

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No 10140/000.859/95-49

SESSAO DE 19 DE SETEMBRO DE 1996 ACORDAO No 101-90.181

RECURSO No: 111.891 - I.R.P.J. E OUTROS - EX. DE 1993

RECORRENTE: MATOSUL COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

RECORRIDA: D.R.J. EM CAMPO GRANDE (MS)

PRELIMINAR - Nulidade do Procedimento Fiscal e da Decisão de Primeira Instância - Só se pode cogitar da declaração de nulidade desses atos, quando o auto de infração for lavrado por pessoa incompetente e quando a decisão for proferida por autoridade incompetente com preterição do direito de defesa.

IRPJ - OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS - FALTA DE REGISTRO DE COMPRAS - Eventuais indícios de omissão no registro de receitas, como os evidenciados pela falta de registro de compras efetuadas pela pessoa jurídica, requerem para comprovação do fato de que os correspondentes pagamentos foram feitos com recursos movimentados à margem da escrituração, maior empenho e um aprofundamento nas investigações por parte da fiscalização. Por outro lado, comprovado que o contribuinte, ao vender tais produtos, emitiu Notas Fiscais para acobertar as operações, a conclusão inevitável é de que omissões anteriormente efetivadas acabaram por ter, ainda que de forma parcial, seus resultados oferecidos à tributação, sem qualquer redução a título de custos.

I.R.P.J. - SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES - Embora verificado o fenômeno da subavaliação de estoques, a tributação só poderá incidir sobre o valor postergado, e não sobre o montante total da subavaliação.

I.R.P.J. - VENDAS NÃO REGISTRADAS - Uma vez apurada a venda de mercadorias pela contribuinte sem a correspondente contabilização, configura-se correta a tributação do correspondente valor, a título de omissão de receita.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - E de se restabelecer o direito à compensação de prejuízos fiscais, glosados pelo Fisco, em valor equivalente ao da matéria tributável relativa às infrações julgadas improcedentes.

EXIGÊNCIAS REFLEXAS OU DECORRENTES (I.R.F., CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/LUCRO LIQUIDO E COFINS) - Salvo o decidido especificamente, quando da apreciação de cada uma delas, aplica-se às exigências decorrentes a solução adotada na apreciação da incidência do IRPJ, desde que repousem sobre o mesmo suporte fático.

PIS/FATURAMENTO (D.L.'s 2.445/88 e 2.449/88) - Tendo o Pleno do Egrégio SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL e também cada uma de suas Turmas desse Colendo Tribunal declarado a inconstitucionalidade desses diplomas (RE 148.754-2-RJ; RE 161.474-9-BA; RE 161.300-9-RJ), improcede a exigência formalizada com fundamento nas alterações prescritas naqueles diplomas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de Recurso Voluntário interposto por MATOSUL COMERCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade arguidas e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para: a) excluir da incidência do IRPJ e das exigências decorrentes ou reflexas os valores relativos às infrações descritas nos itens 1 a 4 do Auto de Infração; b) restabelecer a compensação de prejuízos, glosada no item 5, em valor equivalente às importâncias excluídas da tributação; c) excluir totalmente a incidência do PIS/FATURAMENTO, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), 19 de setembro de 1996



EDISON PEREIRA RODRIGUES

- PRESIDENTE

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181


JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO

- RELATOR

FORMALIZADO EM: **17 OUT 1996**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
selleiros: Francisco de Assis Miranda, Kazuki Shiobara, Sebastião
Rodrigues Cabral, Raul Pimentel, Sandra Maria Faroni e Celso
Alves Feitosa.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

RECURSO Nº: 111.891 - I.R.P.J. E OUTROS - EX. DE 1993

ACORDAO Nº: 101-90.181

RECORRENTE: MATOSUL COMERCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

RECORRIDA: D.R.J. EM CAMPO GRANDE (MS)

R E L A T O R I O

MATOSUL COMERCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., empresa qualificada nos autos, recorre a este Conselho da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande, MS, que julgou procedentes as exigências fiscais formalizadas nos Autos de Infração de fls. 02/18 (IRPJ), 22/26 (CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/LUCRO), 30/34 (IRF), 35/39 (PIS/FATURAMENTO) e 40/44 (COFINS).

O crédito tributário diz respeito ao IRPJ e exigências reflexas lançadas relativas ao período-base de 01/01 a 31/12/93 e resultou da apuração das seguintes irregularidades:

a) Omissão de receitas por omissão de compras: durante o mês de janeiro de 1993;

b) Custo dos bens ou serviços vendidos - subavaliação de estoque final: de soja da filial de Porto Alegre, em julho e agosto de 1993, por apuração e valorização a menor das quantidades existentes ao final de cada mês;

c) Custo dos bens ou serviços vendidos - apuração do estoque final: apuração a menor dos estoques de soja e milho (exceto filial Porto Alegre), nos meses de fevereiro, março, junho, setembro, outubro e dezembro (soja) e fevereiro, maio, julho, outubro, novembro e dezembro (milho) de 1993, em relação ao levantado pelo Fisco;

d) Custo dos bens ou serviços vendidos - Antecipação de custos: antecipação de custos nos meses de abril, maio e junho de 1993, na filial Porto Alegre, por escrituração diretamente a débito da conta de resultado, sem constituição da

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDÃO Nº 101-90.181

conta estoques, com vendas em meses subsequentes aos da contabilização das compras;

e) Compensação de Prejuízos - Regime de Compensação: compensação indevida de prejuízos fiscais apurados, tendo em vista as reversões dos prejuízos após o lançamento das infrações constatadas nos períodos-base de janeiro a julho de 1993;

f) Lucros não declarados - Receita não contabilizada: falta de contabilização de nota fiscal de venda de 1.000.000 kg de soja, em janeiro de 1993, no valor de Cr\$ 3.450.000.000,00, mais reajuste de Cr\$30.020.833,33, contra a empresa Sadia Concórdia S/A.

Contestando os lançamentos, a Contribuinte ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 1.035/1.049, alegando, em síntese, que:

- a primeira acusação envolvendo omissão de receita por omissão de compras, decorreu do estoque final nem sempre perfeitamente quantificado, agravado pelas transferências e por operações de mútuos, sem destaques, e que levantamentos desta espécie devem levar em conta as técnicas contábeis e as características específicas de cada atividade, pois a empresa armazena seus produtos em silos graneleiros, nas suas diversas unidades, efetuando apenas um controle contábil destes estoques, pois o controle físico (quantitativo) só é possível no encerramento da safra;

- conforme farta jurisprudência administrativa do 1º Conselho de Contribuintes, a omissão de compras, por si, no máximo, pode se constituir em indício de irregularidade, insuficiente para sustentar a acusação de omissão de receita, pois são necessárias maiores investigações, obtendo-se os competentes elementos de prova, antes de quaisquer acusações infortúnias;

- nos itens 2 e 3 do Auto de Infração, referentes a alterações de custo dos bens negociados, num reclamado subfaturamento, noutro valores considerados a menor, resta claro que faltou técnica para sustentação das acusações, pois ora toma

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

o Fisco um fato como sendo subfaturamento, para no momento seguinte classificá-lo de forma diversa, passando a reclamar por falta de estoque, sempre sob o título de custos, e dos artigos indicados como infringidos emerge a certeza da imprestabilidade do lançamento, porque as hipóteses não são justificadoras da pretensão;

- o Fisco reclama por diferenças de estoques finais de cada período mensal, de soja e de milho, concluindo com alterações de custos, segundo um critério não uniforme, pois tomou, conforme levantamento específico procedido, diferenças de compras em determinados meses, sem consideração dos excessos em outros, como demonstra à fls. 1.042;

- a simples comparação entre os números de quilos apontados já leva à conclusão de que absurdas as pretensões do Fisco, pois considerou as diferenças de compras sem considerar as diferenças de vendas, em montantes que praticamente se anulam, a exigir maior trabalho de pesquisa;

- os números são indiciários de erros de escrituração ou de proceder, considerando as inúmeras unidades da Impugnante e as diversas operações decorrentes da atividade, e os totais levantados pelo Fisco diferem em diversos pontos da real movimentação, pois consideraram irrelevantes fatores como as dificuldades de armazenamento, os longos percursos entre as unidades, as operações de mútuo, as transferências e remessas para depósito, o fechamento de estoque contábil mensal, as quebras, etc.;

- é injustificável que se pretenda sustentar infrações em levantamento quantitativo cujo resultado se anula, podendo admitir-se erro, nunca sonegação, mesmo porque um mês compensaria o outro, não havendo porque se falar ainda em subavaliação, considerando um só estabelecimento, quando o lucro reclamado envolve todo o resultado empresarial;

- sequer considerou o Fisco o fato de que o estoque final de um período corresponde ao inicial de outro, o que afasta a pretensão nos termos propostos;

