins fiscais, apesar de seu resultado ter sido apurado nove (9) meses antes da entrada em vigor de um diploma legal que, seguramente, nem mesmo estava esbo-

çado.

39. Face ao exposto, o cálculo da correção monetária, a seguir demonstrado, será feito sobre o saldo devedor observado na data da vigência do Decreto-lei nº 2.064/83 e sobre as parcelas adiantadas a partir daí, observando-se o critério da "ORTN diária" a que se refere o artigo 5º, § único do Decreto-lei nº 2.072/83, critério esse adotado, inclusive, pela contribuinte no referido demonstrativo de fls. 346:

<u>Data</u>	<u>Histórico</u>	<u>D/C-Valores</u> <u>(Cr\$1.000)</u>	<u>Saldos em</u> <u>(Cr\$1.000)</u>	<u>Coef.CM</u>	<u>Valor da CM</u> <u>(Cr\$)</u>
20.10.83	VIGÊNCIA DO DL. 2.064/83		22.000 D	0,108	2.376.000
23.11.83	Suprimento de Irmãos Marinho para a contribuinte.	18.000 C	4.000 D	0,060	240.000
24.12.83	Empréstimo da contribuinte p/Irmãos Marinho	5.000 D	9.000 D	0,013	117.000
19.12.83	Idem	20.000 D	29.000 D	0,030	870.000
	VALOR TRIBUTÁVEL				3.603.000

40. Os coeficientes da correção monetária, constantes da coluna 5 do demonstrativo supra, foram obtidos da seguinte forma:

- a) em relação à data de 20.10.83: $\frac{\text{ORTN de 23/11/83}}{\text{ORTN de 20/10/83}} = \frac{\text{Cr\$6.336,07}}{\text{Cr\$5.715,94}} = 1,108-0,108$
- b) em relação à data de 23.11.83: $\frac{\text{ORTN de 14/12/83}}{\text{ORTN de 23/11/83}} = \frac{\text{Cr\$6.714,97}}{\text{Cr\$6.336,07}} = 1,060-0,060$
- c) em relação à data de 14.12.83: $\frac{\text{ORTN de 19/12/83}}{\text{ORTN de 14/12/83}} = \frac{\text{Cr\$6.802,62}}{\text{Cr\$6.714,97}} = 1,013-0,013$
- d) em relação à data de 19.12.83: $\frac{\text{ORTN de 31/12/83}}{\text{ORTN de 19/12/83}} = \frac{\text{Cr\$7.012,99}}{\text{Cr\$6.802,62}} = 1,030-0,030$

Omissão de receitas - Descontos obtidos

41. A partir de fixação do "lucro da exploração", como base para a determinação dos incentivos fiscais, ganhou importância a adequada quantificação da receita líquida de vendas, do custo dos produtos vendidos e, ainda, das receitas e despesas financeiras.

Acórdão nº 103-08.325

42. A matéria, tratada em vários artigos pelo Decreto-lei nº 1.598/77, foi complementada pela Instrução Normativa SRF nº 051/78, que, entre outras normas, estabeleceu que:

"4. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta de vendas e serviços, diminuída (a) das vendas canceladas, (b) dos descontos e abatimentos concedidos incondicionalmente e (c) dos impostos incidentes sobre as vendas."

43. Os "descontos incondicionais" foram conceituados como parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou de fatura de serviços e não dependerem do evento posterior à emissão desses documentos.

44. A solução do litígio, nesta parte, consiste em se definir qual a natureza dos descontos obtidos pela contribuinte na compra de mercadorias se redutora ou não do custo de aquisição dos bens, que vieram a ser vendidos no mercado externo.

44. Se atendida, apenas, a parte formal do negócio jurídica, os descontos levantados pelo procedimento fiscal, pelo menos de maneira explícita, não surgem como "parcelas redutoras do preço de venda", sendo apenas referenciados nos efeitos fiscais, junta - dos por cópia aos autos, e estão condicionados ao pagamento de obrigação.

45. Mas se aprofundada a natureza do negócio jurídico, percebe-se que muitos dos "descontos", na realidade, não são "descontos" mas sim parcelas negativas da estrutura do preço.

