



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Processo n.º : 10530.001633/93-09  
Recurso n.º : 107.873  
Matéria : IRPJ - EXS.: 1989 a 1992  
Recorrente : AGRO COUROS LTDA.  
Recorrida : DRF em FEIRA DE SANTANA/BA  
Sessão de : 17 DE JUNHO DE 2004  
Acórdão n.º : 105-14.531

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS BASEADAS EM COMPRAS REGISTRADAS POR VALOR MENOR - A simples apuração de eventual omissão de compras, por si só, não é elemento bastante para caracterizar a omissão de receitas, já que inexistente presunção legal que ampare esta imputação. A omissão de compras é mero indício que indica a possível ocorrência de um ilícito fiscal, o qual deverá ser apurado concretamente pela autoridade fiscalizadora. DIFERENÇAS DE ESTOQUES - Procedendo a fiscalização a levantamento continuado de estoques, envolvendo mais de um período, em cada período deverá ser considerado como estoque inicial aquele constante do inventário final do período anterior.

ARRENDAMENTO MERCANTIL - CONTRAPRESTAÇÕES - PRAZO - A fixação do valor residual para fins de opção para a aquisição do bem, ao final do contrato, em valor de 1% do bem não descaracteriza a natureza jurídica do arrendamento mercantil. O prazo do contrato, assim entendido o tempo em que devem ser pagas as contraprestações, de valores lineares, pode ser estabelecido em tempo inferior ao prazo de vida útil estimado do bem arrendado, desde que não seja inferior aos prazos mínimos estabelecidos pelo Banco Central, na regulação dos contratos pertinentes.

CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - Eventuais diferenças decorrentes de omissões no registro de bens do ativo permanente ou superavaliação de reservas do patrimônio líquido produzem efeitos fiscais no período em que ocorrerem, sendo tributável o valor da correção monetária de balanço se credora e glosável se devedora, nos efeitos conseqüentes. PROCESSOS DECORRENTES - CSLL - FINSOCIAL - IR-FONTE - Aos processos decorrentes, pelo princípio da decorrência processual é aplicável a decisão prolatada quanto ao processo matriz (IRPJ), no que couber, à falta de argumentação jurídica diferenciada.

FINSOCIAL - Por inconstitucional a majoração de alíquotas, em 1992, é de se adequar à alíquota de 1,00%.

CSLL - ANTERIORIDADE - LEI N° 7.689/88 - INCONSTITUCIONALIDADE - Conforme manifestação do STF é inconstitucional a exigência da CSLL sobre os resultados do balanço encerrado em 31.12.1988. PIS: Diante da declarada inconstitucionalidade dos Decretos-lei n° 2.445/88 e 2.449/88, não pode subsistir a tributação neles capitulada. ILL: É de se cancelar o lançamento capitulado no artigo 35 da Lei n° 7.713/88.

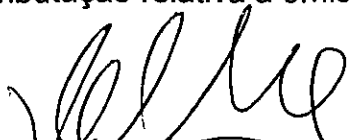
Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido.


MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n.º : 10530.001633/93-09  
Acórdão n.º : 105-14.531

2

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
AGRO COUROS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento. Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega, Corintho Oliveira Machado e Nadja Rodrigues Romero. que mantinham a tributação relativa à omissão de compras.

  
JOSE CLOVIS ALYES  
PRESIDENTE

  
JOSE CARLOS PASSUELLO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 AGO 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT e IRINEU BIANCHI. Ausente, momentaneamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.

2

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n.º : 10530.001633/93-09  
Acórdão n.º : 105-14.531

3

Recurso n.º : 107.873  
Recorrente : AGRO COUROS LTDA.

## RELATÓRIO

O processo retorna a esta Câmara, conduzido pelo Despacho de fls. 389.

Na sessão de 10 de junho de 1997, o recurso voluntário apresentado pelo contribuinte, que foi conhecido, teve seu julgamento convertido em diligência, como faz certa a Resolução n.º 105-0.964, que determinou a restituição do processo à Repartição de origem para aguardar decisão de processo judicial interposto pela recorrente anteriormente à lavratura do auto de infração e para completar dados, tanto que o final do voto conduzido foi assim expresso (fls. 344):

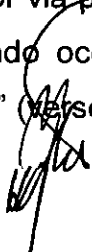
*“Assim sendo, entendo que é de se converter o julgamento em diligência a ser levada a efeito pela unidade de origem para que ela verifique o andamento de tais ações judiciais e determine se elas já se encontram com decisão final, e, em caso afirmativo, junta-las ao processo administrativo. De outra sorte, o feito deve ser sobrestado, até que o Poder Judiciário dê final deslinde às matérias que estão sob sua análise.*

*Também no que se refere à matéria não compreendida naquelas sob escrutínio do Juízo federal, há um ponto a ser esclarecido pela unidade de origem, mediante diligência junto à empresa autuada.*