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101- 90.181

- nada é mais falso que a acusação decorrente da antecipação de custos porque compras foram consideradas sem passagem pela conta de estoque, sendo, por outro lado, vado ao Fisco tomar os estoques da Impugnante, de seus diversos estabelecimentos, como departamentos individualizados e sem saldos que se comunicam e se transferem;

- a composição e compensação de prejuízos não podem ser consideradas nos termos constantes do ajuste do Fisco, pois a compensação só pode ser possível segundo os resultados dos reais valores tributáveis do contribuinte, tendo o Fisco alterado deliberadamente o resultado do ano calendário de 1993, criando diferenças pleiteadas, não prosperando a descrita "compensação indevida", por lhe faltar amparo;

- com respeito à nota fiscal 176, série C-5 e seu complemento, está procedendo a um levantamento do acontecido, devendo ser resultado de alterações deliberadas, por parte de funcionários descontentes, de lançamentos contábeis conclusos e corretos, que merecem ser esclarecidos, sendo que o volume apontado não pode ser aceito;

- quanto aos lançamentos reflexos, claro está que uma vez vencedora a Impugnante quanto às acusações infundadas que lhe são atribuídas, nada restará a ser cobrado, por uma relação de causa e efeito, consoante consagrado na jurisprudência citada, sendo que no que respeita ao IRF é conhecida a posição do Poder Judiciário no sentido de que não basta ao Fisco presumir que a omissão de receita verificada na empresa tenha revertido para o patrimônio dos sócios, devendo fazer a prova da efetiva transferência.

Em decisão às fls. 1.055/1.072, a autoridade de primeira instância julgou procedente o lançamento, com base nos fundamentos a seguir sintetizados:

- os esclarecimentos prestados pela Impugnante foram considerados insatisfatórios pela Fiscalização porque não foram suficientes para justificar as diferenças apuradas na movimentação de mercadorias de acordo com os próprios livros fiscais e comerciais, nem demonstraram onde e como estas diferenças não teriam influência no resultado tributável;

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

- antes de proceder à tributação dos valores de cada uma das seis infrações foram compensados com os prejuízos fiscais que a Impugnante possuía, mediante recomposição da base tributável mês a mês, conforme "Demonstrativo do Lucro Real" de fls. 19/21;

- no primeiro item o Fisco apurou omissão de receita por omissão de compras, no mês de janeiro de 1993, comparando-se os estoques apurados pela Fiscalização com aqueles declarados pela Impugnante, considerando-se como verdadeiros os estoques iniciais declarados pela empresa em 31/12/92 e, a partir daí, somaram-se as compras e excluíram-se as saídas e devoluções de compras, por fim, comparou-se esse resultado com o estoque final declarado pela fiscalizada, constatando-se que as saídas de soja e milho neste mês superaram as entradas mais o estoque inicial, ou seja, foi vendida uma quantidade maior que a disponível, podendo concluir-se, com segurança, que isto só é possível se uma parte dessas mercadorias foi comprada sem documentação fiscal;

- como, além disso, a empresa declarou que ao final do mês possuía soja e milho em seus estoques, a quantidade disponível para a venda é menor ainda, em razão do que essas quantidades foram somadas aos valores negativos encontradas no primeiro cálculo para obter-se o total das vendas omitidas;

- dos argumentos de defesa apresentados na Impugnação, infere-se que pode estar havendo um descontrole administrativo por parte da empresa e, caso isto seja verdadeiro, deve a mesma arcar com o respectivo ônus decorrente dessas irregularidades, além disso, se houve estoque final incorretamente quantificado, em nada ajuda a Impugnante, pois para haver uma correção a maior deste estoque final, o custo das mercadorias vendidas do período imediatamente anterior teria que ser corrigido pelo mesmo valor a menor, aumentando por sua vez o lucro tributável daquele período também no mesmo valor, ocorrendo assim, apenas uma antecipação do fato gerador do imposto de renda, o que aumentaria o crédito tributário a recolher;

- diferentemente desse procedimento, só restaria ao Fisco arbitrar o lucro da Impugnante por imprestabilidade da sua escrituração, no entanto, a Fiscalização partiu da hipótese de que os estoques declarados em 31/12/92 eram verdadeiros, ocasião

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

em que os níveis são baixos, permitindo que sejam efetuadas avaliações mais acuradas das quantidades existentes e reconhecido o ganho ou perda na movimentação ocorrida no ano, reconstituindo os estoques da empresa a partir daquela data;

- a jurisprudência citada neste item da peça impugnatória trata de entradas de mercadorias descobertas de notas fiscais, quando não há prova da utilização de numerário extra-contábil no pagamento das mercadorias, o que caracterizaria que houve custos não contabilizados, diferente do lançamento objeto deste item, no qual foram encontradas vendas cobertas com notas fiscais no total de 7.034.430 kg., quando as compras também cobertas com notas fiscais somaram apenas 775.322 kg., as quais somadas ao estoque anterior tem-se mercadorias disponíveis para venda de 6.438.990 kg., que comparado com o total de vendas, obtem-se um estoque negativo de 595.440 kg., o qual subtraído ainda do estoque declarado de 1.222.600 kg. encontra-se a omissão de compras de 1.818.040 kg. de soja, tendo da mesma forma sido obtida a omissão de compras de 6.377.848 kg. de milho, cujos valores foram avaliados pelo preço médio das compras do mês de janeiro de 1993;

- esse entendimento vem sendo prestigiado em alguns acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes, cujas ementas são reproduzidas;

- o segundo item da autuação trata de subavaliação do estoque final de soja na filial Porto Alegre nos meses de julho e agosto de 1993, cujos valores foram obtidos pela diferença verificada entre a quantidade de soja em estoque apurada pelo levantamento específico e aquela declarada pela impugnante no seu inventário, avaliada ao preço das últimas compras;

- ao diminuir o estoque final declarado desta filial, a empresa majorou o custo das mercadorias vendidas destes meses e postergou o lucro tributável para setembro e outubro, quando havia apurado prejuízo ou lucro real inferior ao prejuízo a compensar, que resultou no não pagamento de imposto de renda;

- o lançamento foi feito com observância às normas da legislação do Imposto de Renda, o que torna improceden-

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDÃO Nº 101-90.181

tes as alegações da Impugnante de que faltou técnica e maiores investigações para sustentação das acusações, pois nada mais falta a investigar, porquanto os elementos utilizados no lançamento foram colhidos dos documentos fiscais e da escrita comercial da Impugnante, demonstrando a existência de mercadorias ainda não vendidas, isto é, no estoque, em quantidade superior ao contabilizado, o que caracteriza a subavaliação do estoque final do produto;

- como ao final do período o estoque real era "zero" unidades, e isto também constava da contabilidade, os meses de setembro e outubro tiveram uma situação inversa e favorável à contribuinte, tendo os Autuantes compensado esses valores com outras irregularidades cometidas nestes meses e com prejuízo fiscal a compensar, conforme demonstrativo de fls. 21;

- no item 03 do Auto de Infração, apurou-se estoque final a menor de soja nos meses de fevereiro, março, junho, setembro, outubro e dezembro de 1993 (exceto a filial de Porto Alegre que foi apurado em item próprio), e de milho nos meses de fevereiro, maio, julho, outubro, novembro e dezembro de 1993, ao comparar-se os estoques finais em quilos levantados pela Fiscalização com os declarados pela contribuinte, tendo a diferença em moeda corrente sido encontrada utilizando-se o mesmo custo unitário usado pela Impugnante em sua contabilidade, ou seja, dividindo-se o valor contábil ao final de cada mês pelos quilos constantes do Livro Registro de Inventário;

- foi atribuído o título "Apuração a menor dos estoques" no item 03 do Auto de Infração, quando poderia continuar-se com o título de Subavaliação de estoques" utilizado no item 02, pois se trata em ambos os casos, de apuração de estoque a menor em quantidade de quilos, sendo que a diferença ocorreu na valoração, pois no item 2, por referir-se a uma única filial, foi possível determinar as notas fiscais das mercadorias que compunham exatamente o estoque correto, utilizando-se as últimas compras para encontrar o valor do estoque final, enquanto que para os demais estabelecimentos usou-se o valor já contabilizado;

- independentemente das diferentes intitulações, o certo é que houve a subavaliação dos estoques no final de cada mês, tanto em quilos quanto em valor, e que a impugnante não

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

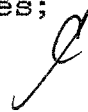
logrou comprovar que tenha decorrido de outro motivo que não por falta de apuração e/ou valoração a menor das quantidades existentes ao final de cada mês;

- as alegações de que são absurdas as pretensões do Fisco, por considerar as diferenças de compras sem considerar as de vendas, que praticamente se anulam e de que foram tomadas as diferenças de compras em determinados meses, sem consideração dos excessos em outros, também são improcedentes, visto que as diferenças, visto que as diferenças demonstradas na sua impugnação foram totalmente compensadas na forma demonstrada e esclarecida às fls. 60/71;