46. No Contrato de Compra e Venda, aquilo que o vendedor não pode exigir do comprador não integra o preço da transação. No caso concreto, em relação a inúmeras vendas feitas à contribuinte, o vendedor não podia, no vencimento da obrigação, exigir o preço que constava da nota fiscal, mas sim um "preço líquido" decorrente da aplicação de um percentual, concedido a título de estímulo à pontualidade. Esse "preço líquido" é que era, de fato, o preço da mercadoria.

47. Exemplo elucidativo desse tipo de "desconto" pode ser visto na duplicata nº 391.067/1 (nº 21 da relação de fls. 189/195), emitida pela indústria e Comércio Atlantis Brasil Ltda: o vencimento está consignado para 23/02/83 e o pagamento com desconto também está marcado para o mesmo dia.

48. Já os descontos, entendidos como sendo de natureza financeira, são aqueles que estimulam, não a pontualidade, mas sim a antecipação de pagamentos. O "preço da transação" é aquele a ser pago no vencimento da obrigação. Caso, porém, antecipe o pagamento é o comprador premiado com um "desconto" que, nessas circunstâncias, nada tem de "redutor do preço de venda". Inúmeras duplicatas encontram-se nessa situação, variando os prazos de antecipação de 45 (quarenta e cinco) dias a até 1 (um) dia.

49. A contribuinte, segundo se depreende de suas razões, quer que o critério tenha por apoio a diferença entre "desconto financeiro" e "desconto não financeiro", entendendo como "desconto financeiro" aquele que fosse compatível com o tempo de antecipação, proporcional ao capital empregado e próximo das taxas financeiras usuais e normais.

50. Outro, porém, foi o critério estabelecido pelo artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, e explicitado pela IN SRF nº 51/78, qual seja o de considerar em última análise, o efetivo preço contratado entre o fornecedor e o comprador, segundo as regras do Direito Comercial. Pela ótica legal, o "desconto" deve ser analisado em função de sua influência ou não na formação do preço. Se ele for um dos componentes da estrutura do preço, será "desconto incondicional". Se não for, até mesmo por exclusão, será um dos descontos classificáveis como financeiro, mesmo que não se enquadra, de forma rígida, como tal.

51. Além disso, o "desconto financeiro puro", como quer a contribuinte, raramente é praticado nas relações comerciais. Além da "compatibilidade", "proporcionalidade" e "proximidade", referidas em item anterior, há, em muitas situações, fatores outros pro-



Acórdão nº 103-08.325

vocados por razões que somente as partes teriam condições de explificá-las ou justificá-las. Razões, às vezes calcadas, apenas, em intuição. Num regime inflacionário semelhante ao nosso, os "pa-drões" deixam de ter a serventia que lhes é própria.

52. Sob o ângulo da aplicação, a ferro e fogo, do gabariito apresentado pela contribuinte, como classificar, por exemplo, antecipações de 15 dias com um desconto de 5% em confronto com antecipações de 30 dias com um desconto de 4%, apesar dos vencimen - tos dos títulos de crédito serem aproximadamente na mesma época? É evidente que umas ou outras não se mostram compatíveis com o tempo de antecipação. Se sê levar em conta o terceiro vértice do gabariito, qual seja a proximidade com as taxas financeiras usuais e nor-mais, é provável que em nenhuma dessas antecipações se consiga "ves-tir" o modelo padronizado do "desconto financeiro", o qual, dada as peculiaridades da economia brasileira, está mais para a teoria do que para a prática. Mas, nem por isso, deixam de ser "descontos financeiros" para se transformarem em "parcelas redutoras do preço de venda".

53. E os prazos e descontos mencionados nada têm de teó-ricos. Podem ser constatados, por exemplo, nos títulos de crédito com os números 15 e 22 da relação de fls. 189/195.

54. Merece uma referência especial as antecipações de pa-gamento de apenas 1 (um) dia em relação ao vencimento, para os fins de se obter o desconto. O particularismo da situação não jus-tifica que se despreze a regra de que os "descontos financeiros" são aqueles que estimulam a antecipação do pagamento da obrigação. Embora de apenas 1 (um) dia, o fato é que, para se obter o descon-to, necessário antecipar o pagamento. Por outro lado, não tem vez a tese de que o vencimento efetivo seria aquele de um dia antes e não o de um dia depois: o pagamento da obrigação somente poderia ser exigido pelo credor no vencimento e não 1 (um) dia antes.