*Faz-se necessário que a equipe de fiscalização determine, com base em elementos obtidos junto à contribuinte, ou por outros meios, qual o destino dos demais subprodutos do gado adquirido pela recorrente, e qual o valor das operações de saída desses subprodutos, se é que algum destino foi dado a tais mercadorias pela contribuinte*

*Após a realização da diligência acima proposta, devem os autos retornar a este Colegiado, com relatório das conclusões da autoridade competente.”*

A empresa foi intimada, por via postal, pela fiscalização, buscando obter as informações solicitadas na diligência, tendo ocorrido devolução da correspondência sob alegação de que o destinatário “Mudou-se” (verso de fls. 349). Veja-se que no despacho de



3

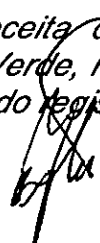
fls. 357 consta a expressão “... e levando-se em consideração a impossibilidade de se localizar o contribuinte ...”.

Decorridos 10 anos da decisão cameral, é de se repetir o relatório naquela ocasião formalizado pelo I. Conselheiro Dr. Victor Wolszczak, até porque apenas um dos atuais membros dessa Câmara participou do julgamento.

O relatório foi assim formalizado (Fls. 338 a 343):

*“ Trata-se de auto de infração lavrado contra a contribuinte AGRO COUROS LTDA. Em 22/09/93, relativo a IRPJ, FINSOCIAL, IRF, CSLL e PIS/FATURAMENTO, em função da constatação das seguintes irregularidades em ação fiscal direta realizada junto à empresa:*

- 1) Omissão de receita operacional caracterizada por registro a menor dos valores das notas fiscais de compras, conforme demonstrativo de fls.;*
- 2) Omissão de receitas caracterizadas por passivo não comprovado, registrado na conta fornecedores, visto que a contribuinte teria transferido, ao fim do ano-base, o saldo da conta Adiantamento a fornecedores, que se encontrava credora, para a conta Fornecedores, constante do Passivo da empresa;*
- 3) Omissão de receitas caracterizada por diferenças apuradas no inventário final, conforme constatado por meio de levantamento físico, que apontou omissão de compras de mercadorias, conforme demonstrado às fls. 10, 11 e 12;*
- 4) Glosa de custo operacional relativa a compra e gado, não relacionada com a atividade da empresa, não constante do imobilizado, nem tampouco do Livro Registro do Inventário;*
- 5) Contabilização indevida de custos com contratos de arrendamento mercantil. Que a fiscalização entendeu tratarem-se de contratos de compra e venda e venda a prazo, por terem sido fixados prazo inferior ao da vida útil dos bens e valor residual mínimo;*
- 6) Despesas indevida de correção monetária, decorrente de correção a maior da conta Reserva de Capital, conforme demonstrativos de fls. 15;*
- 7) Omissão de receita de correção monetária relativa ao imóvel Fazenda Ouro Verde, no município de Riachão de Jacuípe (BA), o qual não teria sido registrado no exercício de 1989 na contabilidade da empresa;*



8) *Correção monetária maior das contas de Capital e Reserva de Capital nos exercícios de 1991 e 1992, originada da utilização de valor maior do que o correto como saldo inicial daquelas contas, em decorrência do relatado no item 5, supra;*

9) *Compensação indevida de prejuízo fiscal apurado, tendo em vista a reversão do prejuízo pelas infrações apuradas no auto de infração. Em sua peça impugnatória, apresentada com observância de prazo, a contribuinte traz aos autos os argumentos a seguir sintetizados.*

*Preliminarmente, tomou por nulo o auto de infração, tendo em vista a isenção da infração de que goza a empresa relativamente ao IRPJ, em função do disposto no art. 13 da Lei nº 4.239, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 1.564, de 29 de julho de 1977 e alteração procedida pelo art. 1º do DL 1.898, de 21 de dezembro de 1981.*

*No mérito, a empresa se defendeu alegando que o contrato de arrendamento mercantil, nos termos do que dispõe o art. 235 do RIR, tem sua dedutibilidade, como o custo ou despesa operacional garantida.*

*Sobre a infração relativa à aquisição de gado, a empresa alegou que o mesmo era bovino, e que portanto dele provinha parte do couro comercializado pela contribuinte, sendo assim completamente justificada a inclusão de seu preço no custo operacional.*

*Quanto ao subfaturamento apontado pelo Fisco, a contribuinte observou que já havia, à data da lavratura do auto de infração, ajuizado ação Declaratória Jurídico-Tributária de Existência de Relação Jurídica e Autenticidade de Documentos Fiscais contra a União Federal (proc. Nº 93.0009.229-4).*

*No que tange o passivo fictício apontado pela autoridade autuante, e contribuinte intentou Medida Cautelar de Produção Antecipada de Provas (proc. 93.0009.338-6), que tramita na Seção Judiciária do Estado da Bahia, na qual busca comprovar que encontram-se corretamente registrado na contabilidade as operações efetuadas com fornecedores.*

*No que se refere à omissão de receitas caracterizadas por omissão de compras, a contribuinte argumentou que:*

