



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

PROCESSO Nº : 10670.000460/2001-98
RECURSO Nº : 126.865
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS – EX: 1995
RECORRENTE : SOMAI NORDESTE S/A
RECORRIDA : DRJ EM JUIZ DE FORA(MG)
SESSÃO DE : 19 DE JUNHO DE 2002
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

PRELIMINAR. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DILIGÊNCIAS DETERMINADAS PELA AUTORIDADE JULGADORA DE 1º GRAU. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência bem como retificação de erro de cálculo promovida em diligência determinada pela autoridade julgadora de 1º grau está consoante com o disposto no artigo 18, § 3º, do Decreto nº 70.2135/72, desde que facultado o direito à ampla defesa não caracteriza cerceamento do direito de defesa.

IRPJ. GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS. COMBUSTÍVEIS. Tendo em vista que a autoridade lançadora comprovou de forma cabal e inequívoca que a empresa fornecedora de combustíveis com sede em outro Estado não chegou a exercer qualquer atividade operacional e que as notas fiscais utilizadas pela recorrente é inidônea, é legítima a glosa do registro da aquisição e aplicação da multa qualificada.

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. QUEBRAS. O lançamento fundado em levantamento quantitativo (peso) onde a fiscalização admite um percentual de quebra, mas anula esta mesma quebra nos cálculos elaborados, não pode prosperar por falta de consistência e confiabilidade.

IRPJ. SUPERAVALIAÇÃO DE COMPRAS. ESTORNO DE ICMS INCIDENTE SOBRE INSUMOS. Uma vez demonstrado que a falta de estorno do ICMS incidente sobre compras não interferiu na apuração da base de cálculo de IRPJ tendo em vista que o valor do débito do ICMS não foi deduzido da Receita Bruta para a obtenção da Receita Líquida, não pode prosperar a exigência fundada, única e exclusivamente, em contabilização sem exame da repercussão na determinação do lucro real.

IRPJ. EMPRESA RURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. GADO BOVINO. AVES POEDEIRAS O gado bovino e aves poedeiras adquiridas (inclusive os custos amortizáveis, até o início da produção de ovos) devem ser ativados pela empresa rural, mas tendo em vista que a depreciação integral prevista na legislação que rege a matéria é feita no LALUR, ao final de cada período de apuração, no ano da aquisição é obrigatória a apropriação da receita de correção monetária.

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

RECURSO Nº. : 126.865
RECORRENTE: SOMAI NORDESTE S/A

IRPJ. EMPRESA RURAL. CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS. MATERIAL DE EMBALAGEM. Caixa de plástico para transporte de ovos embalados, de custo notoriamente inferior ao estabelecido no artigo 244 do RIR/94 e de vida útil não superior a um ano, ainda que fosse obrigada a imobilização, pode ser depreciada integralmente no período de sua aquisição, face ao disposto no artigo 12, § 2º, da Lei nº 8.023/90.

Preliminar rejeitada e, no mérito, provido, em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **SOMAI NORDESTE S/A.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade de lançamento e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do litígio as exigências relativas à omissão de receitas operacionais, a superavaliação de compras (falta de segregação de ICMS nos custos) e glosa de custos de embalagens e ingredientes, e manter a exigência relativa a glosa de custo de combustíveis com a multa qualificada e omissão de receita de correção monetária das demonstrações financeiras em virtude de classificação indevida de gado bovino e aves poedeiras no ativo circulante e/ou realizável à longo prazo, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

RECURSO Nº. : 126.865
RECORRENTE: SOMAI NORDESTE S/A

FORMALIZADO EM: 12 JUL 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros:
FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO
RODRIGUES CABRAL, RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS FILHO (Suplente),
PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA.



PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

RECURSO Nº. : 126.865
RECORRENTE: SOMAI NORDESTE S/A

RELATÓRIO

A empresa **SOMAI NORDESTE S/A**, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 22.673.374/0001-38, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora(MG), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência inicial dizia respeito a seguintes tributos e contribuições apurados em reais:

TRIBUTOS	LANÇADOS	JUROS	MULTAS	TOTAIS
IRPJ	1.265.019,02	1.396.988,11	948.764,16	3.610.771,29
IR FONTE	1.551.612,89	1.679.222,51	1.163.709,62	4.394.545,02
PIS	32.328,57	36.020,43	24.246,39	92.595,39
CSLL	492.841,86	545.917,36	369.631,32	1.408.390,54
COFINS	88.663,54	98.415,52	66.497,60	253.576,66
TOTAIS	3.430.465,88	3.756.563,93	2.572.849,09	9.759.878,90

Antes do julgamento de 1º grau, autoridade lançadora retificou de ofício o lançamento acima, como segue:

TRIBUTOS	LANÇADOS	JUROS	MULTAS	TOTAIS
IRPJ	1.185.050,94	1.505.417,80	900.038,10	3.590.506,84
IR FONTE	1.442.445,86	1.804.354,17	1.081.834,35	4.328.634,38
PIS	30.909,48	39.503,33	23.182,05	93.594,86
CSLL	460.927,03	587.256,20	349.786,07	1.397.969,30
COFINS	82.425,41	105.342,49	61.819,00	249.586,90
TOTAIS	3.201.758,72	4.041.873,99	2.416.659,57	9.660.292,28

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

Após a decisão de 1º grau, a exigência ficou reduzida a:

TRIBUTOS	LANÇADOS	MULTAS	TOTAIS
IRPJ(*)	20.565,13	15.423,85	35.988,98
IR FONTE	28.791,18	21.593,39	50.384,57
PIS	616,94	462,71	1.079,65
CSLL	40.710,07	33.099,84	73.809,91
COFINS	1.645,19	1.233,89	2.879,08
TOTAIS	92.328,51	71.813,68	164.142,19

(*) NOTA: A decisão recorrida aceitou a compensação de prejuízos fiscais apurados no período e os acumulados, no montante de R\$ 404.060,12.

No lançamento principal correspondente ao Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas, as bases de cálculo apuradas pela fiscalização foram as seguintes:

MÊS	Omissão de Receitas(1)	Supervaliação de Compras(2)	Glosa de Custo Embalagens(3)	Glosa de Custo Combustíveis(4)	Receita de Correção Monetária(5)
JAN/95	276.834,33	958,40	10.761,96	9.000,00	0
FEV/95	73.044,88	728,35	9.826,22	0	0
MAR/95	532.954,30	895,64	6.896,10	0	56.867,19
ABR/95	574.799,72	217,92	0	21.000,00	0
MAI/95	4.322,80	18.717,35	0	0	0
JUN/95	376.399,62	19.238,79	3.503,36	30.000,00	86.950,71
JUL/95	337.612,82	27.520,58	7.128,26	0	0
AGO/95	1.011.728,54	29.467,60	6.914,40	0	0
SET/95	3.565,09	11.463,81	29.140,93	0	74.817,26
OUT/95	512.343,46	4.019,39	833,34	0	0
NOV/95	88.662,98	11.751,33	30.305,82	0	0
DEZ/95	328.995,49	36.589,85	0	0	73.415,46
TOTAIS	4.121.264,03	161.569,01	105.310,39	60.000,00	292.050,62

No Auto de Infração, de fls. 117 a 125, as infrações foram resumidas nos seguintes termos:

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

(1) Omissão de Receita – omissão de receita operacional caracterizada pela diferença apurada, em quantidade, entre as saídas de embalagens e as vendas de ovos registradas, no período de 01/01/1995 a 31/12/1995, bem como omissão de receita relativa à venda de esterco no mesmo período, com infração dos artigos 195, inciso III, 197 e § único, 225, 226, 227 e 230, do RIR/94, artigo 3º, da Medida Provisória nº 492/94 e suas reedições, convalidada pela Lei nº 9.064/95, artigo 43, § 2º e 4º, da Lei nº 8.541/92, com a redação dada pelo artigo 3º, da Lei nº 9.064/95, artigo 41 e §§ da Lei nº 9.430/95 c/c § 1º, do artigo 144 da Lei nº 5.172/66;

(2) Superavaliação de Compras – majoração indevida de custos, no mesmo período, caracterizada pela não exclusão dos valores do ICMS incidente sobre compras, os quais foram objeto de crédito para fins de apuração desse imposto, com infração dos artigos 195, inciso I, 197 e § único, 231, § 1º e 2º e 234 do RIR/94;

(3) Glosa de Custos de Embalagens e Ingrediente – apropriação de valores relativos a material de natureza permanente (grades utilizadas para transporte interno de ovos) como sendo custo de embalagem nos meses de janeiro, fevereiro, setembro e novembro de 1995 e glosa de custo correspondente a ingrediente para ração – farinha de carne, tendo em vista que a quantidade consumida mostrou-se superior àquela informada pela empresa (30kg por tonelada de ração produzida), nos meses de março, junho e novembro daquele ano, com infração dos artigos 195, inciso I, 197 e §§ único, 231, 232, inciso I, 234 e 247, do RIR/94; artigo 41 e §§ da Lei nº 9.430/95 c/c o § 1º, do artigo 144 da Lei nº 5.172/66.