55. Argumenta-se que essas antecipações de 1 (um) dia, ao invés de representar um "prêmio", estariam, na verdade, escondendo uma "penalidade". O problema que se apresenta, entretanto, é o se



Acórdão nº 103-08.325

guinte: quando é que sai de cena a "penalidade" e entra o prêmio"? Com mais de 2 (dois) dias de antecipação? Com mais de 5 (cinco)? Com mais de 10 (dez)? Ou seria com mais de 12 (doze)? Ou com mais de 15 (quinze)?

56. Esas questões denotam, na realidade, que, a partir do momento em que se abandona a "regra geral", resvala-se, inapelavelmente, para o casuísmo e, até mesmo, para o arbítrio.

57. Quer, ainda, a contribuinte que o "desconto", por se referir à mercadoria com a finalidade exclusiva de ser exportada, seja tomado como redutor do preço de custo do produto exportável. De pronto cabe advertir que o critério pretendido não tem qualquer base legal. Além do mais, ele fere o princípio elementar de que as normas sobre a concessão de favores fiscais devem ser interpretadas de forma restritiva. O resultado das exportações, dentro de certas condições, eram excluíveis do lucro líquido, para os fins de determinação do lucro real. Ou seja, esse resultado não ficava sujeito à tributação do imposto de renda. A inclusão do "desconto" entre as receitas de exportação incentivadas significaria a aplicação da interpretação analógica ou extensiva. A exemplo do que ocorreu com o crédito-prêmio, necessário seria a previsão, pelo menos, em ato com força de norma complementar. Nada está mais vinculado à exportação do produto do que o crédito-prêmio: a integração de seu valor na receita bruta de vendas nas exportações incentivadas necessitou, porém, de ato próprio, no caso a Instrução Normativa SRF nº 51/78.

58. Apresentadas essas considerações, cabe, agora, distinguir o que deve ser considerado como "parcela redutora do preço de venda". São os valores identificados, na relação de fls. 189/195, pelos seguintes números: 16/21, 23, 26, 31, 46/47, 51, 57, 65, 69, 82, 84, 86, 92, 95/96, 103/104, 107/111, 120, 123, 125, 144/145, 147, 156, 158, 164, 173/174, 176/177, 181/184, 186/187, 186/187, 189/193, 195/198, 200/201, 204 e 206/210. Além dos casos em que o "preço líquido" era exigível na data do vencimento, há, também, outros que se caracterizam como autênticos abatimentos.



59. Esses valores totalizam Cr\$ 12.947.558,57, representando, em decorrência, o montante a ser provido, no que se refere à "omissão de receitas - descontos obtidos".

Aplicação de equidade

60. Quanto a se propor a relevação da multa por equidade, nos termos do artigo 40 do Decreto nº 70.235/72, o pleito da contribuinte refere-se ao tópico da matéria tributável relacionada com a falta de reconhecimento de receita de correção monetária sobre empréstimos efetuados à empresa interligada.

61. A proposta tem vez, principalmente, por se tratar de vigência de lei nova.

62. Por outro lado, as peculiaridades observadas nos descontos obtidos pela contribuinte e as circunstâncias específicas da atividade de exportação onde esses descontos representam, em muitas operações, a margem de lucro, são características da matéria em julgamento que também recomendam idêntica proposta no tocante à "Omissão de Receitas - Descontos Obtidos".

63. Em relação a essas matérias tributáveis, segundo as informações constantes dos autos, não caracterizada a reincidência e, muito menos, presentes sonegação, fraude ou conluio.

64. É oportuno consignar que a multa relevada, se for o caso, deverá corresponder ao imposto incidente sobre o "valor tributável" de Cr\$ 17.359.829, pertinente ao exercício de 1984. Esse montante desdobra-se nas parcelas de Cr\$ 3.603.000 (demonstrado no item 39 deste voto) e Cr\$ 13.756.829 (matéria tributável ainda remanescente de "Omissão de Receitas - Descontos Obtidos").

Conclusão

VOTO, pois, no sentido de: I) dar provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação as parcelas de Cr\$ 10.035.860 e Cr\$ 102.618.259, relativas, respectivamente, aos exercícios de



Acórdão Nº 103-08.325

1983 e 1984; e II) propor, ao Sr. Ministro da Fazenda, a relevação de penalidades imposta, por equidade, nos termos do inciso III do artigo 10 do regimento interno deste Conselho.

Brasília-DF., em 11 abril de 1988


CARLOS AUGUSTO DE VILHENA

RELATOR