*"A autuação no item 3 da presente Impugnação de Lançamento acima mencionada OMISSÃO DE RECEITAS, DIFERENÇAS DE ESTOQUE, que presumidamente tenha resultado em omissão de compras de mercadorias durante os exercícios dos de 1990, 1991 e 1992 são dados imprecisos no que diz respeito as obrigações relativas a fornecimento de estoques, pois a autuada poderá comprovar e ajuizar mediante conta retificadora do estoque global, a parcela de atualização das obrigações correspondentes a bens já vendidos será creditada a uma conta de resultado fato que não foi observado pela autuante, sendo assim esta glosa é totalmente indevida.*



*Insurgiu-se ainda a contribuinte contra a autuação relativa às despesas indevidas de correção monetária, e contra a relativa à falta de reconhecimento das receitas de correção monetária referentes aos bens do ativo permanente.*

*A contribuinte, ao que alega, já impetrou mandado de segurança, onde pleiteou o direito de refazer sua conta da correção monetária para efeito de cálculo do Imposto de Renda – Pessoa Jurídica. Alegou que, ao fim de tal recálculo, observou que a conta de correção monetária encontrava-se devedora, e não credora, como quer o Fisco.*

*No que tange a aquisição da Fazenda Ouro Verde, a contribuinte gozaria, no entender dela, da isenção relativa ao exercício de suas atividades.*

*A contribuinte contestou, por fim, o estorno dos prejuízos indevidamente compensados, uma vez que tal estorno se fundado na presunção de que o lançamento fiscal está correto, o que não é albergado pela legislação pátria.*

*A empresa apresentou, na mesma data, impugnações referentes aos demais tributos exigidos, com argumentações idênticas à expendida na peça de defesa referente ao IRPJ.*

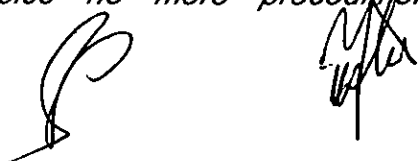
*Parecer Fiscal veio às fls. 324/329 opina por excluir do texto da impugnação oferecida trecho que considera injurioso. Em seguida, o parecerista tece considerações sobre as razões da defesa, que abaixo sintetizo.*

*No que toca a alegação de gozo de isenção, a autoridade fiscal frisou que tal benefício não se estende nem às atividades alheias ao seu objeto principal, nem pode acobertar omissões de receitas ou outros procedimentos que diminuam o lucro tributável. Reporta-se, neste ponto, a farta e remansosa jurisprudência no mesmo sentido (não citada), emanada pelos órgãos federais de julgamento.*

*Quanto ao arrendamento mercantil, este, ao ver do Fisco, restaria descaracterizado pelo valor ínfimo da opção de compra, conforme preconizado pelos acórdãos n.º 101-77.986/88, 101-78.004/88, 101-78.091/88 e 101-78.516/88.*

*Combateu as pretensões da contribuinte de ver acatados os custos de aquisição de gado bovino argumentado que tal custo não poderia ser inteiramente atribuído à venda de couro, objeto principal da empresa, uma vez que, a seguir pelo raciocínio da contribuinte “deixa” o couro de ser um subproduto para ser o único produto do infeliz bovino cujo abate e esfolagem movimentam a indústria de couros”. A autoridade fiscal se perguntou ainda “onde foram as arrobas de carne e todos os demais subprodutos, resultantes desses abates?”*

*Em sua análise, no entanto, a autoridade excluiu da tributação os valores relativos à omissão de receitas caracterizadas por subfaturamento de estoque, tendo em vista que não vislumbrou fato típico no mero procedimento de a contribuinte escriturar as*



*mercadorias por seu valor de pauta, sempre menor do que o valor real da operação. Afirmou que somente se o agente fiscal houvesse constatado nos valores lançados na escrita contábil créditos de caixa relativos a tais aquisições de mercadorias também pelo valor de pauta, e mesmo assim, somente no caso de o lançamento do valor da operação provocar estouro de caixa na contabilidade da empresa, procederia a exigência fiscal.*

*As diferenças de estoque, asseverou o parecerista, estão cabalmente comprovadas nos autos, motivo pelo qual não são de serem revistas, mesmo porque as alegações da contribuinte não servem ao fim de infirmar a acusação fiscal, eis que lhes falta coerência, além de provas.*

*A autoridade fiscal observou ainda que a contribuinte obteve, junto à justiça federal, liminar em mandado de segurança, que impede a cobrança do valor relativo às diferenças de correção monetária de balanço. Opinou, na matéria, que o agente fiscal agiu dentro do melhor entendimento vigente na administração, ressalvando que a exigência do efetivo crédito – o qual já se encontra constituído, por meio do auto de infração – deveria ficar suspensa até o final deslinde da ação judicial.*