(4) Glosa de Custo – Compra de Combustíveis lastreada em notas fiscais inidôneas – notas fiscais emitidas por Comércio de Derivados de Petróleo Ltda. que se encontra desativada e sem qualquer movimentação, com a infração dos mesmos dispositivos legais indicados no item acima;

(5) Receita de Correção Monetária incidente sobre aves e rebanho bovino, face indevida classificação daqueles bens no Ativo Circulante e/ou Realizável à Longo Prazo, quando deveria ter sido contabilizado como Ativo Permanente, reduzindo o lucro líquido dos meses de março, junho, setembro e dezembro de 1995, com infração dos artigos 4º, 7º, 10, 11, 12, 15, 16 e 19 da Lei nº 7.799/89 e artigo 195, inciso II, do RIR/94.

A decisão de 1º grau, o lançamento foi julgado parcialmente procedente e a ementa do julgamento foi redigida nos seguintes termos:

*“Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Ano-calendário: 1995*

NULIDADE DA AÇÃO FISCAL. Não provada violação das disposições contidas no art. 142 da Lei nº 5.142/1966 (Código Tributário Nacional – CTN), nem dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se falar em nulidade, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem, quer do documento que formalizou a exigência fiscal. Somente se admite nulidade de Auto de Infração quando este for lavrado por pessoa incompetente, sendo que eventuais irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e, quando for o caso, serão sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo. Além de o cerceamento de direito de defesa não ser causa de nulidade de atos e termos processuais, é incabível essa alegação quando as infrações apuradas estiverem perfeitamente identificadas e os elementos dos autos demonstrarem, inequivocamente, a que se refere a autuação, dando-lhe suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhecê-los e apresentar sua defesa.

NORMAS PROCESSUAIS. Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à parte modificada (§ 3º do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 1º, da Lei nº 8.748/93).

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
Ano-calendário: 1995*

OMISSÃO DE RECEITAS. LEVANTAMENTO ATRAVÉS DE AUDITORIA DE PRODUÇÃO. IMPUTAÇÃO FISCAL ELIDIDA. A certeza e a liquidez do crédito tributário, apurado em procedimento de auditoria de produção, condiciona-se à consistência da metodologia empregada na análise da produção enfocada. Não compensar embalagens que teriam saído sem ovos sinaliza inconsistência, o que elimina a certeza que legitimaria os valores lançados. Não havendo certeza não há crédito legítimo.

OMISSÃO DE SAÍDAS. LEVANTAMENTO ATRAVÉS DE AUDITORIA DE PRODUÇÃO. IMPUTAÇÃO FISCAL NÃO ELIDIDA. Se as premissas em que se assenta a auditoria de produção relativa ao esterco forma informadas pela empresa ou retiradas de seus livros fiscais, para que possam ser retificadas com novos números informas pela empresa, a esta cabe o ônus da prova. Uma vez não provada suas alegações é de ser mantida a autuação.

GLOSA DE CUSTOS. VALORAÇÃO DE MATÉRIAS PRIMAS. Nos custos de aquisição de matérias primas não se inclui o ICMS, quando recuperável.

GLOSA DE DESPESA RELATIVA A BEM DO ATIVO PERMANENTE. Constatada a contabilização indevida de bem do ativo permanente (grades de plástico) como despesa dedutível, correta é a glosa.

GLOSA DE DESPESA DE INGREDIENTE. Inconsistências de ordem metodológica prejudicam o necessário grau de confiabilidade no levantamento fiscal realizado e, por conseguinte, invalidam a glosa de despesa de ingrediente efetuada.

GLOSA DE CUSTOS DE COMBUSTÍVEIS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. AGRAVAMENTO DE MULTA. Registros contábeis respaldados em documentos considerados inidôneos, uma vez que o confronto do conjunto dos elementos apresentados demonstra que eles se encontram eivados de vícios ou irregularidades, revela intuito de fraude, devendo a multa de ofício ser agravada para o percentual de 150%.

AVES. GADO BOVINO. CORREÇÃO MONETÁRIA. Aves de produção de ovos, bem como rebanho de gado bovino utilizado para aproveitamento e limpeza das áreas reflorestadas e com vegetação nativa, classifica-se no Permanente e como tal sujeitam-se à correção monetária do balanço.

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Aplica-se aos lançamentos de PIS, Cofins, IRRF e CSLL, decorrentes o mesmo tratamento dado ao lançamento matriz.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DA ATIVIDADE RURAL. Comprovado que o contribuinte possuía em sua escrituração saldo de prejuízo da atividade rural a compensar, referente ao mesmo período-base autuado, cancelam-se as exigências que não foram decorrentes de omissão de receita.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

Após a decisão recorrida, as parcelas consideradas tributáveis foram reduzidas, conforme demonstrativo abaixo:

MÊS	Omissão de Receitas	Supervaliação de Compras	Glosa de Custo Embalagens	Glosa de Custo Combustíveis	Receita de Correção Monetária
JAN/95	0	958,40	10.761,96	9.000,00	0
FEV/95	0	728,35	9.826,22	0	0
MAR/95	294,55	895,64	0	0	56.867,19
ABR/95	1.211,08	217,92	0	21.000,00	0
MAI/95	4.332,80	355,63	0	0	0
JUN/95	3.758,13	395,21	0	30.000,00	86.950,71
JUL/95	36.594,72	307,70	0	0	0
AGO/95	17.051,98	1.183,51	0	0	0
SET/95	3.565,09	205,54	16.840,59	0	74.817,26
OUT/95	15.452,18	128,02	0	0	0
NOV/95	0	422,08	7.590,00	0	0
DEZ/95	0	1.192,82	0	0	73.415,46
TOTAIS	82.260,53	6.990,82	45.018,77	60.000,00	292.050,62

No recurso voluntário, de fls. 264 a 285, a recorrente reitera todos os argumentos expendidos na fase impugnativa, destacando-se alguns aspectos de relevante interesse e que devem ser objeto de exame por parte deste Colegiado.

Relativamente à omissão de receita, as parcelas remanescentes referem-se à venda de esterco sem a emissão de notas fiscais e que a recorrente diz que a quebra admitida (3,18%) pela autoridade lançadora e, também, pela autoridade julgadora de 1º grau não representa a realidade.

Sobre o percentual de quebra, a recorrente explicita o seguinte, as fls. 269:

“O auditor fez a apuração de omissão de receita considerando a perda de 3,18% sobre o total transferido para a filial de Patos de Minas, a cada mês, e comparou o resultado com o estoque contábil da empresa. O método de apuração leva a quebras positivas em alguns meses e negativas em outros. Ao final haveria uma compensação, mas o auditor decidiu levar em conta apenas quebras positivas e considera-las como omissão de receita.

A quebra de 3,18% só foi conhecida em 22/11/1995, compreendendo o período iniciado em 16/08/1994. À recorrente seria impossível de conhecer, antes de 22/11/1995, qual era a quebra que estava se verificando nos estoques, razão porque lhe era impossível reconhecê-la no período de janeiro a outubro.”

A recorrente relata a seqüência de acontecimentos desde a coleta de esterco no galinheiro, passando pelo processo de secagem, moagem, armazenagem e transporte até o momento da venda.