- o levantamento fiscal, fls. 68, demonstra que em alguns meses o estoque real era menor que o estoque declarado, enquanto que nos demais aconteceu o contrário, com o estoque real superando o declarado, ocorre que apenas em janeiro a tributação desta diferença foi enquadrada como omissão de compras, pois o estoque encontrado foi "negativo" para os dois produtos;

- em todos os demais meses o que ficou caracterizado foi a antecipação ou postergação do custo das mercadorias vendidas, tendo a fiscalização encontrado o valor de cada situação ao final de fevereiro a dezembro, atribuindo-lhe sinal positivo ou negativo, conforme o caso, assim, a Impugnante foi beneficiada com a compensação dos excessos de sojas com falta de milho e vice-versa, como se constata pelos cálculos que resultaram nas diferenças totais apuradas, sendo em alguns meses a FAVOR DA RECEITA e outros A FAVOR DO CONTRIBUINTE (fls. 69), observados os dados e demonstrativos de fls. 70/71;

- o lançamento não deixou de considerar o resultado empresarial como um todo, apenas destacou as infrações cometidas pela filial de Porto Alegre das demais, dadas as características daquela filial em que as compras eram casadas com as vendas, facilitando o levantamento específico dos produtos por ela comercializados, esse procedimento, no entanto, não invalida o lançamento, pois a soma das infrações forma o montante tributado na pessoa jurídica como um todo, após as compensações dos valores positivos e negativos de cada mês;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

- o demonstrativo de fl. 68 não considerou o estoque final de um período encontrado pela fiscalização como inicial do outro para não acumular as diferenças, mostrando assim apenas as diferenças isoladas de cada mês, partindo-se sempre do estoque final declarado;

- o item 04 do Auto de Infração refere-se à antecipação de custos, tendo em vista que a Impugnante contabilizou, diretamente na conta de resultado, as compras efetuadas nos meses de abril, maio e junho/93 pela filial de Porto Alegre, quando as vendas correspondentes só ocorreram em períodos posteriores, como a empresa se utiliza do inventário periódico, este procedimento implica em majoração do custo das mercadorias vendidas nestes meses;

- para apuração do valor do custo antecipado, a fiscalização converteu o custo de aquisição de cada nota fiscal pelo valor do respectivo mês de compra e comparou-o com o mesmo valor de compra convertido pela UFIR no mês da venda, obtendo-se a diferença de custo em UFIR, que multiplicada pelo valor da UFIR no mês da compra, representa a antecipação de custo no resultado do exercício de cada mês considerado;

- não é verdade que o Fisco tomou os estoques da Impugnante de seus diversos estabelecimentos como departamentos isolados, mas apenas se procurou demonstrar destacadamente as compras na filial que ficaram em estoque e não foram contabilizadas no final de cada mês considerado, daí resultar na dita antecipação de custos, porque reduziu o resultado do exercício, e depois somar o resultado tributável destas infrações com as demais, já que não foram apuradas transferências de mercadorias desta filial para a matriz ou outra filial;

- o item 5 do Auto de Infração cuidou da compensação indevida de prejuízos fiscais no mês de julho/93, em razão da reversão dos prejuízos acumulados em lucros, a partir desse mês, tendo em vista as infrações apontadas;

- no que concerne às receitas não contabilizadas objeto do item 6 do Auto de Infração, a Impugnante não apresentou argumentos suficientes para eximir-se da infração, até porque a Cliente Sadia Concórdia S/A Indústria e Comércio comprovou o

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDÃO Nº 101-90.181

pagamento da mercadoria por cheques emitidos contra os Bancos Real S/A e Itaú S/A;

- quanto aos lançamentos decorrentes, considerando que nenhuma das seis infrações foi modificada pelos argumentos da impugnação, é de se manter o mesmo tratamento, dada a íntima relação de causa e efeito existente entre estes e o lançamento principal formalizado na área do IRPJ.


Dessa decisão a contribuinte foi cientificada em 31/01/96 e, irresignada, interpôs em 01/03/96 o recurso voluntário de fls. 1.083/1.113, acompanhado dos documentos de fls. 1.114/1.555, postulando a sua reforma e conseqüente cancelamento da exigência.

Como razões do apelo a suplicante, além de reportar-se às razões expendidas na impugnação, aduz ainda que:

- preliminarmente, ser nulo o lançamento, tendo em vista ter tributado destacadamente os resultados da matriz e de uma das filiais (Porto Alegre), posto que a incidência do Imposto de Renda se faz sobre o resultado da pessoa jurídica considerado englobadamente, e também por ter se pautado em critérios técnico e jurídico distintos para cada um dos itens da autuação;

- inexistente a pretensão omissão de receita objeto do primeiro item do Auto, pois as diferenças encontradas resultaram de: a) operações de mútuos com terceiros (com a CONAB); b) transferências de milho entre filiais; e, c) dificuldades na exata quantificação dos estoques antes do final da safra, em razão das peculiaridades dos produtos;

- quanto às dificuldades na quantificação do estoque diz que o produto é sujeito a variações em função da umidade, especialmente, e que em 31/12/92, não utilizava a sistemática de emissão de nota fiscal para registrar as perdas ou ganhos, que passou a adotar em janeiro de 1993, registrando, até então, diretamente o resultado em sua contabilidade;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

- a dedução como custo da produção das quebras ou perdas nos estoques de insumos e produtos decorre de expressa disposição da lei fiscal (art. 184, inc. I do RIR/80), o qual não impõe, expressamente, a exigência de comprovação, bastando, para a sua aceitação a prova de que é comum no processo produtivo e razoável, como faz certo o Acórdão nº 101-75.210/84;

- no que respeita a esse tipo de insumo, considera-se razoável um índice mensal de 3% ao mês, ou 0,1% ao dia, em decorrência da perda de umidade a que estão sujeitos os grãos, assim, considerando o grande volume de grãos negociados pela Recorrente no curso do ano de 1992 (mais de 300.000 toneladas), as diferenças encontradas (cerca de 8.000 toneladas), são perfeitamente aceitáveis;

- relativamente à operação de transferência entre filiais, esta não tem como ser contestada ou desconsiderada, nos termos em que foi pelos autuantes, posto que encontra-se plenamente documentada pelas notas fiscais que respaldaram a operação, cujas cópias a Recorrente volta a anexar para afastar qualquer dúvida em torno da legitimidade da operação (DOC. 3);

- as notas fiscais da série C-1 nos 6254, 6258, 6260 a 6264, 6266, 6267, 6269, 6271, 6272 a 6282, 6288 e 6289 (cópias em anexo), evidenciam que, em 15/12/92, o estabelecimento matriz, situado em Campo Grande (MS), transferiu à filial de Bauru (SP) 1.301.200 Kg. de milho em grão, os quais foram devolvidos ao estabelecimento-sede, pela nota fiscal, série C-2, nº 156, de 04/01/93, por falta de espaço no armazém paulista (cópia também em anexo);

- pois bem, antes mesmo das mercadorias serem novamente registradas no estoque do estabelecimento-sede, as mesmas foram vendidas, e o produto da venda lançado regularmente na contabilidade. Os autuantes, no entanto, em seu levantamento, computaram somente a venda do produto, sem, contudo computá-lo no estoque final de 31/12/92, com a agravante de, nessa data, a filial de Bauru já havia dado baixa de seu estoque e o estabelecimento-sede não havia promovido o seu retorno em seu estoque, até em razão do produto encontrar-se em trânsito;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

- com esse procedimento, o Fisco reduziu o estoque final do milho nos exatos 1.301.200 Kg., majorando, em consequência, a pretensa omissão de compras em igual quantidade;

- no que pertine à diferença de cerca de 5.000.000 Kg. de milho remanescente, esta tem sua justificativa em operação de mútuo, realizada em condições especiais, com a CONAB. E que a Recorrente firmou com o governo contrato de armazenamento de cerca de 10.000.000 Kg. de milho em um de seus armazéns, localizado em Chapadão do Sul (MS);

- dado o longo período de permanência do produto em seu estabelecimento e a necessidade de espaço para armazenar seu próprio produto, a Recorrente solicitou à CONAB autorização para negociar o estoque que encontrava-se em seu poder ou a sua transferência para local a ser indicado pela entidade, tendo feito a solicitação, informalmente, nos últimos meses do ano de 1992, entretanto, por motivos de ordem burocrática peculiares a todas as transações com órgãos Governamentais, a autorização só veio a ser formalizada no mês de abril de 1993;

- ocorre que, verbalmente, a autorização já havia sido liberada, tendo o produto sido negociado nos meses de janeiro e fevereiro de 1993. E mais, para facilitar a entrega do produto, a Recorrente entregou produto seu armazenado no estabelecimento de Campo Grande, do mesmo gênero, quantidade e qualidade, recebendo em seu lugar o estoque armazenado em Chapadão do Sul (MS), conforme espelhado na documentação ora juntada (DOC. 4);

- os autuantes não aceitaram os esclarecimentos e documentos exibidos pela Recorrente, computando igualmente em seu levantamento apenas as vendas realizadas, desconsiderando, por completo, as mais de 10.000 toneladas estocadas no Armazém de Chapadão do Sul (MS);