*Sendo o item referente à compensação indevida de prejuízos conseqüências das demais infrações apuradas, a autoridade informante entendeu que esta reversão deveria ser mantida, na mesma proporção em que mantido o restante da autuação, ou seja, na sua integralidade, afora a parcela referente ao subfaturamento de compras.*

*Para os demais tributos, o parecerista estendeu os efeitos do que sustentou em sua peça informativa, dando parcial provimento às razões de impugnação.*

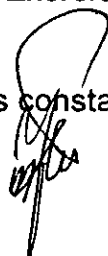
*A autoridade monocrática, em sua decisão de fls. 330 acolheu na sua íntegra o parecer exarado pela Seção de Tributação do órgão de origem, adotando-o como fundamento para cancelar parcialmente a exigência fiscal.*

*Em sede de recurso voluntário, a empresa se limitou a reportar-se às razões expendidas em impugnação, pedindo revisão da decisão de primeira instância.*

*É o relatório."*

O auto de infração foi cientificado à recorrente em 13.10.93 (fls. 03) e alcançou fatos ocorridos 1989, 1990 e 1991, Exercícios de 1990, 1991 e 1992 (fls. 08).

Quatro conjuntos de matérias constaram da exigência inicial:



1) – Omissão de receitas caracterizadas por subfaturamento, passivo fictício e diferenças de estoques;

2) – Glosa de custos de operação de arrendamento mercantil;

3) – Diferenças de cálculos relativos à correção monetária de balanço, sob três formas: a) – Da conta de Reservas de Capital; b) - De bens do ativo permanente não contabilizados, e, c) – Insuficiência de receita de correção monetária;, e

4) – Compensação de prejuízos.

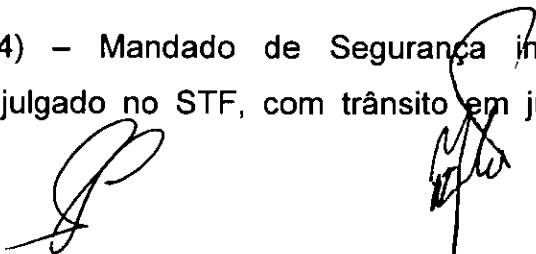
Conforme relatório de fls. 386, são as seguintes as ações que tramitaram em juízo:

1) – Ação cautelar n° 93.00.09228-6, que transitou em julgado em 04.07.1994 (fls. 364), que solicitava perícia prévia com relação fatos ligados ao registro e escrituração de operações comerciais, tendo sido o pedido indeferido;

2) – Ação ordinária n° 92.4128-0, que transitou em julgado em 10.10.1995 (fls. 373), que versava sobre a constitucionalidade da Lei n° 7.689/88, tratando da Contribuição Social sobre o Lucro, que afastou a aplicação relativamente ao balanço de 31.12.1988;

3) – Ação Declaratória n° 93.0009229-4, que transitou em julgado em 10.03.1999 (fls. 361), que dizia respeito a pedido da recorrente de contabilizar operações com mercadorias com base na pauta estadual e nos registros dos livros do ICMS. A decisão foi contrária à empresa;

4) – Mandado de Segurança individual n° 93.00.08019-9, que foi definitivamente julgado no STF, com trânsito em julgado em 10.03.2003 (fls. 387), que



reconheceu, ao final, a constitucionalidade do art. 3º da Lei nº 8.200/91, também contra os interesses da recorrente.

A decisão recorrida desonerou, em pequenas parcelas, apenas valores de diminuta monta, sem redução considerável da exigência, não ocorrendo recurso de ofício, cf. demonstrativo de fls. 330 e 331 (subfaturamento de estoques usando o valor de pauta fiscal).

Discute-se Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro, Pis, Finsocial e IR-Fonte.

O recurso voluntário (fls. 335) em nada adita a impugnação apenas reiterando seus termos e pedindo que seja integralmente acatada.

A impugnação ao processo matriz – IRPJ (fls. 206 a 221) se alonga na reprodução do auto de infração (fls. 206 a 216), iniciando suas razões por preliminar de nulidade, sob alegação de que *“as autuações desprovidas de base legal”* e por desconhecer o direito de isenção previsto no art. 176 e seguintes do CTN.

No mérito, aduz alegações genéricas e especulação sobre a atividade da empresa, de comercialização de couros, quando assim fundamenta seus argumentos:

*“Portanto, autuante, só poderá provar, que COURO não advém do GADO BOVINO, se modificar à natureza existente, tendo, assim, a notória e cristalina, consideração como despesa operacional, dedutíveis na determinação do lucro real da pessoa jurídica ora autuada, no item 4, acima, relativas a atividade de compra de gado, devidamente comprovada, no exercício do ano de 1992.”*

Nenhuma prova ou indicação de falha do levantamento fiscal foi trazida na defesa, sequer demonstrando possíveis ou prováveis quebras na movimentação das mercadorias.