O esterco é pesado em duas oportunidades: a primeira quando sai da propriedade em Montes Claros(MG), onde é produzido, secado e moído e, pela segunda vez, quando da venda em Patos de Minas para cafeicultores da região.

O esterco é produzido diariamente durante todo o ano, mas a comercialização é feita apenas nos meses de julho a novembro, meses de adubação de café; entre a granja situada em Montes Claros(MG) e Patos de Minas(MG), existe uma distância de 350 quilômetros a ser transportada por caminhões e, ainda, o esterco é armazenado a céu aberto, durante vários meses, até o momento da comercialização.

Desta forma, o percentual de quebra só pode ser mensurado quando zerado o estoque tendo em vista a impossibilidade de pesagem do estoque armazenado a céu aberto, como mostra as fotografias anexadas aos autos

Além do aspecto relacionado com o percentual de quebra, a recorrente diz que o no mês de outubro de 1995, o auditor apurou uma diferença de 173.775,64 quilogramas de esterco e quando fez a conta de omissão de receita usou o peso de 373.321,66 quilogramas(Anexo 5).

Sobre o preço adotado para a valoração da receita omitida, a recorrente manifesta sua inconformidade e aponta as seguintes impropriedades:

“Conforme fl. 59 do Livro Razão de julho de 1995, as vendas foram de R\$ 18.774,80 (Anexo 2) e não de R\$ 72.659,42 como consta do mapa elaborado pela fiscalização (Anexo 3). Destaque-se que a fiscalização tomou como receita de vendas de esterco parcelas denominadas ‘acertos’ que representam valores de notas fiscais de simples remessa.

Como consequência desse erro a fiscalização tomou como preço de venda de esterco o valor de R\$ 0,24167/kg, muito superior à média de preços no período, de R\$ 0,060/kg a R\$ 0,070/kg. Aliás, ajustado o valor das vendas para R\$ 18.774,80 resultaria em um preço médio de R\$ 0,06245/kg.

A alteração no preço médio provocou diferença indevida na base de cálculo do imposto.

É interessante observar que a fiscalização elaborou dois mapas com entradas e saídas de esterco, divergentes entre si: um deles correto, não foi considerado para efeito de lançamento e outro, errado, foi tomado para efeito de lançamento (Anexos 3 e 4).

Comparando os dois mapas vemos, no mês de julho de 1995, o valor de venda de R\$ 18.774,90 (Anexo 4) e R\$ 72.659,42 (Anexo 3).

A fiscalização incide em erro ao considerar as quantidades de entrada de esterco. Foram tomadas as quantidades saídas da Matriz em lugar de considerar as quantidades entradas na Filial, que são menores devido às perdas no transporte.”

Com estas considerações, solicita cancelamento da exigência correspondente a omissão de receitas de venda de esterco.

SUPERVALIAÇÃO DE COMPRAS – ICMS SOBRE COMPRAS

Sobre o tema, a recorrente explica que lança os valores de ICMS sobre as compras, como créditos, e, em seguida, estorna aqueles que não serão utilizados em razão de os seus produtos serem isentos do tributo.

A fiscalização não distinguiu a diferença entre o Livro de Apuração de ICMS e a contabilidade da recorrente.

Com efeito, com a recorrente contabiliza como custos apenas o valor líquido do ICMS a pagar, após deduzir dos débitos os valores dos créditos, não há porque dizer que tais créditos estão incorporados aos custos e acrescenta:

“Uma das maneiras seria lançar a débito o valor da Nota Fiscal de Entrada, destacando o valor do ICMS em uma conta de crédito. Ao final do período de apuração, lança-se o débito referente ao ICMS das notas de saída, apurando-se o custo final para a empresa e respeitando-se o princípio da não cumulatividade do imposto.

A recorrente opta por lançar a custo o valor total da Nota Fiscal de Entrada e, ao final do período de apuração, mais o valor líquido a pagar de ICMS, se for o caso, o que, matematicamente e legalmente falando, conduz ao mesmo resultado.

Na hipótese de saldo credor de ICMS, o que não ocorreu até os dias de hoje, deveria ser feito o estorno.”

Com estes esclarecimentos, entende a recorrente que a exigência proposta pela fiscalização é improcedente.

GLOSA DE CUSTOS – MATERIAL DE EMBALAGEM (GRADE PARA TRANSPORTE INTERNO DE OVOS) E COMBUSTÍVEIS

As caixas de plásticos para carregamento de ovos nos recintos da granja, conforme fotografias anexadas aos autos, só podem ser considerados materiais de consumo tendo em vista que a sua vida útil não ultrapassa a um ano.

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

Mesmo que a sua vida útil ultrapasse um ano e fosse obrigatória a sua classificação no Ativo Permanente, de acordo com o artigo 351 e seus parágrafos do RIR/94, poderia ter sido computado, integralmente, como custo ou despesa operacional, no ano de sua aquisição.

Quanto à glosa de despesa de combustível, esclarece a recorrente no Auto de Infração lavrado 23 de dezembro de 1999 e que cientificada recorrente no dia 07 de janeiro de 2000, conforme A.R. anexada a fl. 303, não constava esta exigência.

A glosa deu-se apenas após a realização de diligência fiscal determinada pela autoridade julgadora de 1º grau, no novo Auto de Infração lavrado em 30 de dezembro de 2000, anexado as fls. 385 a 459.

A recorrente sustenta que o novo Auto de Infração é nulo por falta de autorização do Delegado ou do Superintendente da Receita Federal na forma estabelecida no artigo 951, § 3º, do RIR/94.

SALDO CREDOR DE CORREÇÃO MONETÁRIA CALCULADA SOBRE AVES POEDEIRAS E GADO BOVINO

A recorrente esclarece que a exigência fiscal contraria o disposto no artigo 351, § 3º, do RIR/94 que autoriza a depreciação integral de aves poedeiras e gado bovino e que, portanto, para efeitos fiscais, inexistente qualquer valor no Ativo Permanente que deva ser objeto de correção monetária.

Com estas considerações, a recorrente solicita seja provido o recurso voluntário e cancelada a exigência, na sua totalidade.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade face ao arrolamento de bens que garante o valor do litígio.

PRELIMINAR

A recorrente levanta a preliminar de nulidade do segundo lançamento em decorrência de novo exame de escrita sem a devida autorização do Delegado ou do Superintendente da Receita Federal, conforme explicitado no artigo 951, § 3º, do RIR/94.

A diligência foi efetuada pela fiscalização em cumprimento a uma Resolução da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora(MG) que determinou expressamente a manifestação da fiscalização relativamente a:

1) **Omissão de Receitas da Atividade Produção de Ovos** – verificação da procedência da afirmação da impugnante quanto às diferenças havidas no levantamento quantitativo das bandejas de 30 ovos, buscando-se nos originais das notas fiscais – citadas a fls. 322 da impugnação e anexadas cópias as fls. 79/85 do Anexo III – os valores relativos à quantidade adquirida naqueles meses. **Efetuar ajustes necessários se procedentes as diferenças;** manifestar-se sobre a afirmação de que a sétima bandeja de cada pilha – em caixa com capacidade de transportar 20 ou 30 dúzias de ovos – assim como as embalagens de 12 unidades, foram consideradas no levantamento quantitativo como contendo ovos. **Justificar esse procedimento com fundamentos, caso adotado no levantamento, ou efetuar os ajustes necessários, observando-se as fls. 08/15, 61 e 114/123 do Anexo III;** diligenciar na escrituração da contribuinte se houve a quantificação das

perdas alegadas de embalagem nos meses de 1995, considerando-se a informação prestada por um dos fabricantes, a fl. 14, do Anexo III;

2) **Omissão de Receitas de Venda de Esterco** – apresentar os cálculos realizados para se chegar ao preço médio de venda de esterco, no decorrer do ano de 1995, justificando a metodologia utilizada, e anexar aos autos a documentação concernente a preço e quantidade envolvidos na venda mensal desse produto.

3) **Superavaliação de Compras** – verificar a autenticidade do livro Registro de Apuração do ICMS, cuja cópia se encontra, as fls. 135/146, do Anexo III.