- assim, a autuação levada a efeito neste item é insustentável, quer pela sucessão de erros no levantamento efetuado pelos autuantes, quer pela arbitrariedade que norteou a condução de seus trabalhos, como amplamente demonstrado na parte preliminar do presente recurso. Ademais, segundo farta jurisprudência desse Egrégio Conselho, a omissão de compras, por si, no

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

máximo, pode se constituir em indicio de irregularidade, insuficientes para sustentar a acusação de omissão de receita;


- nos itens 2 e 3 do Auto de Infração reclama o Fisco subavaliação do estoque final de soja e milho em alguns meses do período compreendido entre fevereiro a dezembro de 1993, e apesar de se referirem a mesma pretensa irregularidade, os autuantes resolveram, desmembrá-la em dois diferentes itens: no item 2, cuidaram de apenar isoladamente uma das cerca de 10 filiais da Recorrente (a de Porto Alegre); no item 3, cuidaram dos estoques dos demais estabelecimentos;

- os autuantes objetivaram com esse procedimento majorar a matéria tributável, de modo a agravar ao máximo possível o crédito tributário exigido, tanto que lançaram mão de um artifício desprovido de qualquer técnica e juridicidade, que foi o de separar, sem nenhum respaldo na legislação de regência, os estoques da filial de Porto Alegre das demais, quando o resultado da pessoa jurídica sujeito à tributação é necessariamente globalizado, incluindo todas as filiais e sucursais que eventualmente possuía;

- nos fundamentos da decisão singular, tendentes a manter o lançamento neste particular, ressaltam várias afirmativas que debilitam inexoravelmente o lançamento fiscal, por evidenciarem as impropriedades e arbitrariedades que o envolveram, a saber:

a) a autoridade admite que ambas as infrações, embora constantes de itens distintos e com intitulações diferentes correspondem ao mesmo fato: apuração de estoque a menor ou subavaliação de estoques;

b) reconhece a digna autoridade que além de terem sido destacados em dois diferentes itens, a valoração dos estoques observou, por parte da fiscalização, duas sistemáticas distintas: no item 2, utilizou-se o valor da última compra, já no item 3, utilizou-se o valor contabilizado, ferindo assim, a consistência e confiabilidade do resultado apurado;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDÃO Nº 101-90.181

c) declara, ainda, o julgador singular com todas a letras, que o destaque dado a filial de Porto Alegre objetivou "facilitar" o levantamento fiscal, olvidando que tal procedimento feriu a norma legal que preconiza a globalização dos resultados da pessoa jurídica para fins da apuração do imposto de renda devido;

d) consciente da falta de amparo legal do destaque dado aos estoques da filial, a r. autoridade, antecipa-se em alertar que o mesmo não invalida o lançamento, "pois a soma das infrações forma o montante tributado na pessoa jurídica como um todo, após as compensações dos valores positivos e negativos de cada mês". Nada mais tendencioso e irreal do que essa afirmativa: a uma, porque pela sistemática adotada cada item de autuação se fez de forma isolada, não se comunicando com os demais; a duas, porque nenhuma compensação foi feita, sequer no mesmo item, muito menos nos itens precedentes ou posteriores. Para comprovar cabalmente que os autuantes não procederam a qualquer compensação, pois se isto tivesse ocorrido nada ou quase nada restaria a tributar nos meses de julho e agosto objeto do item 2:

FILIAL DE PORTO ALEGRE (ITEM 2)

MES/ANO	EST.FINAL APURADO (KG)	EST.FINAL DECLARADO (KG)	DIFERENÇAS (KG)
JUL/93	9.307.020	6.300.000	3.007.020
AGO/93	8.103.024	6.300.000	1.803.024

DEMAIS ESTABELECIMENTOS (ITEM 3)

MES/ANO	EST.FINAL APURADO (KG)	EST.FINAL DECLARADO (KG)	DIFERENÇAS (KG)
JUL/93	117.889.907	137.486.285	(19.596.378)
AGO/93	84.151.551	87.628.362	(3.476.811)

- basta efetuar a soma algébrica das diferenças apuradas nos dois itens, demonstradas acima, para se chegar a conclusão de que em ambos os meses, a empresa, mesmo após a

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDÃO Nº 101-90.181

compensação dos valores, teria grande diferença a seu favor, e, portanto, nada restaria a tributar, caso a fiscalização tivesse apurado os estoques englobadamente, como manda a lei;

- ademais, a filial de Porto Alegre, como reconhecido pelas próprias autoridades, autuantes e julgadora, possui todas as suas compras e vendas perfeitamente documentadas e controladas, as quais foram, rigorosamente, contabilizadas em sua escrituração e computadas na apuração do lucro real. Tanto é assim, que os próprios autuantes procederam ao demonstrativos da movimentação de seus estoques nos meses de abril a novembro de 1993, encontraram como resultado final "ZERO", indicando que todas as aquisições de soja ocorridas naquele período foram vendidas e seus resultados tributados, conforme demonstrado no levantamento e notas fiscais anexos (DOC. 5 e 6);

- quando muito ocorreram pequenas falhas no registro dos estoques no respectivo livro fiscal, já que o contador, à época, deixou de escriturar no livro Registro de Estoques os mesmos até o mês de junho/93, inclusive, tendo em vista que as mercadorias permaneciam estocadas nos estabelecimentos das cooperativas fornecedoras até a sua venda, quando então eram emitidas as respectivas notas fiscais de entrada e saída, com competente lançamento na escrituração. Tal procedimento, contudo nenhum prejuízo trouxe ao erário público que pudesse justificar a presente exigência, pois, como ressaltado, todas as operações realizadas pela filial foram religiosamente escrituradas e tributadas;

- assim deve ser afastada a exigência contida no item 2, seja porque feita com inobservância dos dispositivos legais que impõem a tributação global do lucro das pessoas jurídicas, seja porque, no conjunto, não há qualquer subavaliação de estoques, ao contrário, apurou-se nos respectivos meses uma avaliação maior dos estoques por parte da empresa, seja, finalmente, pela farta documentação ora acostada, que demonstra, cabalmente, a inexistência de qualquer irregularidade que tenha provocado prejuízo à Fazenda Nacional;

- da mesma forma, a exigência contida no item 3 não tem como prosperar, já que restou contaminada pelo mesmo vício da imprecisão e inconsistência que eivou o item antecedente: ao destacar os dois itens, ambos restaram incorretos e inconsistentes;

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

- além disso, a metodologia utilizada na apuração da matéria tributável desrespeitou flagrantemente a sistemática eleita por lei e consagrada na jurisprudência administrativa desse E. Conselho, no sentido de que o efeito tributário de eventual subavaliação de estoque é tão somente a postergação no pagamento do imposto, e mesmo assim, em razão do sistema inflacionário do País, que acarreta corrosão do poder da moeda e, em consequência alterações no padrão de indexação do imposto. Não houvesse a inflação só ocorreria postergação quando houvesse alteração de alíquotas, já que o imposto, eventualmente, pago a menor em determinado exercício, por subavaliação de estoques, automaticamente, é compensado com o imposto pago a maior no exercício seguinte, pela apropriação a menor no montante dos custos provocado pela própria sistemática de apuração dos estoques;

- isto porque, o estoque final de determinado exercício, corresponderá, precisamente, ao estoque inicial do exercício seguinte, portanto, se no exercício 1 o contribuinte subavaliou seus estoques, provocando, em tese, majoração dos custos ou apropriação de receita a menor, com consequente apuração de imposto a menor, no exercício 2, ocorrerá o inverso, ou seja, os custos serão computados a menor em razão da quantificação a menor do estoque inicial, acarretando aumento no lucro que servirá de base de cálculo do imposto devido. Por isso a lei e a jurisprudência, orientam no sentido de que nessa hipótese só caberá a exigência de eventual diferença de imposto acrescido dos encargos legais cabíveis, mas não a tributação do valor da diferença bruta apurada, sob pena de exigir-se do contribuinte duplamente imposto sobre o mesmo lucro;

- foi exatamente nessa bitributação que os dignos autuantes incorreram, tendo a Recorrente, por ocasião da impugnação apresentada, se insurgido contra essa tributação em duplicidade, pela falta de compensação das diferenças positivas com as negativas apuradas, isto é, pela inobservância por parte dos fiscais da repercussão das diferenças nos estoques iniciais dos períodos subsequentes, a r. autoridade julgadora, admitiu tal procedimento, declarando, porém, que o mesmo objetivou não acumular diferenças;

- além deste aspecto, a autoridade recorrida reconhece que, à exceção do mês de janeiro, em que teria ocorrido pretensa omissão de receita, por omissão no registro de compras,

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

"em todos os demais meses o que ficou caracterizado foi a antecipação ou a postergação do custo das mercadorias vendidas", mantendo, no entanto, a tributação na íntegra, apesar da autuação não ter sido efetuada a este título;