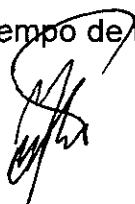
MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n.º : 10530.001633/93-09  
Acórdão n.º : 105-14.531

10

Esses argumentos foram rebatidos na decisão recorrida, que constatou a aquisição de gado para recria, sem que em nenhum momento do processo se pudesse caracterizar o seu abate e que as diferenças de estoque estão objetivamente medidas na peça impositiva.

Assim se apresenta o processo para julgamento, com inclusão em pauta preferencial devido ao longo tempo de tramitação.

É o relatório.



10

VOTO


Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

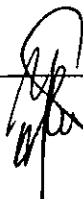
O recurso voluntário já foi admitido na sessão de 10 de junho de 1997.

A diligência não foi integralmente realizada, no que respeita aos itens que tratam das operações não vinculadas à correção monetária de balanço.

Porém, considerando-se que o processo já se arrasta por longos quase 11 anos, passo a apreciar a possibilidade de proceder ao julgamento sem os elementos que nela foram solicitados.

Menciono, inicialmente, que efetuei consulta no banco de dados da Secretaria da Receita Federal, disponível na Internet e constatei que a recorrente está ativa e com seu endereço sem modificação, cujos dados obtidos transcrevo abaixo:

	<p><b>REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL</b></p> <p><b>CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA</b></p> <p>NÚMERO DE INSCRIÇÃO <b>14.192.215/0001-66</b></p> <p>DATA DE ABERTURA <b>02/12/1976</b></p> <p><b>COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL</b></p>
--	---



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n.º : 10530.001633/93-09  
Acórdão n.º : 105-14.531

12

NOME EMPRESARIAL <b>AGRO COUROS LTDA</b>
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) <b>AGRO COUROS LTDA</b>
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL <b>19.10-0-00 - Curtimento e outras preparações de couro</b>
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA <b>206-2 - SOCIEDADE EMPRESARIA LIMITADA</b>
LOGRADOURO <b>RUA BAURU</b>
NÚMERO <b>32</b>
COMPLEMENTO <b>TERREO</b>
CEP <b>44.038-280</b>
BAIRRO/DISTRITO <b>CAMPO DO GADO</b>
MUNICÍPIO <b>FEIRA DE SANTANA</b>
UF <b>BA</b>
SITUAÇÃO CADASTRAL <b>ATIVA</b>
DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL <b>17/01/1998</b>
SITUAÇÃO ESPECIAL *****
DATA DA SITUAÇÃO ESPECIAL *****

Aprovado pela Instrução Normativa SRF nº 200, de 13 de setembro de 2002.

Emitido no dia **23/05/2004** às **11:39:11** (data e hora de Brasília).



12

A informação de que a empresa, em 23.05.2004, está ativa e no mesmo endereço me induz a pensar que o não cumprimento da diligência deve-se a simples desinteresse do Fisco, motivo porque tomarei o cuidado para que a falta de realização da diligência não prejudique a recorrente, uma vez que o sentido ético que deve orientar a atividade da fiscalização desaconselha tal omissão, reprovável pelo princípio da moralidade pública.

A diligência pediu, nas palavras do I. Relator (fls. 344):

*"Faz-se necessário que a equipe de fiscalização determine, com base em elementos obtidos junto à contribuinte, ou por outros meios, qual o destino dos demais subprodutos do gado adquirido pela recorrente, e qual o valor das operações de saída desses subprodutos, se é que algum destino foi dado a tais mercadorias pela contribuinte."*

Reverendo as peças processuais, constatei que em nenhum momento constaram dos levantamentos qualquer item que pudesse enquadrar como *"demais subprodutos do gado adquirido"*, não conseguindo identificar as razões do pedido.

Não vejo como a resposta ao quesito formulado na diligência poderá interferir nos levantamentos físicos objetivos efetuados pela fiscalização, uma vez que foi adotada a unidade de couro (1 peça).

Assim, deixo de reiterar o pedido de diligência por entender que o processo pode perfeitamente ser julgado sem que se gaste mais tempo no deslinde de questão periférica que em nada influenciará na formação da minha convicção de votar.

A preliminar de nulidade do lançamento não apresenta razoabilidade, uma vez que a capitulação legal está formalizada e as infrações foram adequadamente descritas, já tendo sido afastada na decisão de primeiro grau.



Concordo com a decisão recorrida, nesse item, e proponho o afastamento da preliminar, pelas mesmas razões já expendidas na decisão recorrida, uma vez que nenhum argumento foi aditado por ocasião do recurso, estando a matéria esgotada.

Quanto ao mérito, alinho a análise pela ordem dos itens contidos no auto de infração, tratando inicialmente do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica.

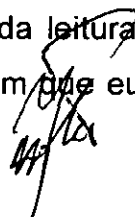
1) – Omissão de receitas caracterizadas pelo subfaturamento no registro de compras na contabilidade, em decorrência de registro a menor dos valores constantes das Notas Fiscais:

Consta do levantamento fiscal a relação de fls. 20 a 27, demonstrando a diferença entre uma coluna denominada “Valor”, que não se pode constatar se é o valor registrado nos livros fiscais ou em outro parâmetro e outra coluna designada “Valor Contab.”, que deve representar o valor pelo qual as compras foram contabilizadas.