4) **Glosa de Custos de Ingredientes** – manifestar-se acerca do alegado pela contribuinte e das provas acostadas aos autos, as fls. 148/202, do Anexo III, **justificando o procedimento adotado em caso de manutenção do lançamento original, ou efetuando os ajustes que se fizerem necessários à vista da documentação mencionada.**

5) **Classificação Indevida de Bens no Ativo Circulante e/ou Realizável à Longo Prazo** – promover diligências necessárias a fim de que sejam respondidas as seguintes questões: 5.1) a contribuinte tem por objeto a exploração da atividade rural, assim considerada conforme dispõe a legislação tributária ? Em caso negativo, justificar; senão: alterar o lançamento no tocante à fundamentação legal desse item, nos termos do Decreto nº 70.235/72, artigo 18, § 3º (alterações dadas pela Lei nº 8.748/93), à vista de toda legislação do imposto de renda pertinente a essa atividade (RIR/94, arts. 350/357); e responder; 5.2) a criação de gado bovino é destinada à comercialização/consumo ou reprodução? Considerar as classificações estabelecidas pelo Parecer Normativo nº 57/76 para 'Ativo Circulante' e 'Ativo Permanente'. **Justificar o procedimento adotado em caso de manutenção do lançamento original, ou efetuar os ajustes que se fizerem necessários à vista desses fatos.**

Como se vê, a autoridade julgadora de 1º grau foi extremamente preciso quanto às providências que deveriam ser tomadas pelo diligenciante e, portanto, todos os procedimentos adotados nos limites estabelecidos pela autoridade julgadora encontram respaldo na legislação que regia o processo administrativo fiscal.

Entretanto, o diligenciante tomou a iniciativa de promover o lançamento relativamente à **glosa de despesas de combustíveis**, sob a alegação de que o exame da legitimidade daquelas despesas já havia sido iniciado antes da lavratura do primeiro Auto de Infração.

Até o advento da Lei nº 8.748/93, a recorrente estaria com a razão porquanto qualquer novo exame de escrita de um mesmo período já fiscalizado estaria sujeita a prévia autorização do Superintendente ou do Delegado da Receita Federal que jurisdiciona o contribuinte fiscalizado como estabelecido no artigo 953, § 3º, do RIR/94.

Entretanto, após a vigência da Lei nº 8.748/93, quando em seu artigo 1º acrescentou ao artigo 18, do Decreto nº 70.235/72, o parágrafo 3º, não mais assiste razão à recorrente porquanto a legislação que rege o processo administrativo fiscal e, mas especificamente, o mencionado artigo 18 passou a ter a seguinte redação:

“Art. 18 – A autoridade julgadora de primeira instância determinará de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 8, in fine.

...
§ 3º - Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexactidões de que resultem agravamento da exigência, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

modificada (redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 8.784, de 1993)."

O Auto de infração foi lavrada e o sujeito passivo foi regularmente cientificado do agravamento da exigência e foi lhe dada a oportunidade para aduzir suas razões de defesa, como de fato o fez, motivo porque incoorre o alegado cerceamento do direito de defesa ou nulidade do lançamento.

Por outro lado, a glosa de despesas de combustíveis deu-se em virtude da utilização de notas fiscais consideradas inidôneas porquanto a empresa emitente Braspel Comércio de Derivados de Petróleo Ltda., inscrito no CNPJ nº 73.373.011/0001-90 e baixado antes de entrar em funcionamento, conforme diligências efetuadas na cidade de Campos de Goitacazes(RJ)

Outrossim, as notas fiscais não foram carimbadas nos postos de fiscalização na fronteira interestadual, além de terem sido emitidas num feriado naquela cidade.

Além disso, incoorre a decadência posto que se trata de infração com veementes indícios de fraude ou simulação e, portanto, a decadência rege-se pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Os fatos geradores ocorreram nos meses de janeiro, abril e junho de 1995 e, por conseqüência, o termo inicial para a contagem do prazo decadência seria o dia 1º de janeiro de 1996 e tendo sido lavrado o auto de infração no dia 30 de dezembro de 2000 não se verifica a decadência do direito de a Fazenda Pública da União de constituir crédito tributário.

MÉRITO

No mérito, o litígio submetido ao crivo desta Câmara refere-se a seguintes tópicos:

1) omissão de receitas caracterizada pela venda de esterco sem a emissão da respectiva nota fiscal – esta omissão foi apurada mediante levantamento quantitativo em quilogramas de esterco saído da granja em Montes Claros(MG) transferido para Patos de Minas (MG) e vendidos como fertilizantes para adubação de café;

2) subavaliação de compras – apropriação do valor do ICMS incidente sobre insumos, material de embalagens e ingredientes para ração de aves tendo em vista que a venda de estercos e aves poedeiras descartadas são tributadas e, portanto, não poderia compor o custo das aquisições;

3) Glosa de custos – caixa de plástico para transporte de ovos - a fiscalização entende que a caixa plástica tem vida útil superior a um ano e como tal devem ser ativadas;

4) Receita de Correção Monetária em virtude de incorreta classificação de aves poedeiras e gado bovino no Ativo Circulante e/ou Realizável à Longo Prazo.

OMISSÃO DE RECEITAS

No lançamento inicial constava exigência relativa a omissão de receitas caracterizada por diferença na venda de ovos apurada pelo levantamento quantitativo de embalagens e diferença na venda de esterco, também, apurada pelo levantamento quantitativo de quilogramas de esterco transferido da granja de Montes Claros para Patos de Minas, onde foi comercializado.

A diferença correspondente à venda de ovos foi cancelada pela autoridade julgadora de 1º grau, tendo em vista as diversas impropriedades cometidas no cálculo.

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

Entretanto, foi mantida a tributação correspondente a diferença relativa a esterco e que a fiscalização descreveu a infração, no Auto de Infração (fls. 04/05), nos seguintes termos:

“Foi ainda constatado que houve omissão de receita relativa à venda de esterco – normalmente denominado ‘cama de galinha’. A contribuinte não registra na sua contabilidade a produção e os estoques de esterco, registrando tão somente as transferências recebidas e as saídas da filial Patos de Minas. Apresentou, em relação à filial um controle extra contábil, onde constam os estoques iniciais, as entradas transferidas da matriz, as saídas e o estoque final.

Apurou-se uma diferença de 94.570,96 quilogramas, já descontados as quebras alegadas pela contribuinte. O preço médio de venda do esterco, no decorrer do ano-calendário de 1995, foi de aproximadamente R\$ 0,06 (seis centavos de real) vide folha 7 da Plan 1. O que fez um valor de omissão de R\$ 5.674,26.”

Embora a autoridade lançadora tenha descrito a infração nos termos acima, as planilhas que subsidiaram a apuraram as diferenças tributáveis anexadas, a fl. 810, do processo administrativo fiscal nº 10670.000016/00-66, mostram cálculos diferentes.

De fato, conforme a autoridade lançadora, o controle extra contábil mantida pelo contribuinte, apresentaria os seguintes resultados:

MÊS/ANO	ESTOQUE INICIAL	ENTRADAS	SAÍDAS	ESTOQUE FINAL	VALOR DAS VENDAS	PREÇO MÉDIO
JAN/95	294.650,00	469.290,00	249.060,00	514.880,00	15.805,00	0,06346
FEV/95	514.880,00	914.050,00	126.430,00	1.302.500,00	490,00	0,00388
MAR/95	1.302.500,00	865.450,00	158.560,00	2.009.390,00	18.354,70	0,11576
ABR/95	2.009.390,00	1.057.570,00	260.910,00	2.806.050,00	11.007,20	0,04219
MAI/95	2.806.050,00	1.858.880,00	185.450,00	4.479.480,00	12.980,00	0,06999
JUN/95	4.479.480,00	1.705.800,00	88.360,00	6.096.920,00	3.452,50	0,03907
JUL/95	6.096.920,00	1.186.130,00	300.660,00	6.982.390,00	72.659,42	0,24167
AGO/95	6.982.390,00	140.020,00	1.241.210,00	5.881.200,00	111.709,40	0,09000
SET/95	5.881.500,00	0	1.930.830,00	3.950.370,00	39.611,90	0,02052
OUT/95	3.950.370,00	403.250,00	3.220.140,00	1.133.480,00	133.285,05	0,04139
NOV/95	1.133.480,00	446.070,00	912.260,00	159.220,00	31.817,95	0,03488
DEZ/95	159.220,00	81.510,00	237.990,00	2.740,00	11.779,20	0,04949
TOTAIS	35.610.830,00	9.128.020,00	8.911.860,00	35.318.620,00	462.952,32	