- a fundamentação legal para esses casos é o artigo 171 e parágrafos do RIR/80, que não foi indicado nos itens em questão. Além da fundamentação legal ser diversa da adotada, também o método de apuração da base tributável é outro: não se tributa nos casos de postergação eventuais diferenças na valoração dos estoques, nos moldes levados a efeito pelos autuantes, mas tão somente eventual diferença do montante do imposto devido;

- portanto, admitindo a autoridade, como admitiu, que o procedimento da Recorrente provocou antecipação ou postergação do custo das mercadorias vendidas, por medida de coerência, deveria julgar improcedente a exigência constante desses itens, já que procedida com base em critério jurídico e fundamento legal diversos do que seria correto. Não tendo sido essa sua conclusão, deve a decisão ser reformada, por medida de justiça e coerência;

- por outro lado, segundo as próprias palavras do julgador, em alguns meses foram encontradas DIFERENÇAS A FAVOR DA RECEITA e em outros DIFERENÇAS A FAVOR DO CONTRIBUINTE, evidenciando possíveis falhas na escrituração das notas em termos de data, mas nunca omissão de qualquer compra ou venda. Assim, ocorrendo diferenças prós e contra o mesmo contribuinte, o procedimento legal e natural é a compensação dos valores entre si, devendo o tributo incidir apenas sobre a diferença havida, caso esta seja a favor do contribuinte;

- na espécie, a diferença final não corresponde a um milésimo das apontadas e tributadas pelo Fisco, como se passa a demonstrar:

MES/ANO	DIFERENÇAS APURADAS PELO FISCO		(EM QUILOS)
	S O J A	M I L H O	T O T A L
JAN/93	(595.440)	(3.443.168)	(4.038.608)
FEV/93	318.022	2.095.306	2.413.328
MAR/93	4.369.886	(1.388.384)	2.981.502

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDÃO Nº 101-90.181

ABR/93	(1.092.099)	(873.933)	(1.966.032)
MAI/93	(2.095.119)	47.234	(2.047.885)
JUN/93	24.864.335	(4.433.827)	20.430.508
JUL/93	(19.596.378)	1.857.300	(17.739.078)
AGO/93	(3.476.811)	(1.032.459)	(4.509.270)
SET/93	325.087	(533.704)	(208.617)
OUT/93	2.359.283	3.510.833	5.870.116
NOV/93	(6.623.542)	2.341.887	(4.281.655)
DEZ/93	439.531	2.775.375	3.214.906
TOTAL	(803.245)	922.460	119.215

- o demonstrativo evidencia, inexoravelmente, que as compensações noticiadas na decisão recorrida jamais foram cogitadas pelos autuantes, e caso tenham ocorrido, se deram de modo diverso do que seria correto. Reflete, ainda, que caso os autuantes tivessem ajustado o estoque inicial com as diferenças que apuraram nos meses antecedentes, como determina a legislação de regência, apurariam uma diferença irrisória (119 toneladas), sem qualquer repercussão tributária;

- assim, cai por terra o argumento da r. autoridade recorrida, de que o levantamento fiscal ao não ajustar o estoque inicial objetivou não acumular diferenças. O resultado final foi exatamente o contrário, ao deixar de proceder aos ajustes acumulou incorreta e ilegalmente as diferenças de estoque apuradas nos períodos alcançado pela ação fiscal;

- além das falhas técnicas decorrentes da metodologia adotada, os autuantes incidiram em grave erro material, especificamente nos meses de julho, agosto e setembro, relativamente ao estoque de soja. É que no mês de julho, equivocadamente, a Recorrente lançou no livro Registro de Inventário da Filial Camapuã um estoque a menor em cerca de 24.000.000 de quilos, não obstante suas aquisições encontrarem-se devidamente documentadas e contabilizadas., conforme comprova pelo levantamento que ora anexa, especificando as notas fiscais, datas e quantidades do referido produto (DOC. 7);

- os autuantes constataram pessoalmente a veracidade dos esclarecimentos prestados pela Contribuinte, porem, inexplicavelmente, computaram em seu levantamento o estoque errado registrado no livro fiscal. Daí as exorbitantes diferenças

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

apuradas nos meses de julho, agosto e setembro nos estoques de soja, sendo em julho a menor e nos dois últimos meses a maior;

- tal circunstância, para o deslinde da questão, entretanto, é irrelevante, vez que feitas as compensações, mediante o cômputo no estoque inicial das diferenças apuradas nos meses antecedentes, as mesmas restarão neutralizadas, anulando praticamente qualquer diferença tributável;

- há que se ter em mente, por outro lado, que qualquer exigência remanescente deverá levar em conta apenas eventual diferença de imposto acarretada por pretensa antecipação do custo, o que, certamente inoocorrerá no presente caso, vez que por todo o período fiscalizado a Recorrente trabalhou com prejuízos, acumulando montante substancial de prejuízo fiscal a compensar;

- do mesmo modo, não há como prosperar a autuação procedida no item 4, seja por referir-se unicamente à filial Porto Alegre que, como repetidamente ressaltado nos itens precedentes, não poderia ser feita isoladamente em razão da lei de regência que determina a globalização dos lucros da pessoa jurídica para fins de incidência do Imposto de Renda, seja porque inexistente dispositivo na legislação fiscal que defina a antecipação de custo como irregularidade capaz de ensejar o lançamento do tributo;

- ao que parece, os dignos autuantes equivocaram-se na interpretação da norma consubstanciada no artigo 171 do RIR/80, e procederam ao lançamento consubstanciado no item 4 em completo arrepio ao seu comando;

- o texto legal não deixa dúvidas de que só se pode cogitar de lançamento tributário na hipótese de antecipação de custos, se dela resultar postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao que seria devido. Não ocorrendo tal postergação, logicamente, eventual antecipação de custo não ensejará nenhum lançamento, posto que, nenhum prejuízo acarretará ao erário;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDÃO Nº 101-90.181

- pois bem, se os nobres autuantes tivessem atentado para a ressalva constante do mencionado dispositivo, certamente, não teriam procedido ao lançamento do item 4, já que tanto nos meses em que foram apropriados os custos como nos meses de venda a empresa apurou prejuízos e, portanto, nenhum imposto devia, o que está evidenciado no próprio "Demonstrativo do Lucro Real e dos Prejuízos Fiscais" elaborado pelos autuantes, cuja cópia ora se anexa (DOC.08);

- ademais, ainda que a realidade fosse outra, ou seja, caso a empresa tivesse apurado lucro nos referidos meses, "ad argumentandum tantum", mesmo assim, o lançamento não teria como subsistir, face à metodologia adotada pelos autuantes na apuração do valor tributável, que é frontalmente contrária à determinação legal;

- o artigo 171 do RIR/80, como já visto, refere-se ao imposto postergado, levando em conta as compensações com o imposto pago no exercício seguinte, portanto, a diferença passível de tributação é da parcela do imposto postergado e não do custo antecipado, nos termos em que foi apurado pelos autuantes. Em verdade, a sistemática observada pela fiscalização conduziu, na essência, a glosa da correção monetária dos custos pretensamente antecipados, o que não encontra guarida no dispositivo embasador da exigência;

- além disso, os dispositivos que cuidam da dedutibilidade dos custos e/ou despesas são outros (arts. 184 e 191 do RIR/80), os quais impõem como condições para o dispêndio a necessidade, usualidade e comprovação do gasto, condições essas que não foram objeto de qualquer questionamento pela fiscalização, não se justificando, assim, a glosa pretendida pelo Fisco;

- com relação a glosa dos prejuízos, ditos indevidamente compensados em julho de 1993, em razão de sua reversão após o lançamento das pretensas infrações apontadas nos itens precedentes, deve ser igualmente afastada, vez que, tendo restado cabalmente comprovada a improcedência das autuações procedidas nos mencionados itens, a exigência pretendida neste item (5) fica sem base de sustentação;

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

- sendo incabível a glosa, logicamente, os prejuízos deverão ser restabelecidos para futuras compensações, nos termos autorizados pela lei fiscal;

- finalmente, quanto a última acusação, constante do item 6 do Auto de Infração, relativamente à Nota Fiscal 176, da série C-5, e seu complemento, que teriam deixado de ser contabilizadas, com redução do resultado do período, a Recorrente, até o momento não concluiu o levantamento a que está procedendo com intuito de apurar o ocorrido. De certo, como já esclarecido na Impugnação apresentada, tal fato decorreu das diversas alterações ocorridas no quadro de funcionários da empresa, o que normalmente resulta em eventuais erros na escrituração de documentos;

- quanto aos lançamentos reflexos, como é sabido, são consequências do lançamento do IRPJ, intitulado principal, cujas causas foram contestadas pela Recorrente em todos os seus itens. Assim, claro está que uma vez vencedora a Recorrente quanto às acusações infundadas que lhe são atribuídas, nada restará a ser cobrado nos procedimentos dele originários, por uma relação de causa e efeito.

O recurso foi submetido à apreciação da Procuradoria da Fazenda Nacional em MS, para os fins previstos na Portaria MF 260/95.