Considerando que a empresa demandou em juízo pretendendo garantir a contabilização das compras pelo valor da pauta fiscal, presumo que os valores da segunda coluna representam o valor da pauta, sendo que os valores da primeira coluna não foram explicados.

Como não consta do processo a metodologia adotada pela fiscalização, somente posso entender que o valor das diferenças corresponde a compras não contabilizadas, ou, melhor dizendo, contabilizadas por valor menor do que o da efetiva aquisição ou pagamento. O segundo parâmetro não fica claro, sendo que tratarei a irregularidade como omissão de compras.

De outra feita, pelo que depreendi da leitura da decisão recorrida, desse item foi desconstituída parte do crédito tributário, sem que eu tenha conseguido identificar



os valores correlatos, tornando-se possível apenas abater a parte provida do total da base tributada.

O total da base tributada foi NCz\$ 336.840,00, do exercício de 1990, (fls. 09) e o montante desonerado não foi informado na decisão recorrida, tendo constado apenas no Parecer que embasou a decisão (fls. 328) que *"o percentual que é mantido corresponde a 91,25% (...) da dita base."*

Porém, na forma como voto isso é irrelevante, uma vez que proponho o provimento integral com relação a este item.

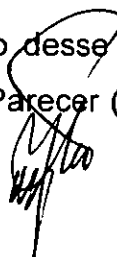
É que, na esteira da jurisprudência dominante neste Colegiado, repisada na Câmara Superior de Recursos Fiscais, omissão de compras é inequívoco indício de irregularidade, porém, não prova de omissão de receitas, uma vez que a fiscalização deve aprofundar a ação fiscal na busca da comprovação de que tais compras foram pagas com recursos desviados da contabilidade em procedimento de omissão de receitas.

Isso, antes do advento da Lei nº 9.430/96 tornou-se pacífico.

No presente caso, além da dubiedade do levantamento, nenhuma prova direta de omissão de receitas foi produzida pela fiscalização, devendo ser cancelada a tributação relativa a este item.

2) – Omissão de receitas caracterizada por passivo não comprovado, caracterizando passivo fictício:

Nada consta na impugnação a respeito desse item, mas mesmo assim a autoridade preparadora mencionou o assunto em seu Parecer (fls. 329), e, sem mencionar qualquer aspecto de tal exigência, manteve a tributação.



Ora, nuca se estabeleceu o contencioso com relação a este item, porém, para evitar qualquer impropriedade processual, manifesto-me pela manutenção da tributação relativa, uma vez que foi o item mencionado na peça embasadora do julgamento recorrido.

3) – Omissão de receitas caracterizada por diferença de estoques:

Foram apurados valores nos anos de 1989, 1990 e 1991, exercícios de 1990, 1991 e 1992.

Os levantamentos abrangeram, separadamente, peças de couro e sal, este em duas embalagens distintas, uma de 25 kg outra de 50 kg.

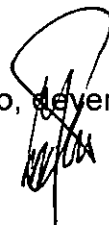
Apesar de nada constar objetivamente, quanto aos levantamentos, na peça de defesa, examinando a metodologia adotada constatei falha na formação dos valores considerados irregulares.

Com relação ao levantamento quantitativo de peças de couro, observo que no segundo período não consta do levantamento o estoque inicial, o mesmo ocorrendo no terceiro período.

Sem questionar eventuais quebras ou diferenças de quantidades apuradas, coisas que a recorrente nem de leve mencionou, penso que os levantamentos devem ser retificados.

É que o levantamento deve levar em conta a fórmula de Estoque Inicial mais compras, menos vendas e menos estoque final, igualando a zero. Qualquer diferença aponta diferença quantitativa.

No ano de 1988 o quadro está completo, devendo ser confirmado.



Nos dois anos seguintes, porém, se forem considerados os estoques iniciais constantes do inventário, houve a ocorrência de sobras e não de alienações a maior, caracterizadoras de compras não consideradas, conforme infração descrita.

São os seguintes os valores que apuro na retificação do levantamento:

Couro

Estoque Inicial	228	
Compras	52.452	
Vendas	-53.192	
Estoque Final	-889	
31,12,89 - diferença	-1.401	
Estoque Inicial	889	
Compras	45.521	
Vendas	-43.735	
Estoque Final	-1.970	
31,12,90 - diferença	705	sobrou
Estoque Inicial	1.970	
Compras	46.416	
Vendas	-40.870	
Estoque Final	-7.426	
31,12,91 - diferença	90	sobrou

Dessa forma, por não corresponder à descrição dos fatos e à capitulação legal, as diferenças apuradas não são aquelas apontadas pela fiscalização, sendo de se afastar a tributação sobre as parcelas correspondentes aos exercícios de 1991 e 1992 (Cr\$ 127.443,92 e Cr\$ 8.225.000,00).