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
 ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

Entretanto, a autoridade lançadora afirma que, de acordo com as notas fiscais apresentadas, a movimentação de esterco foi a seguinte, no mesmo período:

MÊS ANO	ESTOQUE INICIAL	ENTRADAS	QUEBRA 3,18%	SAÍDAS	ESTOQUE FINAL AJUSTADO	ESTOQUE FINAL CONTROLADO	DIFERENÇA APURADA
JAN/95	294.650,00	470.300,00	24.325,41	235.970,00	504.654,59	514.880,00	10.225,41
FEV/95	504.654,59	948.400,00	30.159,12	126.430,00	1.296.465,47	1.302.500,00	6.034,53
MAR/95	1.296.465,47	868.940,00	27.632,29	158.560,00	1.979.213,18	2.009.390,00	30.176,82
ABR/95	1.979.213,18	1.059.040,00	33.677,47	260.910,00	2.743.665,71	2.806.050,00	62.384,29
MAI/95	2.743.665,71	1.859.360,00	59.127,65	185.450,00	4.358.448,06	4.479.480,00	121.031,94
JUN/95	4.358.448,08	1.730.650,00	55.034,67	88.360,00	5.945.703,39	6.096.920,00	151.216,61
JUL/95	5.945.703,39	1.185.920,00	37.712,26	300.660,00	6.793.251,13	6.982.390,00	189.138,87
AGO/95	6.793.251,13	140.150,00	4.456,77	1.241.210,00	5.687.734,36	5.881.200,00	193.465,64
SET/95	5.687.734,36	0	0	1.930.830,00	3.756.904,36	3.950.370,00	193.465,64
OUT/95	3.756.904,36	398.590,00	12.675,16	3.195.790,00	947.029,20	1.133.480,00	186.450,80
NOV/95	947.029,20	446.330,00	14.193,29	935.620,00	443.545,91	159.220,00	(284.325,91)
DEZ/95	443.545,91	81.810,00	2.601,56	237.990,00	284.764,35	2.740,00	(282.024,35)
TOTAIS	34.751.265,36	9.189.490,00	301.595,65	8.897.780,00	34.741.379,71	35.318.620,00	577.240,29

Na seqüência, a autoridade lançadora efetuou, ainda os seguintes ajustes e cálculos para a obtenção das bases de cálculos mensais:

MÊS ANO	DIFERENÇA APURADA	QUEBRA 3,18%	DIFERENÇA MENOS QUEBRA	DIFERENÇA AJUSTADA	PREÇO MÉDIO	OMISSÃO DE RECEITA
JAN/95	10.225,41	24.325,41	(14.100,00)	(14.100,00)	0,06346	0
FEV/95	6.034,53	30.159,12	(24.124,59)	(24.124,59)	0,00388	0
MAR/95	30.176,82	27.632,29	2.544,53	2.544,53	0,11576	294,55
ABR/95	62.384,29	33.677,47	28.706,82	28.706,82	0,04219	1.211,08
MAI/95	121.031,94	59.127,65	61.904,29	61.904,29	0,06999	4.332,80
JUN/95	151.216,61	55.034,67	96.181,94	96.181,94	0,03907	3.758,13
JUL/95	189.138,87	37.712,26	151.426,61	151.465,64	0,24167	36.594,72
AGO/95	193.465,64	4.456,77	189.008,87	189.465,64	0,09000	17.051,98
SET/95	193.465,64	0	193.465,64	173.775,64	0,02052	3.565,09
OUT/95	186.450,80	12.675,16	173.775,64	373.321,66	0,04139	15.452,18
NOV/95	(284.325,91)	14.193,29	(298.519,20)	(298.519,20)	0,03488	0
DEZ/95	(282.024,35)	2.601,56	(284.625,91)	(284.625,91)	0,04949	0
TOTAIS	577.240,29	301.595,65	275.644,64	455.996,46		82.260,53

NOTA: Os valores registrados em **negrito** foram ajustadas pela autoridade lançadora, sem qualquer explicação sobre o procedimento adotado.

Como se vê no demonstrativo acima, nos meses de julho, agosto, setembro e outubro de 1995, a autoridade lançadora ajustou os valores que segundo

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

a matemática seriam de R\$ 151.426,61, R\$ 189.008,87, R\$ 193.465,64 e R\$ 173.775,64 para R\$ 151.465,64, R\$ 189.465,64, R\$ 173.775,64 e R\$ 373.321,66, respectivamente nos meses identificados, aparentemente, sem qualquer motivo que justifique tais alterações.

Desta forma, tem razão a recorrente quando diz que no mês de outubro de 1995, a autoridade lançadora alterou a diferença de R\$ 173.775,64 para R\$ 373.321,66.

Além disso, a quebra de 3,18% foi computada no primeiro e no segundo demonstrativo e este procedimento pode ser classificado, no mínimo como estranho, porquanto, ou estaria anulando o efeito da quebra ou estaria computando em duplicidade, a mesma quebra.

Efetivamente, o demonstrativo elaborado pela fiscalização aponta valores diferentes do controle extra contábil mantido pelo contribuinte e desta forma, se reconstituído estoque inicial, entradas e saídas, e o estoque final (sem a quebra), com os quantitativos indicados pela fiscalização, poder-se-ia confirmar se a quebra foi computada em duplicidade ou se foi anulada.

MÊS ANO	ESTOQUE INICIAL	ENTRADAS	SAÍDAS	ESTOQUE FINAL AJUSTADO	ESTOQUE FINAL CONTROLADO	DIFERENÇA APURADA	QUEBRA CALCULADA
JAN/95	294.650,00	470.300,00	235.970,00	528.980,00	514.880,00	(14.100,00)	24.325,41
FEV/95	504.654,59	948.400,00	126.430,00	1.326.624,59	1.302.500,00	(24.124,59)	30.159,12
MAR/95	1.296.465,47	868.940,00	158.560,00	2.006.845,47	2.009.390,00	2.544,53	27.632,29
ABR/95	1.979.213,18	1.059.040,00	260.910,00	2.777.343,18	2.806.050,00	28.706,82	33.677,47
MAI/95	2.743.665,71	1.859.360,00	185.450,00	4.417.575,71	4.479.480,00	61.904,29	59.127,65
JUN/95	4.358.448,08	1.730.650,00	88.360,00	6.000.738,06	6.096.920,00	96.181,94	55.034,67
JUL/95	5.945.703,39	1.185.920,00	300.660,00	6.982.390,00	6.982.390,00	151.426,61	37.712,26
AGO/95	6.793.251,13	140.150,00	1.241.210,00	5.881.200,00	5.881.200,00	189.008,87	4.456,77
SET/95	5.687.734,36	0	1.930.830,00	3.950.370,00	3.950.370,00	193.465,64	0
OUT/95	3.756.904,36	398.590,00	3.195.790,00	1.133.480,00	1.133.480,00	173.775,64	12.675,16
NOV/95	947.029,20	446.330,00	935.620,00	159.220,00	159.220,00	(298.519,20)	14.193,29
DEZ/95	443.545,91	81.810,00	237.990,00	2.740,00	2.740,00	(284.625,91)	2.601,56
TOTAIS	34.751.265,36	9.189.490,00	8.897.780,00	35.318.620,00	35.318.620,00	275.644,64	301.595,65

Verifica-se, pois, que a quebra de 3,18% que a autoridade lançadora calculou como coluna redutora, em verdade foi anulada, porquanto, este último

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

demonstrativo elaborado sem a dedução da quebra, obtém-se os mesmos valores considerados omitidos mensalmente e, que, a bem da verdade, são inferiores aos valores correspondentes as quebras.