As fls. 1.593/1.616, o ilustre Procurador apresentou as contra-razões ao recurso, postulando a esta Câmara a manutenção da decisão de primeira instância, por seus próprios fundamentos, que reeditou em sua petição.

E o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDÃO Nº 101-90.181

V O T O

Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, Relator

O recurso é tempestivo e observou os demais pressupostos legais. Dele, portanto, conheço.

No que pertine às preliminares de nulidade do lançamento suscitadas, não vejo como acolhê-las: a uma, porque cuidam, na essência, de matéria de mérito, que serão apreciadas, oportunamente, ao longo deste voto, nos itens correspondentes; a duas, porque não se verifica na espécie nenhuma das causas capazes de eivar de nulidade os atos praticados, quer pelo autor do feito, quer pela autoridade julgadora monocrática, nas hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, quais sejam:

"Art. 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente com preterição do direito de defesa."

Ora, sendo indubitável a competência do autor do feito e, não tendo, de qualquer modo, se configurado a preterição do direito de defesa da suplicante, a qual ingressou, tempestivamente, com a impugnação ao lançamento, demonstrando, de forma inequívoca, seu pleno conhecimento do processo fiscal, contra o qual exerceu o mais amplo direito de defesa, rejeito as preliminares de nulidade levantadas.

Passo, assim, ao exame do mérito do litígio, que compreende as seguintes matérias:

a) Omissão de receitas por omissão de compras, durante o mês de janeiro de 1993.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDÃO Nº 101-90.181

Como relatado, cinge-se o litígio travado neste item em torno da tributação do valor de mercadorias que teriam sido adquiridas desacobertadas de documento fiscal, em que os Fiscais, computando o estoque quantitativo inicial de mercadorias e a ele adicionando as quantidades constantes das notas fiscais de compra e desse montante subtraindo as quantidades vendidas, também constantes das notas fiscais, apuraram o que seria estoque final, se não tivesse havido compras sem emissão de notas fiscais.

A Recorrente comprovou, com documentação hábil e idônea, que parte da diferença decorreu de transferência de produtos (milho) entre filiais, as quais deixaram de ser computadas no estoque inicial considerado no levantamento fiscal. Comprovou, ainda, que outra parte resultou de operação de mútuo do mesmo produto, que realizou com Orgão Público (CONAB), igualmente desconsiderado no estoque inicial que serviu de base para apuração da irregularidade.

E mais, no dizer da própria autoridade "a quo" a eleição do estoque registrado em 31/12/92 pelos fiscais como sendo verdadeiro, que foi o ponto de partida do levantamento fiscal, foi aleatório, vez que não se pautou na movimentação de produtos registrada ao longo do mencionado período-base, mas tão somente o fato de que nessa época "os níveis são baixos, permitindo que sejam efetuadas avaliações mais acuradas das quantidades existentes e reconhecido o ganho ou perda na movimentação ocorrida no ano".

Esses três aspectos, por si mesmos, já seriam suficientes para fragilizar a exigência consubstanciada neste item, vez que retiram os requisitos de certeza e segurança dos dados que serviram de base à apuração da acusada omissão de compras.

Não bastassem os aspectos acima, há outro que, sem dúvida, torna de todo insubsistente o lançamento promovido neste item, mais precisamente a fragilidade do método eleito pelo Fisco para apurar esse tipo de irregularidade. A propósito do assunto, como bem ressaltou a Recorrente, a jurisprudência deste E. Conselho é remansosa no sentido de que a alegada anterior omissão de receitas, cujo produto possibilitou o pagamento das mercadorias não registradas, não pode ter por base tão somente

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDÃO Nº 101-90.181

levantamento quantitativo, isto é, a aplicação da tradicional fórmula $EI + C - EF = CMV$, devendo, além disso, demonstrar, por exemplo que as eventuais mercadorias desacompanhadas dos correspondentes documentos que comprovassem suas aquisições, não tiveram o produto de suas vendas oferecidos à tributação, hipótese em que teria ocorrido o devido pagamento do tributo, conforme consignado no voto condutor do Acórdão nº CSRF/01-01.278, dentre outros:

"É inegável que a falta de registro de compras, quando não demonstrada a origem dos recursos utilizados no pagamento das correspondentes obrigações, se traduz em indícios de omissão no registro de receitas, ou seja, pode-se deduzir que os pagamentos das mencionadas aquisições ocorreram mediante utilização de recursos movimentados à margem da escrituração.

Também é certo que o registro do produto das vendas de mercadorias cujas aquisições não restaram apropriadas, implica oferecimento da receita total à tributação, sem considerar, nas operações intermediárias, os custos de aquisições daqueles produtos. Vale dizer, a receita registrada, como último resultado de aquisições e vendas sucessivamente realizadas, todas essas operações não registradas pela pessoa jurídica, acumula todos os ganhos obtidos nas diversas transações anteriormente realizadas.

Não há falar, pois, em omissão no registro de receitas quando comprovado que as mercadorias cujas aquisições não tenham sido registradas, tiveram o produto de suas vendas adicionado ao faturamento bruto declarado pela empresa".

A falta da averiguação necessária à perfeita caracterização da irregularidade, acaba por acarretar tributação, a título de omissão de receitas, fundada em presunção não expressamente autorizada por lei, ferindo o princípio da reserva legal.

No presente caso, além de não terem sido efetuadas as investigações tendentes a apurar a forma de pagamento do

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

produto (se à vista ou à prazo), se o produto de venda dessas acusadas aquisições não registradas foi oferecido à tributação, verifica-se no levantamento fiscal relativos aos meses subsequentes (fevereiro a dezembro de 1993), que foram registradas diversas diferenças de estoque, que o Fisco intitulou "A FAVOR DO CONTRIBUINTE", que demonstram ter havido oferecimento à tributação a maior pela contribuinte em valores que superam a pretensa omissão de compras imputada neste item.

A vista da ausência dessas investigações, e considerando que à época dos fatos (janeiro de 1993) inexistia dispositivo na legislação fiscal autorizando a presunção de omissão de receita, por falta de registro na escrituração de bens, o que só veio a ser introduzido com o novo Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/94, art. 228, alínea "a", e ainda assim, quando comprovada sua quitação, prova não produzida nos presentes autos, considero improcedente a tributação levada a efeito neste item, devendo o respectivo valor ser excluído da autuação.

b) Custo dos bens ou serviços vendidos - subavaliação de estoque final

O Fisco, neste item, acusa a empresa de ter apurado e valorizado a menor o estoque final de soja da filial de Porto Alegre, em julho e agosto de 1993.

Em suas petições de defesa, a Recorrente alega falta de amparo legal para incidência do IRPJ sobre resultado individualizado por filial, já que o imposto incide sobre o lucro da pessoa jurídica como um todo, e também, impropriedade no critério jurídico adotado, que tributou a diferença apurada em seu total, sendo que o correto seria apenas exigir eventual diferença de imposto devido, se caracterizada a postergação em seu pagamento.

Entendo que assiste inteira razão a Recorrente em suas alegações, especialmente quando demonstra, com clareza, em seu recurso, que as diferenças tributadas desaparecem, por completo, quando comparadas com o resultado dos demais estabelecimento, onde a situação é inversa: os estoques finais apurados pelo Fisco são em valor inferior aos declarados pela empresa, o que acarreta um resultado tributável maior que o devido.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

E certo que o Fisco pode e deve proceder à fiscalização e averiguações nos diversos estabelecimentos da Pessoa Jurídica, e, sendo o caso, lançar individualmente cada uma das filiais. Contudo, esse lançamento individualizado dependerá, essencialmente do imposto ou contribuição objeto da ação fiscal.

Em se tratado de IRPJ, cuja incidência se dá sobre o resultado do empreendimento como um todo, concordo inteiramente com a Recorrente quando alega que esse desmembramento além de não tem respaldo legal, conduz a resultados irreais e inconsistentes, principalmente quando se tributa o resultado apenas uma filial destacadamente do das demais filiais que foram tributadas em conjunto, apurando-se resultados díspares entre si, que no conjunto se anulam, como se verifica na espécie.

Além desse fato, bastante por si só para tornar isubsistente o lançamento, o critério jurídico eleito não está correto, pois, como observado pela Recorrente, eventual subavaliação de estoque quando muito dá aso ao lançamento da diferença de imposto devido, por postergação no seu pagamento, consoante consagrado na legislação de regência (art. 171 e seus parágrafos do RIR/80) e farta jurisprudência administrativa deste C. Conselho citada, em boa parte, no recurso apresentado.

Nestas circunstâncias, entendo não poder prosperar a exigência fiscal formalizada neste item.

c) Custo dos bens ou serviços vendidos = apuração do estoque final

Neste tópico é imputado à Recorrente apuração a menor dos estoques de soja e milho (exceto filial Porto Alegre), nos meses de fevereiro, março, junho, setembro, outubro e dezembro (soja) e fevereiro, maio, julho, outubro, novembro e dezembro (milho) de 1993, em relação ao levantado pelo Fisco.