Da mesma forma quanto ao sal, medido em sacas, cujos valores que podem ser aceitos, são:

	Sal 25 kg	Sal 50 kg
Estoque Inicial	4.730	430
Compras	12.100	3.000
Vendas	-17.031	-2.602



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n.º : 10530.001633/93-09  
Acórdão n.º : 105-14.531

18

Estoque Final	-362	-1.287	
31,12,90 - diferença	-563	-459	
Estoque Inicial	362	1.287	
Compras	3.590	5.681	
Vendas	-1.750	-4.745	
Estoque Final	-2.242	-2.243	
31,12,91 - diferença	-40	-20	
Tributado	-1.307	-402	
Diferença	-1.267	-382	
VI. Unit	451,67	268,24	Total
VI Excl.	-572.265,89	-102.467,68	-674.733,57

É de se excluir, portanto, da tributação, do ano de 1991, exercício de 1992, Cr\$ 674.733,57.

4) Glosa de custo operacional relativo à compra de gado, não relacionada com a atividade da empresa, não constante do imobilizado nem tampouco do livro de registro de inventário:

Pelo que se depreende do processo, as despesas ou custos glosados foram apropriadas por ocasião das compras.

É evidente que, como se trata de garrotes para recria, o custo correspondente somente poderia ser apropriado no momento da amortização de seu custo ou de sua baixa por abate ou alienação.

A recorrente não fez qualquer esforço em demonstrar a ocorrência de qualquer desses eventos, o que permite concluir que no momento em que foi apropriada a despesa ou custo a sua dedutibilidade não é aceitável.

Caberia à recorrente comprovar outro momento, para que se beneficiasse da compensação de valores, mas, não o fazendo, a tributação deve ser mantida.



18

5) – Glosa de despesas a título de contraprestação de arrendamento mercantil, face à fixação de valor residual insignificante (1% do valor do bem) para a opção de compra e prazo do contrato inferior ao prazo de vida útil do bem:

Constam do processo cópias de dois contratos ao prazo de arrendamento de 25 meses, tratando-se de veículos, cujo prazo de vida útil estimado é de cinco anos (60 meses).

A questão, longamente debatida neste Colegiado acabou por pacificar-se que o valor residual de 1% do bem fixado para fins de exercício da opção de compra não descaracteriza o contrato de arrendamento mercantil.

Igualmente a fixação de prazo inferior ao tempo de vida útil estimado do bem não descaracteriza o contrato, desde que obedecidos os prazos mínimos estipulados pelo Banco Central para o contrato correspondente, e, no caso de veículos ou bens móveis o prazo é de dois anos, ou 24 meses, inferior ao prazo contratado no caso concreto.

Nem a combinação das duas condições acima é aceita para descaracterizar o contrato, devendo, assim, se cancelada a tributação sobre Cr\$ 6.052.847,14 do exercício de 1989, NCz\$ 77.692,58 do exercício de 1990 e Cr\$ 689.095,78 do exercício de 1991.

6) – Despesa indevida de correção monetária, por ter corrigido a maior a conta de Reserva de Capital:

A tributação abrangue apenas o período de 1990 e a diferença está caracterizada no demonstrativo de fls. 15, devendo ser mantida a tributação correspondente.

7) – Omissão de receita de correção monetária, caracterizada pela falta da correção monetária referente à aquisição do imóvel Fazenda Ouro Verde:



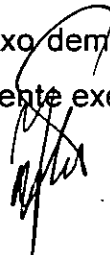
Da mesma forma que no item anterior, a insuficiência somente foi tributada em um exercício, no caso 1989, cujos valores estão demonstrados a fls. 16, devendo ser mantida a tributação intentada.

8) – Insuficiência de receita de correção monetária, ocorrida em virtude do contribuinte ter corrigido a maior às contas reserva de capital ao considerar como saldo inicial destas contas, valores superiores aos devidos. As diferenças nos saldos iniciais destas contas, deve-se ao fato de que, no exercício anterior, o contribuinte ter, igualmente, corrigido a maior as mesmas contas, gerando saldos iniciais irreais (cf. cópias anexas do razort e mapas elaborados p/fiscalização).

Além disto, a empresa aumentou capital com valores de reserva de capital que, pelos motivos expostos anteriormente, não dispunha. Foram então, após ajustado pela fiscalização o saldo inicial da conta, procedidos os devidos acertos, corrigindo-se o saldo de abertura real até a data do aumento de capital registrado, sendo, aí sim, transferidos os valores para a conta capital. As contas devidamente ajustadas foram então, corrigidas até o encerramento do período-base.

Conforme acima relatado e segundo consta do próprio Auto de Infração e descrição dos fatos, foi tributada no exercício anterior uma receita de correção monetária referente ao mesmo tipo de erro cometido pelo contribuinte.

Consideramos a repercussão no Patrimônio Líquido da empresa no presente exercício, do valor tributado a este título, que faz aflorar reserva oculta de lucro representada pela diferença entre a base de cálculo do valor lançado e o valor da provisão para o imposto de renda, a qual, conforme abaixo demonstrado, passa a constituir parcela do Patrimônio Líquido sujeita a correção no presente exercício.