Assim, a conclusão óbvia é a de que a fiscalização está tributando parcelas inferiores às quebras mensais calculadas e que, em outras palavras, significa que está tributando as quebras mensais como omissão de receita.

Entendo, pois, que o levantamento efetuado pela autoridade lançadora para a obtenção de receita omitida pela venda de esterco não tem consistência.

Registre-se, por oportuno, que com a realização de diligência constatou-se que a diferença apurada é maior do que a apurada no primeiro levantamento, embora a autoridade fiscal houve por bem não alterar o valor tributado inicialmente (fls. 297 e 400, do processo nº 10670.000460/2001-98), mas o fato de a cada verificação, apurar-se quantitativos diferentes, comprova que o levantamento efetuado não tem consistência.

Além disso, o levantamento realizado, ainda que precário, não indica omissão de receita, mas sim diferença no controle extra contábil de estoque de esterco, ou seja, quando muito, poderia ter implicação no estoque sem qualquer repercussão no custo dos bens vendidos já que a própria fiscalização esclarece que o estoque de esterco não é controlado na contabilidade.

Desta forma, a repercussão nos resultados sujeitos a incidência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica só emerge quando da emissão da nota fiscal e que a fiscalização diz ter encontrado diferença entre o controle extra contábil e o levantamento quantitativo, mas não examinou a questão crucial quanto a contabilização das notas fiscais de venda de esterco.

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

Não bastassem estas inconsistências, no Auto de Infração as irregularidades cometidas pelo sujeito passivo consistiam em uma diferença de 94.570,96 quilogramas de esterco, ao preço médio de R\$ 0,06, com a receita omitida de R\$ 5.674,26, ou seja, completamente diferente da contida nas planilhas anexadas aos autos.

Outrossim, quanto à denúncia formulada pelo Sr. Manoel Messias G. Candelas, a saída de esterco sem o acompanhamento de notas fiscais ocorre na própria granja e, portanto, esta saída não tem qualquer relação com o esterco transferido de Montes Claros para Patos de Minas que foi objeto do levantamento quantitativo.

Por todo o exposto, não vejo como prosperar a exigência correspondente à omissão de receita de venda de esterco.

SUPERAVALIAÇÃO DE COMPRAS

O segundo tópico diz respeito à glosa do valor do ICMS incidente sobre as compras de insumos, produtos intermediários e materiais de embalagens, que foi apropriado como custo dos produtos vendidos.

Dos valores do ICMS que oneraram as compras a decisão recorrida excluiu as parcelas correspondentes aos insumos, produtos intermediários e materiais de embalagens utilizados na comercialização de ovos que são isentos de ICMS e, por via de consequência, o ICMS que incidiram sobre as compras podem e devem integrar os custos pela impossibilidade de recuperação pelo sistema de crédito e em obediência ao princípio de não cumulatividade do referido imposto.

Restaram tributadas as parcelas mínimas correspondentes a ICMS incidentes sobre matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagens utilizados correspondentes às vendas de aves poedeiras descartadas e esterco que não gozam da isenção do mesmo imposto e abaixo demonstrado:

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

MÊ/ANO	VALOR TRIBUTADO	VALOR RETIFICADO	EXCLUÍDA NA DEC.RECORRIDA	TRIBUTAÇÃO MANTIDA
JAN/95	21.341,60	958,40	0	958,40
FEV/95	14.592,55	728,35	0	728,35
MAR/95	26.487,77	895,64	0	895,64
ABR/95	9.105,51	217,92	0	217,92
MAI/95	17.904,95	18.717,35	18.361,72	355,63
JUN/95	19.328,79	19.238,79	18.843,58	395,21
JUL/95	27.496,52	27.520,58	27.212,88	307,70
AGO/95	29.249,17	29.467,60	28.284,09	1.183,51
SET/95	11.386,85	11.463,81	11.258,27	205,54
OUT/95	4.013,59	4.019,39	3.891,37	128,02
NOV/95	10.812,42	11.751,33	11.329,25	422,08
DEZ/95	37.815,84	36.589,85	35.397,03	1.192,82
TOTAIS	229.535,56	161.569,01	154.578,19	6.990,82

O argumento expedindo pela recorrente é o de que não segrega na contabilidade os valores de ICMS A RECUPERAR (crédito) e só contabiliza na conta de resultados o montante do ICMS LIQUIDO PAGO e que este procedimento traduz os mesmos resultados preconizados pela orientação normativa estabelecida pela Secretaria da Receita Federal, ou seja, segregar o crédito do ICMS A RECUPERAR na contabilidade e segregar, também, o débito do valor do ICMS.

Para justificar o seu procedimento demonstrou as fls. 135 a 146, do Anexo III, do processo administrativo fiscal nº 10670.000016/00-66 que os valores correspondentes ao ICMS incidentes sobre insumos, produtos intermediários e materiais de embalagens utilizados nos produtos isentos (ovos) foram estornados no Livro Registro de Apuração do ICMS e que o valor líquido do ICMS durante o ano-calendário de 1995, totalizou R\$ 100.583,24 que foi recolhido nos respectivos vencimentos e anexou as cópias das guias de recolhimento, as fls. 343 a 366, destes autos.

Efetivamente, os argumentos expendidos pela recorrente são procedentes e, no caso dos autos, a recorrente não deduziu o valor do ICMS incidente sobre as vendas como conta redutora da receita bruta para a obtenção da

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

receita líquida e, portanto, é aceitável a tese de que tanto as vendas como as compras, foram contabilizadas pelo seu valor integral sem segregar o valor do ICMS.

Assim, na apuração dos resultados – lucro líquido e lucro real – a Fazenda Nacional não foi prejudicada pelo procedimento adotado pela recorrente.

Apenas a título de exemplo, poderia apresentar um modelo simplificado de compra de insumos no valor de R\$ 100,00, onde incide R\$ 15,00 de ICMS e posterior venda do produto acabado por R\$ 130,00, incidindo R\$ 19,50 de ICMS(15%), sendo que tanto a compra como a venda transitou pela conta Caixa para conferir a validade da tese apresentada pelo sujeito passivo.

No procedimento normal, ter-se-ia o seguinte registro:

NA COMPRA: Matérias PrimasR\$ 85,00
 ICMS a RecuperarR\$ 15,00
 a Caixa R\$ 100,00

NA VENDA: CaixaR\$ 130,00
 a VendasR\$ 110,50
 a ICMS sobre Vendas R\$ 19,50

NO RECOLHIMENTO DO ICMS:

Despesas TributáriasR\$ 4,50
a Caixa R\$ 4,50

NA APURAÇÃO DE RESULTADOS:

Receita Bruta.....R\$ 130,00

ICMS s/ venda.....R\$ 19,50

Receita Líquida..... R\$ 110,50

Custo R\$ 85,00

LUCRO LÍQUIDO ... R\$ 25,50

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

PROCEDIMENTO ADOTADO PELO CONTRIBUINTE:

NA COMPRA: Matérias PrimasR\$ 100,00
A CaixaR\$ 100,00

NA VENDA: CaixaR\$ 130,00
a Vendas R\$ 130,00

NO PAGAMENTO DO ICMS:

Despesas Tributárias.....R\$ 4,50
a CaixaR\$ 4,50

NA APURAÇÃO DOS RESULTADOS:

Receita bruta e líquida – R\$ 130,00
Custo R\$ 100,00
Lucro Bruto R\$ 30,00
Despesas Tributárias R\$ 4,50
LUCRO LÍQUIDO R\$ 25,50

Verifica-se, portanto, que a tese da recorrente está correta e, face à interpretação oficial estabelecida pela administração fiscal no Parecer Normativo CST nº 347/70, não cabe a autuação pela irregularidade na contabilização, sem verificar se daquela contabilização decorreu apuração indevida de resultados tributáveis.

Outrossim, não seria demais reiterar que a declaração de rendimentos, no ano-calendário de 1995, apresentada pelo sujeito passivo e anexada, as fls. 176 a 213, na Ficha 03 – DEMONSTRAÇÃO DA RECEITA LÍQUIDA, não deduziu o ICMS e, também, que o ICMS incidente sobre produtos intermediários e materiais de embalagens foram estornados, proporcionalmente a participação da venda de ovos no total das vendas da pessoa jurídica, no Livro Registro de Apuração do ICMS.