Também aqui a Recorrente refuta o critério jurídico e metodologia adotados pelo Fisco, que deixou de considerar o estoque final apurado em dado mês como estoque inicial do mês seguinte, o que teria acarretado tributação de valores em duplicidade.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

Relativamente a não consideração do estoque final apurado pelo Fisco como estoque inicial do mês seguinte, a autoridade admite e busca justificar alegando que tal procedimento objetivou não acumular diferenças.

Discordo da r. autoridade recorrida, pois como bem colocou a Recorrente, esse procedimento acarretou exatamente o contrário do alegado na decisão, em não assim procedendo, o Fisco deixou de compensar eventual tributação a menor em determinado mês com a tributação a maior ocorrida nos meses seguintes, em razão da apropriação a menor dos custos, já que o estoque final subavaliado, necessariamente, acarreta um estoque inicial no período seguinte também subavaliado, isto é, um custo a menor, propiciando um lucro maior.

Daí a lei fiscal prever para estes casos (subavaliação de estoques) simples exigência da diferença de tributo devido, pela postergação em seu pagamento, resultante da incorreta avaliação dos estoques.

Com efeito essa repercussão está mais que evidenciada no quadro demonstrativo elaborada no Recurso, através do qual se constata que ao final do ano a diferença a menor foi infinitamente inferior às quantidades e valores que ensejaram os diversos lançamentos formalizados nos quatro primeiros itens da peça vestibular.

De igual modo, ao tributar a diferença total apurada, o Fisco deixou de observar o critério jurídico próprio ditado pelo art. 171 do RIR/80 e consagrado pela jurisprudência desse E. Conselho, espelhada, dentre outros, no seguinte Acórdão:

"SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES - Embora verificado o fenômeno da subavaliação de estoques, a tributação só poderá incidir sobre o valor postergado, e não sobre o montante total da subavaliação." (Ac. 103-10.112/90).

Isto posto, entendo deva ser afastada a tributação deste item, nos termos em que foi proposta, seja pela inadequação do critério jurídico adotado, seja por não ter o Fisco, em seus

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 101140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

cálculos considerado o estoque final de determinado mês como estoque inicial do mês seguinte, majorando, indevidamente, a base tributável, seja, finalmente, pela demonstração cabal, feita pela Recorrente, das impropriedades dos cálculos utilizados na quantificação da matéria tributável.

d) Custo dos bens ou serviços vendidos - Antecipação de custos

A exigência tributária relativa a este tópico decorreu da apropriação antecipada de custos, na filial de Porto Alegre, nos meses de abril, maio e junho de 1993, referentes a aquisição de produtos, os quais foram lançados no mês de aquisição, ao invés do mês de venda, que seria o correto, inobservando, assim, o regime de competência.

Em que pese a correta constatação da irregularidade pelo Fisco, entendo que o critério jurídico e fórmula de apuração da matéria tributável adotados na formulação da exigência tributária são inadequados à espécie, posto que, segundo o art. 6º e par. 5º a 7º do Decreto-lei nº 1.598/77, consolidado no artigo 171, seus incisos e parágrafos, as irregularidades concernentes à inobservância do regime de escrituração contábil, passaram a ter um tratamento tributário próprio, assim definido no citado dispositivo:

"Art. 171 - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, par. 5º):

I - a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181


Par. 1º - O lançamento da diferença do imposto com base em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no parágrafo único do artigo 154 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, par. 6º).

Par. 2º - O disposto no parágrafo único do artigo 154 e no parágrafo 1º deste artigo não exclui a cobrança da correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência."

Em consonância com a norma legal em vigor, este Conselho vem entendendo que a inexatidão quanto ao período-base de escrituração de valores relativos a receitas e/ou custos e despesas, constitui fundamento para o lançamento do IRPJ, acrescido de multa, correção monetária e juros de mora, pelo valor líquido, ou seja, após compensado da diminuição do imposto lançado em outro período-base, conforme se constata das ementas dos acórdãos abaixo indicados:

"CUSTOS DE EXERCÍCIOS FUTUROS - A apropriação, no período-base, de custos pertencentes a exercícios futuros acarreta a postergação do pagamento de imposto e autoriza o Fisco a recompor o lucro real dos dois períodos e lançar o crédito tributário cabível" (Ac. 101-76.532/86).

"CUSTOS OU DESPESAS DE EXERCÍCIOS FUTUROS - Insuficiência de pagamento do imposto no exercício, pela apropriação de custo ou despesa de exercício futuro, não se caracteriza como postergação quando não ocorreu pagamento do imposto nos exercícios seguintes em virtude de prejuízo apurado" (Ac. 105-6.372/92).



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

"CUSTOS OU DESPESAS MAJORADOS - O lançamento de ofício no curso do período-base seguinte àquele em que, por apropriação de custos ou despesas majorados, houve insuficiência no pagamento de imposto, exclui a hipótese de simples postergação de que trata o art. 6º, par. 4º a 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, se a ação fiscal antecipar-se ao lançamento por declaração da diferença de imposto questionada" (Ac. 101-80.109/90).

No presente caso, contudo, não foi esse o procedimento adotado pelo Fisco, que converteu o custo em cruzeiro pela UFIR do mês de compra e comparou-o com o mesmo valor de compra convertido pela UFIR do mês da venda e glosou a diferença em UFIR, a título de antecipação de custo, multiplicando-a pela UFIR do mês da compra. Em assim procedendo, na verdade, o lançamento deste item não correspondeu à eventual diferença de imposto, mas sim à glosa de diferença de custo, que teria sido apropriado em excesso em determinado mês, o que difere frontalmente da norma inserta no comando legal aplicável ao caso.

E mais, tratando-se de procedimento isolado constatado em uma das filiais (Porto Alegre), sequer se pode afirmar que o mesmo acarretou postergação no pagamento do IRPJ devido pela Pessoa Jurídica, vez que este leva em conta, necessariamente, o resultado da empresa como um todo, isto é, considerando todos os estabelecimentos que possua.

Nesta linha de raciocínio, entendo assistir razão à recorrente relativamente a este item da autuação, pois não obstante seu procedimento ter provocado a postergação do pagamento de imposto de que trata o artigo 171, seus incisos e parágrafos do RIR/80, o método de apuração da matéria tributável adotado pelo Fisco conduz a um resultado totalmente diverso do que seria devido, qual seja, eventual diferença no pagamento de imposto em determinado mês, posto que ao contabilizar a despesa antecipadamente, a contribuinte reduziu o imposto pago no primeiro mês, vindo a compensá-lo nos meses subsequentes, uma vez que o lucro daqueles meses, indubitavelmente, restou majorado.

Portanto, não havendo qualquer questionamento em torno da dedutibilidade do dispêndio, considero improcedente o lançamento fiscal com base no critério jurídico e fundamentação

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

legal adotados, posto que, o procedimento da recorrente representado pela contabilização de despesa com inobservância do regime de competência e conseqüente postergação do imposto, justificaria tão somente o lançamento da diferença de imposto devido, líquido do imposto pago nos exercícios subsequentes, acrescido da correção monetária, juros de mora e multa de lançamento de ofício, mas não a tributação do valor bruto da diferença apurada, como ocorreu na espécie.

Sendo assim, e considerando que fere a este Conselho competência para promover ao aperfeiçoamento do lançamento, o que fatalmente resultaria da adequação dos fatos ao critério jurídico e capitulação legal aplicáveis à espécie, só nos resta concluir pela improcedência da autuação em causa.

e) Compensação de Prejuízos - Regime de Compensação

Neste item o Fisco glosou a compensação de prejuízos fiscais apurados, considerando-a indevida, tendo em vista as reversões dos prejuízos após o lançamento das infrações constatadas nos períodos-base de janeiro a julho de 1993.

Trata-se, pois, de exigência resultante dos demais itens objeto da autuação, que levaram o fisco à reverter os prejuízos a compensar em lucro, considerando indevida a sua compensação, levada a efeito pela Recorrente em julho de 1993.

Do que se viu até aqui, nenhuma das irregularidades autuadas nos itens precedentes prosperou, devendo assim ser restabelecida a compensação dos prejuízos glosados até o montante da matéria tributável julgada insubsistente.

f) Lucros não declarados - Receita não contabilizada

A Recorrente, neste item, foi tributada em razão da falta de contabilização de nota fiscal de venda de 1.000.000 kg de soja, em janeiro de 1993, no valor de Cr\$ 3.450.000.000,00, mais reajuste de Cr\$30.020.833,33, contra a empresa Sadia Concórdia S/A.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDÃO Nº 101-90.181

Nas peças de defesa apresentadas, a Recorrente informou estar procedendo a uma averiguação tendente a esclarecer os fatos, antecipando-se em atribuir responsabilidade a funcionários insatisfeitos com a empresa.

Se a irregularidade foi praticada por funcionários ou pelo contador ou pela diretoria, é irrelevante para os fins fiscais. O certo é que ao deixar de contabilizar mencionada nota fiscal de venda, a Recorrente deixou de submeter ao crivo da tributação receita auferida.

Como não logrou comprovar, até aqui, a efetiva tributação do valor correspondente, deve ser mantida a tributação de que trata este item.

g) Lançamento Decorrentes (I.R.F., CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/LUCRO E COFINS)

No que respeita às exigências reflexas relativas ao IRF, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/LUCRO e COFINS, as exclusões acima, uma vez que foram utilizadas como base de cálculo dos mencionados lançamentos, aplicam-se por inteiro na solução daquele processo, posto que ambas as exigências (do IRPJ e lançamentos decorrentes) repousam sobre o mesmo suporte fático.

h) PIS/RECEITA OPERACIONAL

A exigência da CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL está fundamentada nas normas do art. 1º do decreto-lei nº 2.445/88 c/c o art. 1º do Decreto-lei nº 2.449/88. Ocorre que esses diplomas legais que, inclusive, substituíram o chamado PIS/REPIQUE (5% sobre o IRPJ devido ou como se devido fosse), por um percentual sobre a receita operacional, alterou os prazos de recolhimento, passando de semestral para mensal, etc.): foram julgados inconstitucionais por vários Tribunais Regionais Federais, pelas três Turmas do Colendo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL e pelo próprio Pleno deste Sodalício, como se comprova com as transcrições das ementas dos julgados da CORTE SUPREMA, verbis:

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

"EMENTA: CONSTITUCIONAL. ART. 55-II DA CARTA ANTERIOR. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. DECRETOS-LEIS 2.445 E 2.449, DE 1988. INCONSTITUCIONALIDADE.

I - Contribuição para o PIS: sua estraneidade ao domínio dos tributos e mesmo àquele, mais largo, das finanças públicas. Entendimento pelo Supremo Tribunal federal, da EC nº 8/77 (RTJ 120/1190).

II - Trato por meio de Decreto-lei: impossibilidade ante a reserva qualificada das matérias que autorizavam a utilização desse instrumento normativo (art. 55 da Constituição de 1969).

Inconstitucionalidade dos Decretos-leis 2.445 e 2.449, de 1988, que pretenderam alterar a sistemática da contribuição para o PIS". (Ementa do RE nº 148.754-2-Rio de Janeiro, in DJU, Seção I, pág. 13.046, de 30.06.93).

"PIS: Contribuição para o Programa de Integração Social: inconstitucionalidade formal dos Decretos-leis nos 2.445 e 2.449, de 1988, que lhes alteram a legislação de regência, à luz da ordem constitucional sob a qual editados (STF, RE 148.754, Plen., 24.06.93, Rezek). Segundo a juris prudência consolidada do STF, sob o regime constitucional pretérito, e desde a EC 8/77, as contribuições sociais como a destinada ao PIS deixaram de caracterizar tributo; por isso e também porque, a outro título, aquela contribuição social não se compreenderia no âmbito material das finanças públicas, não poderia a sua disciplina legal ter sido alterada por decretos-leis pretensamente fundados no art. 55, II, da Carta 69: donde, a constitucionalidade formal dos Decretos-leis nos 2.445 e 2.449, de 1988, declarada, no julgamento do RE 148.754, pelo Plenário do Tribunal, precedente que é de aplicar-se no caso concreto". (Ementa do Ac. da 1ª T. do STF, RE nº 161.474-9-BA, publicada na Seção I do DJU, de 08.10.93, pag. 21.018).



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

"PIS - NATUREZA JURIDICA - DECRETOS-LEIS NºS 2.445 E 2.449/88 - INCONSTITUCIONALIDADE. Programa de Integração Social - Disciplina por Decreto-lei. A teor da jurisprudência sedimentada do Supremo Tribunal Federal, o PIS tem natureza jurídica de contribuição. Assim, descabe perquirir do envolvimento de normas tributárias, sendo que o objetivo visado com os recolhimentos afasta a possibilidade de se cogitar de finanças públicas. Inconstitucionalidade dos Decretos-leis nos 2.445, de 29 de junho de 1988 e 2.449, de 21 de julho de 1988. Precedentes: Recurso Extraordinário nº 148.754-2, relatado pelo Ministro Carlos Velloso e julgado pelo Tribunal Pleno em 24 de junho de 1993". (Ementa do Ac. da 2ª T. do STF, RE nº 161.300-9-RJ, publicada na Seção I do DJU de 10.09.93, pag. 18.361).

E evidente que as autoridades administrativas, como recomenda o bom senso, devem seguir, desde logo, a orientação especialmente firmada pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, sobretudo quando este interpreta a Constituição Federal.

Com fundamento nesses decisórios da mais alta Corte, este Conselho tem rejeitado a exigência da Contribuição para o PIS em procedimento de ofício fundado nos aludidos Decretos-leis, tendo em vista o seguinte:

a) embora as decisões do Supremo Tribunal Federal proferidas em Recursos Extraordinários não tenham efeito "erga omnes", são definitivas e irrecorríveis, já que provindas da Suprema Corte da Justiça;

b) se, de um lado, em nosso sistema jurídico, a jurisprudência não obriga além dos limites objetivos e subjetivos da coisa julgada, sem vincular os Tribunais Inferiores aos julgamentos dos Tribunais Superiores, temos, por outro lado, que, em casos semelhantes ou análogos, os precedentes desempenham, nos Tribunais ou na Administração, papel de significativo relevo;

c) a própria Administração Federal, através da Consultoria Geral da República, tem reafirmado, ao longo dos

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

tempos, o posicionamento de que a orientação administrativa não há de estar em conflito com a jurisprudência dos Tribunais em questões de Direito.

A propósito, o Parecer C-15, de 13/12/60, não revogado, do Consultor Geral da República, Dr. Leonardo Cesar de Miranda Lima Filho, já recomendava ao Poder Executivo não prosseguir "a vogar contra a torrente de decisões judiciais", conforme realça do trecho do mencionado Parecer, a seguir transcrito:

"Se, no entanto, através de sucessivos julgamentos, uniformes, sem variação de fundo, tomados à unanimidade ou por significativa maioria, expressam os Tribunais a firmeza de seu entendimento relativamente a determinado ponto de direito, recomendável será não renita a Administração, em hipóteses iguais, em manter a sua posição, adversando a jurisprudência solidamente firmada.

Teimar a Administração em aberta oposição à norma jurisprudencial firmemente estabelecida, consciente de que seus atos sofrerão reforma, no ponto, por parte do Poder Judiciário, não lhe renderá mérito, mas desprestígio, por sem dúvida. Fazê-lo será alimentar ou crescer litígios, inutilmente, roubando-se, e à Justiça, tempo utilizável nas tarefas ingentes que lhes cabem, como instrumento de realização do interesse coletivo."

d) orientação idêntica, foi dada pelo Tribunal Regional Federal - 1ª Região, em 30/04/94, no Ac. 9401.11819-1-MG, "in verbis":

"A decisão do Supremo Tribunal Federal, ainda que em Recurso Extraordinário, declarando a inconstitucionalidade de uma norma, deve, na verdade, por questão de praticidade e bom senso, ser obedecida pelas autoridades administrativas e judiciárias, em razão de ser a Corte que dá a última palavra sobre constitucionalidade ou não de uma lei. Não se deve, assim, esperar que o Senado exercite a atribuição prevista no art. 52, inc. X, para não cumprir a lei tida por inconstitucional."

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10140/000.859/95-49

ACORDAO Nº 101-90.181

e) a própria Secretaria da Receita Federal, perfilando-se nessa linha, autorizou o parcelamento dos débitos relativos à contribuição para o FINSOCIAL de acordo com as decisões já proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, com a ressalva expressa quanto a possibilidade de a diferença de débito parcelado vir a ser cobrada, caso o Supremo tribunal federal altere o seu entendimento (Boletim Extraordinário nº 048, de 06.05.93 e nº 094, de 12.11.93).

Sendo assim, e objetivando operacionalizar o princípio da economicidade na aplicação de recursos públicos, prevista no artigo 70 da Constituição Federal, coibindo à União desnecessários gastos com honorários de sucumbência, acaso a matéria extrapole ao judiciário, filio-me a jurisprudência remanescente deste Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de considerar inexigíveis as majorações de base de cálculo e alíquota definidas pelos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Nesta ordem de juízos, dou provimento ao recurso, relativamente a exigência do PIS/Receita Operacional.

Por todo o exposto, e por tudo mais que dos autos consta, Rejeito as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, Dou Provimento Parcial ao recurso para: a) excluir da incidência do IRPJ e das exigências decorrentes ou reflexas os valores relativos às infrações descritas nos itens 1 a 4 do Auto de Infração; b) restabelecer a compensação de prejuízos, glosada no item 5, em valor equivalente às importâncias excluídas da tributação; c) excluir totalmente a incidência do PIS/FATURAMENTO.

Brasília, DF, 19 de setembro de 1996


JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO - RELATOR