Como se pode observar, a insuficiência foi devidamente quantificada, inclusive quanto aos efeitos produzidos no período seguinte, o que valida a tributação, uma vez que a recorrente nada fez para comprovar qualquer inconsistência do lançamento.

9) – Compensação indevida de prejuízos fiscais apurados, tendo em vista a reversão de prejuízos após o lançamento das infrações constatadas nos períodos anteriores, tendo a compensação indevida ocorrido em 1992:

Com relação a este item, é de se prover parcialmente o recurso, uma vez que o provimento parcial com relação aos itens anteriores implicam em que parte da compensação possa ser restabelecida.

Porém, como a glosa é em montante inferior ao total tributado no exercício de 1991, o valor do provimento somente poderá ser mensurado quando da execução do presente julgado, sendo que poderá até representar que nenhum benefício redunde em favor da recorrente, tudo dependendo do remanescente do crédito tributário combinado com o resultado fiscal do exercício.

Isso tudo com relação ao IRPJ.

Quanto aos demais tributos: CSLL, Pis, Cofins e IR-Fonte, é de se aplicar o princípio da decorrência processual, quanto ao geral.

No que respeita à CSLL (auto de infração a fls. 189), a decisão judicial que beneficiou a recorrente implica no cancelamento da exigência relativa ao item 6 do auto de infração (fls. 197), relativamente à correção monetária do ativo permanente (Cz\$ 5.792.941,49 – balanço de 31.12.1988), além de se aplicar a decorrência processual com relação ao IRPJ.



O Finsocial (auto de infração fls. 154), cobrado que foi às alíquotas de 1,00% em 1989, 1,20% em 1990 e 2,00% em 1991, deve ser ajustado à condição da inconstitucionalidade das elevações das alíquotas, sendo adequadas apenas aquelas aplicadas relativamente aos dois primeiros anos, além da aplicação da decorrência processual.

O percentual de 1,20% de 1990, por corresponder à alíquota mais o adicional de 0,20%, é de aplicação legal.

Deve ser ajustada para 1,00% a alíquota do exercício de 1992.


O Pis (auto de infração fls. 163), capitulada sua exigência nos Decretos-lei n.º 2.445/88 e 2.449/88, por óbices constitucionais não pode ser mantido.

A declaração de inconstitucionalidade dos referidos decretos-lei fulmina a cobrança, devendo ser cancelado o crédito tributário correspondente.

Quanto ao Imposto de Renda Retido na Fonte, capitulado que foi no artigo 8º, do Decreto-lei n.º 2.065/83<sup>1</sup>, nenhuma condição jurídica determina qualquer ajuste ao decidido quanto ao principal, sendo de se aplicar a mesma decisão pelo princípio da decorrência processual. Já, o Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, mercê da inconstitucionalidade declarada do artigo 35 da Lei n.º 7.713/88, deve ser cancelada.

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento, e, no mérito dar-lhe provimento parcial, para: a) Quando ao IRPJ – Excluir da tributação: a) - O saldo remanescente do item 1 do

<sup>1</sup> Art. 8º - A diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica, por omissão de receitas ou por qualquer outro procedimento que implique redução no lucro líquido do exercício, será considerada automaticamente distribuída aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e, sem prejuízo da incidência do Imposto sobre a Renda da pessoa jurídica, será tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n.º : 10530.001633/93-09  
Acórdão n.º : 105-14.531

23

auto de infração (Omissão de receita por subfaturamento – exercício de 1990); b) – A parte do item 3 do auto de infração, correspondente à omissão de receitas por diferenças apuradas em inventário final, nos valores de Cr\$ 127.443,92 (exercício de 1991) e Cr\$ 8.225.000,00 (exercício de 1992, relativamente às peças de couro, e mais Cr\$ 674.733,57 (exercício de 1992) relativamente ao sal, e; c) – A parcela relativa à glosa das parcelas de arrendamento mercantil. Relativamente ao IR-Fonte, aplicar, pelo princípio da decorrência processual o decidido quanto ao IRPJ. Quanto ao Finsocial ajustar para 1% a alíquota aplicável ao exercício de 1992. Quanto ao Pis, cancelar a exigência diante da declarada inconstitucionalidade dos Decretos-lei n.º 2.445/88 e 2.449/88. Quanto à CSLL afastar a tributação relativa ao exercício de 1989, balanço encerrado em 31.12.1988 e relativamente aos demais exercícios aplicar, pelo princípio da decorrência processual, o decidido quanto ao IRPJ. Quanto ao ILL, mercê da inconstitucionalidade constatada no artigo 35 da Lei n.º 7.713/88, cancelar o montante cuja exigência foi nele capitulado.

Sala das Sessões - DF, em 17 de junho de 2004.

  
JOSÉ CARLOS PASSUELLO