Nestas condições, não vejo como validar a tributação das parcelas correspondentes a ICMS incidentes sobre matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagens, proporcionais às vendas tributadas (aves descartadas e esterco e bovinos) que foram regularmente controladas no Livro Registro de Apuração de ICMS (fls. 135 a 146).

Assim, sou pelo provimento do recurso voluntário relativamente a este tópico.

GLOSA DE CUSTO DE EMBALAGENS

O custo glosado corresponde a aquisição de embalagens de plástico destinadas a transporte de ovos (fotografias foram anexadas as fls. 334 a 336). São caixas confeccionadas em plástico e que podem ser encaixadas umas sobre as outras para facilitar o empilhamento ou armazenamento.

Estas caixas plásticas são semelhantes às de transporte e distribuição de leite e que existe precedente jurisprudencial nesta Câmara, confirmando a dedutibilidade como custo ou despesa operacional tendo em vista que a sua vida útil é inferior a um ano: Acórdão 101-83.192/92 – DOU de 21/10/92, com a seguinte ementa:

“CAIXAS PLÁSTICAS PARA DISTRIBUIÇÃO DE LEITE – Improcedente a glosa da despesa referente ao custo de aquisição de caixas plásticas destinadas à armazenagem, conservação, transporte e distribuição de leite pasteurizado empacotado, uma vez demonstrado que o prazo de sua vida útil, é inferior a um ano.”

Individualmente, cada caixa deve custar menos 394,13 UFIR (Parecer Normativo CST nº 100/78) e poderia ter sido apropriado como despesas em vez de registrar como ativo permanente.

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

Outrossim, mesmo que fosse o caso de imobilização, a partir da vigência da Lei nº 8.023/90, os investimentos efetuados pelas empresas rurais têm tratamento tributário específico, conforme estabelecido em seu parágrafo 2º, do artigo 12, onde ficou explicitado que *“os bens do ativo imobilizado, exceto a terra nua, quando destinados à produção, poderão ser depreciados integralmente, no próprio ano da aquisição”*.

Desta forma e inexistindo qualquer dúvida que a atividade exercida pelo sujeito passivo é de uma empresa rural, não vejo como prosperar a exigência constante deste tópico.

GLOSA DE CUSTO DE COMBUSTÍVEIS

Como visto no início deste voto, foi rejeitada a preliminar de nulidade da exigência relativa a este tópico face ao descumprimento do disposto no artigo 951, § 3º do RIR/94 e, também, que não se trata de hipótese de decadência.

Entretanto, quanto ao mérito do lançamento, não vejo como acolher as ponderações expostas pela recorrente.

De fato, a autoridade lançadora tomou todos os cuidados necessários para demonstrar e comprovar a inidoneidade das notas fiscais emitidas pela Braspel Comércio de Derivados de Petróleo Ltda., com sede em Campos de Goitacazes, no Estado do Rio de Janeiro.

Em diligências efetuadas naquele Estado, a fiscalização constatou que a empresa emitente das notas fiscais, no ano-calendário de 1995, apresentou a declaração de rendimentos sem qualquer receita, evidenciando que a pessoa jurídica foi inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, mas que foi baixada sem qualquer movimento de compra ou venda de combustíveis.

Além disso, as notas fiscais quando acompanham as mercadorias, ao cruzar a fronteira interestadual Rio de Janeiro para Minas Gerais, obrigatoriamente, deveriam receber carimbos da fiscalização estadual, mas as notas fiscais apresentadas não têm os respectivos carimbos.

As irregularidades acima apontadas seriam suficientes para decretar a inidoneidade das notas fiscais, mas a autoridade lançadora tomou ainda o cuidado de rastrear os cheques que serviram para o suposto pagamento das notas fiscais e apresentou as seguintes conclusões (Termo de Encerramento de Diligências, fls. 464/465):

“1 – As notas fiscais faturas nº 326 e 327 foram emitidas no dia 25 de abril de 1995, pelo que tudo indica na cidade de Campos dos Goitacazes – Estado do Rio de Janeiro, de onde teriam saído os produtos, as duplicatas foram emitidas no mesmo dia 25 de abril, também na mesma localidade, visto serem cópias a carbono das notas fiscais-faturas e, extraordinariamente, foram quitadas em Belo Horizonte no mesmo dia com cheque emitido pela Somai Nordeste, em 28 de abril de 1995, e o que é pior, o canhoto continuou a acompanhar as notas fiscais;

2 – As notas fiscais-faturas de nº 0291 e 0292 foram emitidas, em Campos dos Goitacazes, no dia do INDIO, 19 de abril de 1995 e, simultaneamente as duplicatas, vez que também são cópias a carbono das notas fiscais-faturas e foram quitadas em Belo Horizonte, uma, a de nº 0292, no mesmo dia 19, a outra, a de nº 0291, no dia 25 de abril de 1995, com uma dose de extraordinariedade ainda mais espantosa, ou seja, o mesmo cheque, o de nº 007612, emitido pela Somai Nordeste no dia 28 de abril de 1995 quitou uma fatura no dia 19 de abril e outra no dia 25 de abril de 1995, sendo a quitação dada pelo senhor/senhora ‘H’ de tal.”

As irregularidades apontadas pela fiscalização levam a convicção de que as notas fiscais são, efetivamente, inidôneas e não representaram operações mercantis verdadeiras, justificando-se a aplicação da multa qualificada prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 (capitulação a fl. 407).

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

Nestas condições, sou pela manutenção da exigência quanto a este tópico inclusive a multa qualificada tal como decidido pela autoridade julgadora de 1º grau.

RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES
FINANCEIRAS - AVES POEDEIRA E GADO BOVINO – BENS QUE DEVERIAM SER
CLASSIFICADOS NO ATIVO PERMANENTE.

A fiscalização exigiu a receita de correção monetária das demonstrações financeiras relativas a aves poedeiras e gado bovino que, indevidamente, foram classificados no Ativo Circulante e/ou Realizável à Longo Prazo, quando deveria ter sido contabilizados no Ativo Permanente.

A autoridade lançadora esclareceu, a fl. 198, que:

“Advirta-se que a Somai Nordeste não é uma granja que adquire pintos de um dia para recria e posteriormente os revenda para corte, se assim o fosse estaria correta a classificação no ativo circulante.

Porém a Somai adquire pinhainhas e, por ser de um dia - denominação essa que não quer dizer idade – o custo é baixo, a sua depreciação não valeria a pena, uma vez que o custo das aves é alterado durante as primeiras 18 semanas de recria das frangas, que após esse período, já formadas e com o custo agregado da ração, vacinas e outros necessários à formação do plantel, quando então entra na fase produtiva, iniciando também a contabilização em uma rubrica denominada amortizações, a qual seria mais apropriada para o ativo diferido, porém o nome não interessa, o importante é que esses valores são considerados como custo da produção e reduzem o valor contábil do plantel de aves poedeiras, que ao serem extintos beiram a zero.

Sabe-se que as rubricas, exaustão, amortização e depreciação comumente se aplicam a bens integrantes do Permanente. Segundo os Acórdãos nº 101-79.852 e 79.853/90, do Primeiro Conselho de Contribuintes, aves de produção de ovos classificam-se no permanente e como tal sujeitam-se à correção monetária do balanço.

Da mesma forma o gado bovino, reprodutores e matrizes classificam-se no Ativo Imobilizado (Acórdão nº 105-1589/85, do Primeiro Conselho de Contribuintes).

A autuada não adquire gado com o objetivo de engorda e revenda para frigorífico ou abatedores, açougues, etc., nem destinado ao consumo, pelo contrário cria-se em sua propriedade cerca de 500 (quinhentas) cabeças de gado bovino, incluindo reprodutores, vacas, novilhas, bezerros os quais esporadicamente são vendidos a outros criadores.

Consoante notas fiscais e respostas a termo de intimação, durante o período de levantamento fiscal, comprovam que todas as vendas foram efetuadas a produtores rurais e não para abate como alegou depois contradizendo às próprias informações.

Durante o levantamento foi solicitado à empresa apresentasse as notas fiscais de aquisição e venda de gado, respondeu que no ano de 1995 não houve aquisições e apresentou algumas notas fiscais de venda com ICMS diferido, ou seja, decorrentes de operações entre produtores, não sendo vendas destinadas a abate.

Portanto, fica claro que o gado deve ser classificado no Ativo Permanente, apesar de ser uma atividade secundária da empresa, pois o objetivo principal é o ovo.”

O entendimento da autoridade lançadora é de que os gastos efetuados com as aves poedeiras na fase anterior a produção de ovos devem ser classificados no Ativo Permanente e deve ser corrigido monetariamente gerando receita de correção monetária das demonstrações financeiras e, da mesma forma, o gado bovino deve ser classificado no Ativo Permanente e propiciar correção monetária ativa.

Este tópico comporta duas análises distintas: o gado bovino e o custeio de aves poedeiras.

Quanto ao gado bovino, face ao ciclo produtivo, não tenho dúvida que deve ser classificado no Ativo Permanente conforme interpretação oficial contida no Parecer Normativo CST nº 57/76.

Relativamente às aves poedeiras, a matéria é mais complexa e comporta uma análise mais profunda sobre o tema.

A descrição adotada pela autoridade lançadora não está muito clara, aparentemente, mas os gastos das primeiras 18 semanas eram contabilizados como despesas amortizáveis e estas despesas eram amortizadas a partir da data do início da produção de ovos, já que os preços das pintainhas de um dia eram ínfimos e não compensavam a ativação e depreciação.

O procedimento adotado é comum para todas as pessoas jurídicas e que, aliás, está previsto no artigo 265, do RIR/94 com a seguinte redação:

“Art. 265 – Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período-base, a importância correspondente à recuperação do capital aplicado, ou dos recursos aplicados em despesas que contribuam para a formação do resultado de mais de um período-base.”

O período-base a que se refere o dispositivo legal transcrito e período-base anual quando foram expedidas a Lei nº 4.506/64 (art. 58) e Decreto-lei nº 1.598/77 (art. 15, § 1º), e não a apuração mensal estabelecida a partir da vigência da Lei nº 8.383/91.

Desta forma, a divergência entre o contribuinte e o fisco reside no fato de que o contribuinte não corrigiu as despesas amortizáveis enquanto que a autoridade lançadora entende que estas despesas deveriam ter registrado no ativo permanente e corrigido monetariamente, por ocasião do balanço trimestral e gerado receita de correção monetária.

A Lei das Sociedades Anônimas (Lei nº 6.404/76, em seu artigo 179, estabelece:

“Art. 179 – As contas serão classificadas do seguinte modo:

...

I – no ativo circulante: as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte;

...

II – no realizável à longo prazo: os direitos realizáveis após o término do exercício seguinte, assim como os derivados de vendas, adiantamentos ou empréstimos a sociedades coligadas ou controladas (art. 243), diretores, acionistas ou participantes no lucro da companhia, que não constituírem negócios usuais na exploração do objeto da companhia.

V – no ativo diferido: as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, inclusive os juros pagos ou creditados aos acionistas durante o período que anteceder o início das operações.”

As aves poedeiras têm o seu ciclo de produção, ou seja, desde a sua aquisição como pintos de um dia até a sua venda pela inviabilidade de produção de ovos, de mais ou menos, dois anos e meio e, em alguns casos, de até três anos motivo porque tomo a liberdade de discordar do precedente contido no Acórdão nº 101-87.257, publicado no DOU de 05/06/1995.

Desta forma, o procedimento adotado pela recorrente de contabilizar no ativo circulante, as despesas amortizáveis a partir da 18ª semana, não encontra amparo no inciso I, do artigo 170, da Lei nº 6.404/76.

As aves poedeiras deveriam ter sido registrados no ativo permanente e não no ativo circulante e nem no realizável à longo prazo e, portanto, emerge claro que está presente a obrigatoriedade de correção monetária das demonstrações financeiras.

Quanto ao direito de depreciação integral como explicitado no artigo 12 da Lei nº 8.023/90, em se tratando de incentivos fiscais existe uma sistemática a ser obedecida porquanto o registro no Ativo Permanente deve ser providenciado no momento da aquisição enquanto que a depreciação, se for o caso, deve ser efetuada, parte na contabilidade e parte por exclusão do lucro líquido, via LALUR,

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

enquanto que a correção monetária deve, obrigatoriamente, ser calculada a partir da data da aquisição e contabilização (artigo 5º, § 2º, da Lei nº 7.799/89).

Desta forma, entre a data a aquisição ou 1º de janeiro e até o término do período objeto de exame, o gado bovino e as aves poedeiras sofrem correção monetária enquanto que a depreciação só é admitida no fechamento do balanço quando deve ser escriturado o LALUR.

Neste sentido, esta Primeira Câmara entendeu que está correta a exigência de receita de correção monetária sobre o gado bovino e aves poedeiras uma vez que é dever do sujeito passivo demonstrar de forma inequívoca o cálculo da depreciação e pleitear na forma da legislação tributária vigente.

De fato, o § 2º, do artigo 12 da Lei nº 8.023/90 não deixou dúvida quando determinou que *“os bens do ativo imobilizado, exceto terra nua, quando destinados à produção, poderão ser depreciados integralmente, no próprio ano da aquisição.”*

Como se vê, a redação dada facultou ao sujeito passivo a depreciação integral quando expressou que **PODERÃO** e no caso dos autos, como o sujeito passivo não contabilizou no ativo permanente e não pleiteou a depreciação integral, não compete ao Fisco autorizar a dedução que sequer foi pleiteada.

A bem da verdade, a falta de registro de gado bovino ou de aves poedeiras no ativo permanente, inviabiliza o pleito de depreciação integral posto que os benefícios ou incentivos fiscais só podem ser concedidos se cumpridos os requisitos estabelecidos em lei.

Os valores tributáveis remanescentes podem ser demonstradas
como segue:

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

MÊS	Omissão de Receitas	Supervaliação de Compras	Glosa de Custo Embalagens	Glosa de Custo Combustíveis	Receita de Correção Monetária
JAN/95	0	0	0	9.000,00	0
FEV/95	0	0	0	0	0
MAR/95	0	0	0	0	56.867,19
ABR/95	0	0	0	21.000,00	0
MAI/95	0	0	0	0	0
JUN/95	0	0	0	30.000,00	86.950,71
JUL/95	0	0	0	0	0
AGO/95	0	0	0	0	0
SET/95	0	0	0	0	74.817,26
OUT/95	0	0	0	0	0
NOV/95	0	0	0	0	0
DEZ/95	0	0	0	0	73.415,46
TOTAIS	0	0	0	60.000,00	292.050,62

Conforme demonstrativo acima, fica mantida a tributação das parcelas correspondentes a glosa de custo de combustíveis, com a multa qualificada e, mantida, também, a tributação de receita de correção monetária das demonstrações financeiras do ativo permanente correspondente a gado bovino e aves poedeiras que foram classificadas, indevidamente, no ativo circulante e/ou realizável a longo prazo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Quanto à tributação reflexa, face à jurisprudência estabelecida neste Primeiro Conselho de Contribuintes no sentido de que a decisão proferida no lançamento principal estende-se aos demais lançamentos, sou pelo provimento parcial do recurso voluntário, para estender a decisão proferida nestes autos aos demais lançamentos reflexivos, face à relação de causa e efeito, principalmente, quanto à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade de lançamento e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do litígio as exigências relativas

PROCESSO Nº: 10670.000460/2001-98
ACÓRDÃO Nº : 101-93.859

à omissão de receitas operacionais, a superavaliação de compras (falta de segregação de ICMS nos custos) e glosa de custos de embalagens e ingredientes, e manter a exigência relativa a glosa de custo de combustíveis com a multa qualificada e omissão de receita de correção monetária das demonstrações financeiras em virtude de classificação indevida de gado bovino e de aves poedeiras no ativo circulante.

Sala das Sessões - DF, em 19 de junho de 2002



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR