



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-6
Processo nº : 10680.010172/94-97
Recurso nº : 128.085
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1991 e 1992
Recorrente : RUTA FLEX LTDA.
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 19 de março de 2002
Acórdão nº : 107-06.560

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÕES SIMPLES - Nas presunções simples é necessário que o fisco esgote o campo probatório. A atividade do lançamento tributário é plenamente vinculada e não comporta incertezas. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÕES LEGAIS - Nas presunções legais, o fisco não precisa provar a omissão de receitas, mas é imprescindível que a ocorrência do fato indiciário (passivo fictício) esteja provado de forma a não permitir incertezas.

IRPJ - PASSIVO NÃO COMPROVADO - Insubsiste a exigência fiscal por não se enquadrar o fato descrito no auto de infração na hipótese legal que autoriza o lançamento com base em presunção de desvio de receitas.

IRPJ - SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES - POSTERGAÇÃO - IRPJ - A subavaliação de estoque final num período, implica majoração de custos nesse período e redução de custo no período seguinte. Caberia ao fisco, nos precisos termos do art. 171 do RIR/80, efetuar os devidos ajustes no lucro líquido dos períodos afetados.

IRPJ - PROVISÃO DE FÉRIAS - Esgotado, no ano seguinte, o saldo da conta que registrava provisão de férias, a pessoa jurídica tem direito de constituir nova provisão para este ano, considerando os avos totais a que tem direito os funcionários cujas férias não foram ainda concedidas.

IRPJ - DESCONTOS CONCEDIDOS A EMPRESA LIGADA - INDEDUTIBILIDADE - Descontos concedidos a empresa ligada, por mera liberalidade, são indedutíveis na apuração do lucro real. A despesas não se torna necessária pelo simples fato de ser a empresa ligada credora complacente da concedente.

IRPJ - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - REALIZAÇÃO DE NEGÓCIOS COM EMPRESA LIGADA EM CONDIÇÕES MAIS VANTAJOSAS - Caracteriza distribuição disfarçada de lucros a

D

8

M

D

realização de negócio com empresa ligada de forma mais vantajosa do que aquela possível de ser contratada com terceiros. O valor da vantagem é indedutível na apuração do lucro real.


IRPJ - PREJUÍZOS FISCAIS ANTERIORES - COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO - O fisco tem o dever-poder de compensar prejuízos fiscais apurados em exercícios financeiros anteriores, com matérias tributáveis levantadas via lançamento "ex-offício".

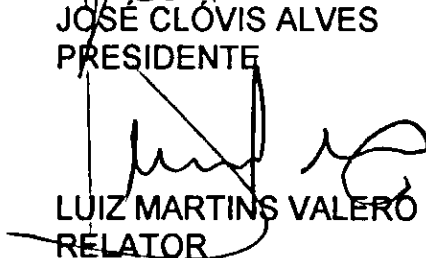
CSLL - DESPESAS INDEDUTÍVEIS - Despesas consideradas indedutíveis para o IRPJ não são adicionadas à base de cálculo da CSLL, salvo quando se tratar de dispêndios não ocorridos efetivamente.

FINSOCIAL, CSLL, IRFONTE - EXIGÊNCIAS DECORRENTES - Afastadas as exigências principais, mesmo destino deve ser dado às que dela decorrem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RUTA FLEX LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso, vencidos os Conselheiros Natanael Martins, Edwal Gonçalves dos Santos, Francisco de Assis Vaz Guimarães e Carlos Alberto Gonçalves Nunes que o proviam totalmente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Fez sustentação oral o Dr. Aquiles Nunes de Carvalho – OAB/MG nº 65.039.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERIO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 ABR 2002

Processo nº : 10680.010172/94-97
Acórdão nº : 107-06.560

3

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ(Suplente convocado) e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



Processo nº : 10680.010172/94-97
Acórdão nº : 107-06.560

4

Recurso nº : 128085
Recorrente : RUTA FLEX LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de exigências relativas ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ dos anos de 1990 e 1991 de cujas infrações decorreram exigências reflexas de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL; Contribuições para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL; Contribuições ao Programa de Integração Social - PIS e Imposto de Renda na Fonte - IRF.

A exigência decorrente, relativa ao PIS, foi retirada do presente processo, passando a integrar o processo nº 13607.000095/96-91, que será relatado em separado.

O lançamento foi julgado parcialmente procedente pelo Delegado de Julgamento da Receita Federal em Belo Horizonte, cuja decisão está assim ementada:]

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ - Exercício: 1991, 1992 - OMISSÃO DE RECEITAS - FATURAMENTO ANTECIPADO - A omissão de receita fica caracterizada quando o contribuinte não escritura como receita operacional o valor das saídas de produtos que foram acobertadas com notas fiscais de simples remessa para as quais não existe nota fiscal de faturamento antecipado que lhes corresponda. O mesmo ocorre quando o contribuinte não escritura como receita operacional o valor das remessas que excedem a quantidade previamente faturada.

OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO FICTÍCIO - Caracteriza passivo fictício e, por conseguinte, omissão de receita, a falta de comprovação, pelo contribuinte, de que as obrigações arroladas no balanço de encerramento do exercício realmente existiam naquela época ou que foram efetivamente pagas em data posterior.

OMISSÃO DE RECEITA - PAGAMENTO DE DESPESAS COM RECURSOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - Caracteriza omissão de receita o desvio, para finalidade desconhecida e nem sequer mencionada nos livros contábeis, de recursos registrados como destinados a pagar a folha de pagamento.



OMISSÃO DE RECEITA - DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA REMETIDA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO - A devolução de mercadoria remetida para industrialização que for acobertada pela mesma nota fiscal que lhe tiver dado saída deve ser registrada na escrituração. Além disso, cumpre ao remetente emitir nota fiscal de entrada na ocasião em que receber a mercadoria de volta em seu estabelecimento.

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS -REDUÇÃO INDEVIDA DO ESTOQUE FINAL DE MATÉRIA-PRIMA - Sujeita-se à glosa de custos o contribuinte incapaz de comprovar, por um sistema de escrituração contábil ou fiscal de controle permanente do estoque de matérias-primas e insumos, como e quando determinada mercadoria tenha sido efetivamente consumida no processo de industrialização.

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS - DESCONTOS NO RECEBIMENTO DE DUPLICATAS - Descontos para o recebimento de duplicatas excepcionalmente generosos, sem circunstâncias que o justifiquem, mormente quando o beneficiário é empresa ligada e o pagamento não é antecipado, caracterizam mera liberalidade e são indedutíveis.

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS - MOLDES E FORMAS PARA CALÇADOS - A indústria calçadista está autorizada a contabilizar como custo de produção o valor da aquisição de formas para calçados e o de facas e matrizes (moldes).

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS -PROVISÃO DE FÉRIAS - Sujeita-se a glosa a despesa resultante da constituição de provisão de férias que tiver sido contabilizada em duplicidade.

CORREÇÃO MONETÁRIA - IMOBILIZAÇÃO DE DESPESAS - Não procede a exigência de correção monetária sobre o valor de aquisição ou fabricação de moldes e formas (como se devessem integrar o ativo imobilizado) pelo adquirente que estiver legalmente autorizado a contabilizar tal desembolso como custo de produção.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS-NEGÓCIO EM CONDIÇÕES DE FAVORECIMENTO. Caracteriza distribuição disfarçada de lucros o negócio realizado com pessoa ligada em condições mais vantajosas do que as que o sujeito passivo contrataria com terceiros.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - Para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1989, carece de fundamento legal o lançamento de imposto de renda retido na fonte com base no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065, de 1983.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL - Exonera-se de ofício o montante de contribuição para o Finsocial que exceder ao resultante da aplicação da alíquota de 0,6% para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de



1988, e de 0,5% para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1989.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - Se nenhuma razão de ordem jurídica lhes recomenda tratamento diverso, e tendo todos por fundamento fatural os mesmos eventos, o julgamento do lançamento de imposto de renda da pessoa jurídica aproveita aos lançamentos ditos dele decorrentes.

I - DESCRIÇÃO DAS INFRAÇÕES VERIFICADAS PELO FISCO

São as seguintes as infrações apuradas, o enquadramento legal e as justificativas do fisco:

A) OMISSÃO DE RECEITAS

- 1) Saída de produto acabado sem emissão de Nota Fiscal própria para a operação e sem a escrituração da receita correspondente - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 175; art. 178; art. 179; art. 387, II; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80;
 - a) Deu saída a 1.468 pares de solados para calçado, com notas fiscais de "simples remessas", não contabilizadas como receita, sem referências às notas fiscais de vendas antecipadas;
 - b) Deu saída a 164.301 pares de solado injetado "TR nitriflex" com notas fiscais de "simples remessa" acobertadas pela nota fiscal de venda nº 1.774 de 30.04.91 que menciona a quantidade de 160.000 pares; e
 - c) Deu saída a 152.561 pares de solado injetado "TR nitriflex" com notas fiscais de "simples remessa" acobertadas pela nota fiscal de venda nº 1.747 de 22.04.91 que menciona a quantidade de 150.000 pares.
- 2) Manutenção no passivo de obrigações já pagas e de obrigações não comprovadas - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 180 e art. 387,



II; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80;

- a) Obrigações já pagas: Em 31.12.90, a conta do passivo 2.115.02/6 (conta corrente) apresentava em seu saldo o valor de Cr\$ 4.356.050,00 como contrapartida do débito à conta 5112.01/0 (Salários). A fiscalização constatou que esse valor fora efetivamente pago aos empregados em 20.12.90, conforme recibos examinados; e
 - b) Obrigações não comprovadas: A fiscalizada, além da relação dos credores, não apresentou os títulos que perfazem o valor de Cr\$ 105.728.290,00 integrante do saldo da conta fornecedores em 31.12.91.
- 3) Pagamento de custo ou despesa sem a comprovação da origem dos recursos - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 179; art. 180; e art. 387, II; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80;

As despesas com salários foram contabilizadas a crédito de bancos, representadas por diversos cheques relacionados. Tais cheques, apurou o fisco, foram na verdade depositados na conta de sua coligada Arezzo Indústria e Comércio Ltda. Não aceitando os argumentos apresentados, por entender incoerentes e não coincidentes em datas, de que o pagamento dos salários dos empregados da fiscalizada é feito pela sua coligada, por intermédio de transportadora de valores e que os cheques lhe são remetidos pela Ruta Flex, justamente para essa finalidade, concluiu a fiscalização que os salários foram pagos com recursos à margem da escrituração.

- 4) Saída de mercadoria a título de remessa para industrialização sem identificação do retomo respectivo - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 175; art. 178; art. 179; art. 387, II; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80.



A atuada remeteu para industrialização, em 16.05.91, pela nota fiscal nº 1.824, para a Metalúrgica NR, 3.650 Kg de lingote de alumínio, no valor de Cr\$ 1.753.752,00, sem que fosse identificado o retorno da mercadoria. Concluiu a fiscalização que houve saída de mercadorias sem apropriação da receita.

Decorrentes da Omissão de Receitas: Finsocial, PIS, CSLL e Fonte

B) REDUÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO

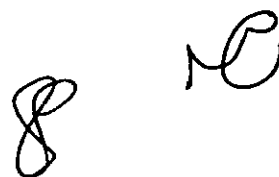
- 1) subavaliação de estoque final de matéria-prima - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 175, art. 182; art. 183; art. 185; art. 186; e 387, I; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80;

A empresa adquiriu em 06.12.91 de sua coligada Arezzo Indústria e Comércio Ltda., 1.750 Kg de corante azul, no valor de Cr\$ 46.007.535,00. Referida matéria prima não integrou o estoque final, não tendo a fiscalizada comprovado o seu consumo.

- 2) Reversão insuficiente do saldo de provisões de férias para empregados - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 265, II; art. 387, II; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80.

Relata o fisco que a atuada não excluiu da conta provisão para férias em 31.12.91 o valor de Cr\$ 1.339.299,22 referente a empregados que não gozaram férias no ano de 1990, ficando a despesa com a provisão de 31.12.91 majorada nesse montante que já havia sido contabilizado como despesa em 31.12.90.

Decorrente da redução do lucro líquido: CSLL.

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, positioned at the bottom right of the page.

C) DESPESAS INDEDUTÍVEIS

- 1) Descontos em duplicatas concedidos a empresa ligada, tidos pela fiscalização como mera liberalidade - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 191; art. 192; art. 197; art. 387, I; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80.

A fiscalizada concedeu à sua coligada Arezzo Indústria e Comércio Ltda, descontos em duplicatas nos valores de Cr\$ 55.524.298,42 no ano de 1990 e Cr\$ 36.866.323,54 no ano de 1991. Esses valores foram glosados pelo fisco por não ter a empresa comprovado a necessidade, normalidade e usualidade da despesa. Não foi aceita a justificativa da empresa de que se tratava do fornecimento de material reciclado.

Para reforçar que os descontos se deram por mera liberalidade, a fiscalização constatou que a beneficiária dos descontos, a coligada Arezzo, dá à fiscalizada tratamento diferente nas suas transações comerciais. Tomou como exemplo uma operação em que a Arezzo revendeu à Ruta Flex por Cr\$ 6.240,00 a unidade de matéria prima adquirida de terceiros por Cr\$ 4.860,00.

Relata ainda a fiscalização ter apreendido inúmeras duplicatas com rasuras e anotações acerca dos descontos que aparentam ter sido acrescentadas posteriormente.

Decorrentes das despesas indedutíveis: Fonte e CSLL.

D) BENS DO ATIVO DEDUZIDOS COMO DESPESA

- 1) Dedução como despesa de moldes, matrizes e sola de mocassim - Enquadramento legal: art. 193, §§ 1º e 2º; art. 387, I; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80;
- 2) Contabilização a menor de CM a crédito do balanço, em decorrência da infração anterior - Enquadramento legal: art. 4º; 10, 11, 12, 15, 16



e 19; da Lei nº 7.799, de 1989; art. 387, inc. II, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Decorrente da contabilização como despesa: CSLL.

E) DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

- 1) Realização com pessoa ligada de negócio em condições de favorecimento - Enquadramento legal: art. 387, I, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80 e art. 20, II e IV, do Decreto-lei nº 2.065/83.

a) A atuada adquiriu 12.500 Kg de corante vermelho da sua coligada Arezzo Indústria e Comércio Ltda., por Cr\$ 78.000.000,00. A coligada havia pago pelo corante que revendeu à fiscalizada, dois dias antes, o valor de Cr\$ 60.750.000,00 em parcelas, vencíveis até 08/07/91.

II - RAZÕES TRAZIDAS PELA AUTUADA NA IMPUGNAÇÃO E RAZÕES DE DECIDIR DO JULGADOR MONOCRÁTICO

A atuada iniciou seu arrazoado alegando que as exigências estão fundadas em presunções injustas e ilegais e em conclusões equivocadas que se afastam da verdade material dos fatos e das operações industriais e negociais da empresa, e dos respectivos registros fiscais e contábeis.

Apresentou as seguintes razões de fato e de direito para as infrações, na ordem em que foram listadas anteriormente, tendo o julgador de primeiro grau assim se manifestado em relação às alegações:

A) OMISSÃO DE RECEITAS

- 1) Saída de produto acabado sem emissão de Nota Fiscal própria para a operação, sem escrituração da receita correspondente e remessa por conta de vendas antecipadas em quantidade maior que a faturada.



Sustentou a autuada, em relação ao primeiro item desta infração, que houve mero erro material e inofensivo ao deixar de mencionar a nota fiscal de venda antecipada nas notas fiscais de simples remessa, mas que o documento de venda foi emitido. Lista as notas de vendas antecipadas correspondentes às remessas, fls. 35, 36 e 37 do anexo 4.

Em relação ao segundo e terceiro itens, a impugnante argumentou que a fiscalização se equivocou ao examinar a documentação, pois deixou de considerar as quantidades que foram devolvidas pelo comprador em razão de defeitos de fabricação. Anexou lista à impugnação, fls. 38 a 99, para informar que no período fiscalizado foram devolvidos 25.469 pares de solados, aduzindo que não se pode atribuir a cada par de solado devolvido a correspondente nota fiscal de venda ou remessa, porque as peças defeituosas são devolvidas à medida que vão sendo aplicadas pelo comprador.

O julgador de primeiro grau entendeu que os documentos juntados são insuficientes para ilidir a acusação fiscal, pois a impugnante deveria ter demonstrado que a quantidade total remetida (Incluindo o que fora enviado pelas notas fiscais sem indicação da respectiva nota fiscal de venda antecipada) não excedeu a quantidade total faturada.

No tocante às alegadas devoluções, a autoridade julgadora singular não as aceitou como justificativa das remessas a maior por entender que o fato de o adquirente devolver parte dos artigos adquiridos não autoriza o vendedor a acobertar a saída com notas fiscais de simples remessa que excedem o total previamente faturado. *"Reposição de produtos defeituosos é operação inteiramente diferente de simples remessa de vendas faturadas com antecedência. (..) Ademais, a devolução de produtos vendidos se submete também a regras próprias de escrituração e o fato deve sempre ser registrado na contabilidade."*, aduziu o julgador.

Chamou atenção do julgador o fato de a nota fiscal de venda antecipada nº 1774 relacionada pela impugnante ser a mesma referida pela fiscalização na infração "A.1.a" com faturamento de 160.000 pares e remessa efetiva de 164.623.



2) Manutenção no passivo de obrigações já pagas e de obrigações não comprovadas - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 180 e art. 387, II; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80;

a) *Obrigações já pagas: Em 31.12.90, a conta do passivo 2.115.02/6 (conta corrente) apresentava em seu saldo o valor de Cr\$ 4.356.050,00 como contrapartida do débito à conta 5112.01/0 (Salários). A fiscalização constatou que esse valor fora efetivamente pago aos empregados em 20.12.90, conforme recibos examinados; e*

Em relação a este item a impugnante alegou que, em dezembro de 1990, emitiu um cheque e o enviou à sua coligada Arezzo para repasse do dinheiro à transportadora de valores Progresso, responsável pelo pagamento dos seus funcionários. Este cheque, a seu pedido só foi sacado pela Arezzo em 10 de janeiro de 1991. Por isso entende não estar evidenciada a existência de obrigação já liquidada e não baixada na escrituração. Havia obrigação, mas consistente em crédito de terceiros, não de folha de salários, asseverou a impugnante.

O julgador de primeiro grau não aceitou as explicações aduzindo que os documentos no máximo provam que houve a transferência de recursos do sujeito passivo para a empresa Arezzo Ind. e Com. Ltda., assim como que a transportadora de valores recebeu recursos da Arezzo para efetuar o pagamento de valores. Mas se foi isto mesmo o que se passou, ocorreu uma operação de mútuo entre as duas empresas, o que devia estar devidamente registrado como tal na contabilidade de duas empresas, o que não está provado

b) *Obrigações não comprovadas: A fiscalizada, além da relação dos credores, não apresentou os títulos que perfazem o valor de Cr\$ 105.728.290,00 integrante do saldo da conta fornecedores em 31.12.91.*

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, appearing to be initials or names.


No tocante a este item a impugnante argumentou que a autuação, está fundada apenas no fato de não ter apresentado o detalhamento" individual das contas. Junta documentos para comprovar a existência das obrigações com sua coligada Arezzo no montante de Cr\$ 95.927.846,52. Admite que quanto ao saldo das demais contas com os fornecedores listados às fls. 36, no valor total de Cr\$ 9.800.443,10 não conseguiu levantar os documentos. Reclama que não pode ser tomado como fato gerador do imposto a falta de detalhamento de contas correntes contábeis e que comprovada a composição da conta de maior valor (Arezzo) deve ser cancelada a exigência.

O Delegado de julgamento manteve integralmente a exigência deste item sob a fundamentação de que o art. 180 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/80 autoriza ao fisco presumir que houve omissão de receita caso se verifique passivo não comprovado, pois o simples nomear os credores e indicar o crédito que toca a cada um deles não desobrigam a empresa de apresentar os títulos respectivos nem a data efetiva de pagamento.

- 3) Pagamento de custo ou despesa sem a comprovação da origem dos recursos - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 179; art. 180; e art. 387, II; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80;

As despesas com salários foram contabilizadas a crédito de bancos, representadas por diversos cheques relacionados. Tais cheques, apurou o fisco, foram na verdade depositados na conta de sua coligada Arezzo Indústria e Comércio Ltda. Não aceitando os argumentos apresentados, por entender incoerentes e não coincidentes em datas, de que o pagamento dos salários dos empregados da fiscalizada é feito pela sua coligada, por intermédio de transportadora de valores e que os cheques lhe são remetidos pela Ruta Flex, justamente para essa finalidade, concluiu a fiscalização que os salário foram pagos com recursos à margem da escrituração.

Contraditando essa exigência, a autuada alegou que a Arezzo era encarregada de providenciar o saque e entrega do numerário à transportadora de



valores, que efetuava o envelopamento do salário e o pagamento dos seus (Ruta Flex) funcionários.

Assevera que a cada cheque remetido a Arezzo corresponde um cheque desta por ela sacado no banco da transportadora e a ela entregue, acrescentado que a Arezzo teve o cuidado e a transparência de fazer o depósito de cada cheque em sua conta bancária (no Banco Progresso) e emitir outro do mesmo valor para entregar o numerário à transportadora, ou se ressarcir do que já entregara. Junta os documentos de fls. 100 a 236 para permitir que se verifique a correspondência entre os valores pagos à transportadora pela Arezzo e os valores que foram por ela enviados a esta.

Lembrou a autoridade julgadora que esta mesma explicação já havia sido submetida e rejeitada pela fiscalização pois na escrituração da autuada não consta nenhum registro da intervenção da Arezzo nos fatos, tendo o fisco, além disso, verificado a não coincidência entre as datas de recebimento dos salários pelos funcionários e as alegadas remessas de recursos da autuada para a Arezzo, havendo ainda "assincronia com a data de repasse da respectiva soma para a transportadora incumbida de efetuar o pagamento".

Decidiu o julgador que, não obstante a coincidência de valores, as explicações e documentos juntados pela impugnante não ilidem a autuação, asseverando que os documentos no máximo provam que houve a transferência de recursos do sujeito passivo para a empresa Arezzo, assim como que a transportadora de valores recebeu recursos da Arezzo para efetuar o pagamento de valores. E arrematou: "*o mais importante e indispensável não ficou comprovado, que é o propósito de tamanho deslocamento de valores de uma para outra empresa.*"

- 4) Saída de a mercadoria a título de remessa para industrialização sem identificação do retomo respectivo - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 175; art. 178; art. 179; art. 387, II; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80.

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, positioned at the bottom of the page.

A atuada remeteu para industrialização, em 16.05.91, pela nota fiscal nº 1.824, para a Metalúrgica NR, 3.650 Kg de lingote de alumínio, no valor de Cr\$ 1.753.752,00, sem que fosse identificado o retorno da mercadoria. Concluiu a fiscalização que houve saída de mercadorias sem apropriação da receita.

Na impugnação a atuada argumentou que, de fato, remeteu à Metalúrgica N.R. Ltda. matéria-prima para industrialização e que tal mercadoria foi devolvida, ao contrário do que entendeu a fiscalização. Anexou carta da destinatária da mercadoria, fls. 33 do Anexo 4, dando conta da devolução com a própria nota fiscal de remessa, tendo sido a matéria prima empregada pela impugnante na feitura própria de formas.

Afirma que parece ser ilegal atribuir a uma simples remessa para industrialização a natureza de venda tributável, pois não constitui aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda. Assim, não é fato gerador do tributo. Tampouco é objeto da firma a venda de alumínio.

O julgador, após tecer considerações sobre a forma correta de se proceder e escriturar devoluções, concluiu que a atuada não fez prova do efetivo retorno da mercadoria, mantendo a exigência fiscal.

B) REDUÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO

- 1) subavaliação de estoque final de matéria-prima - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 175, art. 182; art. 183; art. 185; art. 186; e 387, I; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80;

A empresa adquiriu em 06.12.91 de sua coligada Arezzo Indústria e Comércio Ltda, 1.750 Kg de corante azul, no valor de Cr\$ 46.007.535,00. Referida matéria prima não integrou o estoque final, não tendo a fiscalizada comprovado o seu consumo.



A impugnante sustentou que ao longo de todo o ano de 1991 adquiriu e empregou matérias-primas, materiais usados, reciclados, energia elétrica e combustíveis, mão-de-obra e toda sorte de materiais intermediários. Não tem meios de comprovar, em 1994, o que havia sido consumido em 1991, senão pela forma regulada em lei, isto é, por documentação de compras, registros fiscais e contábeis de compras e produção vendida e estocada, livros auxiliares e honestidade.

Acrescenta que, a matéria é de direito, e não de fato, pois este já fora comprovado mediante os livros legais, vistoriados pela fiscalização.

Decidiu o julgador que a argumentação da impugnante não é capaz de refutar a imputação fiscal, pois este não comprovou com os meios hábeis e legais o consumo da matéria prima.

- 2) Reversão insuficiente do saldo de provisões de férias para empregados - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 265, II; art. 387, II; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80.

Relatou o fisco que a autuada não excluiu da conta provisão para férias em 31.12.91 o valor de Cr\$ 1.339.299,22 referente a empregados que não gozaram férias no ano de 1990, ficando a despesa com a provisão de 31.12.91 majorada nesse montante que já havia sido contabilizado como despesa em 31.12.90.

Defendeu-se a impugnante argumentando que a provisão é constituída no fim do período, calculada em duodécimos do salário de cada empregado por período de férias vencido até a data e, como ocorrem distorções, em razão de aumentos salariais; o cálculo torna-se defasado, mas é impraticável ajustar a conta.

Aduziu que da conta provisão vão sendo subtraídos os valores das férias concedidas. Esgotado o saldo da conta, os pagamentos vão sendo lançados diretamente às contas de custos e despesas; constituindo-se nova provisão ao final do período, com base no salário vigente e nos encargos sociais, conforme autoriza a legislação. Ainda



que seu procedimento, ponderou a impugnante, não tenha sido tecnicamente exemplar. não aumentou a despesa.

C) DESPESAS INDEDUTÍVEIS

- 1) Descontos em duplicatas concedidos a empresa ligada, tidos pela fiscalização como mera liberalidade - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 191; art. 192; art. 197; art. 387, I; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80.

A fiscalizada concedeu à sua coligada Arezzo Indústria e Comércio Ltda, descontos em duplicatas nos valores de Cr\$ 55.524.298,42 no ano de 1990 e Cr\$ 36.866.323,54 no ano de 1991. Esses valores, que variavam de 25 a 40 %, foram glosados pelo fisco por não ter a empresa comprovado a necessidade, normalidade e usualidade da despesa. Não foi aceita a justificativa da empresa de que se tratava do fornecimento de material reciclado.

A impugnante argumentou que os recebimentos foram registrados e os descontos de fato concedidos. Contraopondo-se à afirmação do fisco de que não encontrou vestígios de material reciclado, juntou cópias de notas fiscais para ilustrar o emprego desses materiais assim como de rejeitos de solas devolvidos.

No tocante à aquisição de matéria prima da Arezzo por preço superior ao custo original, a impugnante sustentou que o vendedor teve custos de transporte, impostos, manuseio, armazenamento, despesas financeiras; não podia fornecer por preço menor.

Essa exigência foi integralmente mantida pelo julgador sob o fundamento de que a autuada não comprovou a usualidade e a necessidade da despesa, fundamental, em se tratando de empresa ligada. Destacou que os descontos eram concedidos posteriormente, mesmo nos casos de vendas a prazo longo, num período de inflação alta.



Aduziu a autoridade julgadora que os documentos de fls. 38 a 99 e 426 do anexo 4 apenas demonstram que a autuada adquiriu, em determinados períodos, certa quantidade de matéria-prima de baixo padrão, mas não que a tenha efetivamente empregado na confecção do produto cuja venda deu ensejo ao desconto em pauta.

F) BENS DO ATIVO DEDUZIDOS COMO DESPESA

- 3) Dedução como despesa de moldes, matrizes e sola de mocassim - Enquadramento legal: art. 193, §§ 1º e 2º; art. 387, I; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80;
- 4) Contabilização a menor de CM a crédito do balanço, em decorrência da infração anterior - Enquadramento legal: art. 4º; 10, 11, 12, 15, 16 e 19; da Lei nº 7.799, de 1989; art. 387, inc. II, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Decorrente da contabilização como despesa: CSLL.

As exigências relativas a estas infrações foram julgadas improcedentes pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte.

G) DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS

- 2) Realização com pessoa ligada de negócio em condições de favorecimento - Enquadramento legal: art. 387, I, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80 e art. 20, II e IV, do Decreto-lei nº 2.065/83.

A autuada adquiriu 12.500 Kg de corante vermelho da sua coligada Arezzo Indústria e Comércio Ltda., por Cr\$ 78.000.000,00. A coligada havia pago pelo corante que revendeu à fiscalizada, dois dias antes, o valor de Cr\$ 60.750.000,00 em parcelas, vencíveis até 08/07/91.



Na impugnação a autuada sustentou que o fornecedor Arezzo teve custos vários na operação, os quais se compuseram de transporte, impostos, manuseio, armazenamento, despesas financeiras; daí não podia fornecer por preço menor, sob pena de arcar com prejuízo operacional e ainda se sujeitar a autuação fiscal caso isso ocorresse. Acrescentou que o negócio foi autêntico e que a mercadoria foi adquirida para atender encomendas imediatas; como não dispunha de dinheiro em caixa, adquiriu o produto por preço adequado e justo, mediante troca de crédito.

Esta parte da autuação foi mantida pelo julgador de primeiro grau sob o fundamento de que a autuada poderia ter adquirido a mesma mercadoria de terceiros, quer dizer, da própria Karina Indústria e Comércio de Plásticos Ltda. O julgador refutou o argumento de que a impugnante que não tinha disponibilidade pois pagou à empresa ligada muito antes de terminado o prazo de pagamento que a fornecedora original havia concedido.

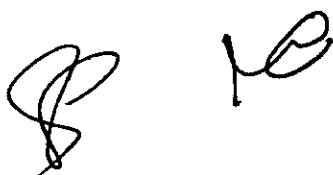
II. 1 - Das exigências decorrentes

Não apresentou argumentos de impugnação específicos para os lançamentos decorrentes. Limitou-se a pedir a sustação do julgamento dessas matérias até que se julgasse o principal.

Da exigência relativa ao FINSOCIAL o julgador monocrático, aplicando a Instrução Normativa SRF nº 31/97, subtraiu o montante que excedeu o resultante da aplicação de alíquota superior 0.5%.

No tocante ao Imposto de Renda na Fonte - IRF o julgador cancelou de ofício as parcelas dessa exigência fundadas no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei nº 7.713/88.

Da exigência da CSLL, foram excluídas as parcelas que decorrem das parcelas excluídas no julgamento do IRPJ



II. 2 - Da redução dos acréscimos legais

A multa de ofício foi reduzida de 100% para 75%, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96. A multa de ofício de 50%, aplicada no ano de 1990, foi mantida nesse percentual.

Por fim, o julgador monocrático determinou a subtração do crédito tributário relativo a todos os autos de infração integrantes do processo a quantia resultante do cômputo dos juros de mora com base na variação da TRD no período compreendido entre 4 de fevereiro e 29 de julho de 1991

III - DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

III.1 - Preliminar

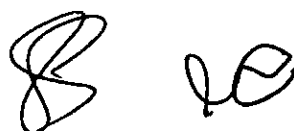
Inconformada com a decisão proferida pela Delegacia de Julgamento em Belo Horizonte, por entender que os fundamentos de sua razão de decidir são por demais frágeis e incapazes de manter a tributação, a autuada recorre a esse Conselho.

Alega em sede de preliminar que o Auto de Infração está eivado de vício insanável de absoluta nulidade por não determinar com exatidão a exigência tributária, não tendo atendido aos requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/72 e do art. 142 do Código Tributário Nacional.

Requer a extensão dessas alegações também para o Auto de Infração relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, procedimento decorrente.

1) Nulidade quanto à apuração do lucro real - Base de cálculo do imposto de renda.

Alega ter apurado no ano-calendário de 1991, conforme Declaração de Rendimentos anexada, prejuízo fiscal no valor de Cr\$ 89.213.734,00. Fato que não foi levado em conta pela fiscalização na recomposição do lucro real daquele ano, em face das infrações apuradas.

Two handwritten signatures in black ink, one on the left and one on the right, appearing to be initials or a stylized name.

2) Nulidade quanto a não consideração da postergação do pagamento do imposto relativamente ao item denominado custo de bens ou serviços vendidos - Subavaliação de estoque final - Item 5 do Auto de Infração.

Reclama da não aplicação do instituto da postergação na subavaliação exigência relativa à subavaliação de estoque final, nos termos do parágrafo único do artigo 154 e art. 171, I, § 1º do RIR/80 e do PN CST nº 57/79.

3) Não ocorrência de preclusão processual relativa à nulidade

Entende não se poder falar em preclusão na agora alegada nulidade, uma vez que é "nulo o ato jurídico, quando não revestir a prova prescrita em lei (art. 45, inciso III do Código Civil)", sendo que essa nulidade deve ser pronunciada pelo Juiz, quando conhecer do ato ou dos seus efeitos (parágrafo único art. 146 do Código Civil). Assim, pelo fato de ela (a nulidade) poder ser decretada de ofício pode ser argüida em qualquer grau de jurisdição, inalcançável, por isso mesmo, pela fenômeno da preclusão.

III.2 - DO MÉRITO

A) OMISSÃO DE RECEITAS

1) Saída de produto acabado sem emissão de Nota Fiscal própria para a operação e sem a escrituração da receita correspondente - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 175; art. 178; art. 179; art. 387, II; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80;

a) Deu saída a 1.468 pares de solados para calçado, com notas fiscais de "simples remessas", não contabilizadas como receita, sem referências às notas fiscais de vendas antecipadas;

Reforça o argumento já apresentado na impugnação de ocorreu que mero erro ao não se mencionar as notas fiscais de vendas nas notas fiscais de remessa e que os documentos fls. 35, 36 e 37, do anexo 4 reparam o erro.



Elabora demonstrativo mais resumido, fls. 247, para corroborar sua argumentação.

- b) *Deu saída a 164.301 pares de solado injetado "TR nitriflex" com notas fiscais de "simples remessa" acobertadas pela nota fiscal de venda nº 1.774 de 30.04.91 que menciona a quantidade de 160.000 pares; e*
- c) *Deu saída a 152.561 pares de solado injetado "TR nitriflex" com notas fiscais de "simples remessa" acobertadas pela nota fiscal de venda nº 1.747 de 22.04.91 que menciona a quantidade de 150.000 pares.*

Repete os argumentos da impugnação de que houve devoluções de solados pelo mesmo cliente e da mesma mercadoria fornecida, pelo mesmo preço, que totalizaram 25.469 pares fls. 39/40 anexo 4)

Aduz que sendo fato comum tais devoluções, a reposição era feita de forma a atender às necessidades do cliente, mediante cobertura de nota fiscal de simples remessa, inexistindo assim a menor nuança de receita omitida.

- 2) Manutenção no passivo de obrigações já pagas e de obrigações não comprovadas - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 180 e art. 387, II; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80;
- a) *Obrigações já pagas: Em 31.12.90, a conta do passivo 2.115.02/6 (conta corrente) apresentava em seu saldo o valor de Cr\$ 4.356.050,00 como contrapartida do débito à conta 5112.01/0 (Salários). A fiscalização constatou que esse valor fora efetivamente pago aos empregados em 20.12.90, conforme recibos examinados; e*

Sustenta que, efetivamente, carente de recursos, fez o pagamento a seus empregados através de sua coligada Arezzo IC Ltda. que lhe forneceu recursos através do conta corrente, garantida pelo cheque 641.167. O lançamento foi feito a crédito da



Conta Corrente 2115.02/6 da empresa coligada Arezzo Indústria e Comercio Ltda, integrando tal obrigação o Balanço Patrimonial. de 31.12.90. Referido cheque teve o ajuste de somente ser depositado em 10 de janeiro de 1.991. o que foi regularmente feito e registrado na contabilidade.

Acrescenta que é de clareza indiscutível, ressaltada em simples conferência na referida conta-corrente que a mesma:

a) em dezembro de 1 990 - em partida mensal - recebeu o lançamento de Cr\$ 4.356.050,00 sob o histórico "RF salários 12/90 cf. ch. 641.167;

b) em janeiro de 91, com a apresentação do cheque à rede bancária, foi contabilizado o pagamento, conforme lançamento, do mesmo valor, de nº 25, com o histórico "vr. Salários pagos ref 12/90". cópias do conta-corrente anexadas;

c) o documento de folha 245 - anexo 4 da impugnação - traz o comprovante o depósito do mesmo valor, realizado pela Arezzo IC Ltda. em 10 de janeiro de 1991 - encerrando o ciclo do negócio.

Assevera que a escrituração da operação obedeceu aos princípios contábeis atinentes à espécie e ao negócio, registrando, em dezembro de 90, a crédito da conta corrente passiva o pagamento - valor do qual era efetivamente devedora à Arezzo - e, em janeiro/91 - o débito na conta corrente passiva, pela liquidação da obrigação na data aprazada.

b) Obrigações não comprovadas: A fiscalizada, além da relação dos credores, não apresentou os títulos que perfazem o valor de Cr\$ 105.728.290,00 integrante do saldo da conta fornecedores em 31.12.91.

Em relação a essa infração a recorrente informa os valores que totalizam Cr\$ 9.212.162,20 constituíam, à época, créditos de fornecedores e, ao mesmo tempo era



ela credora das mesmas pessoas por venda de mercadorias, tem sido feito em março de 1 992 o registro contábil do acerto em razão da confusão.

No tocante ao valor de Cr\$ 95.927.846,52, créditos de fornecimento da coligada Arezzo Indústria e Comércio Ltda, não foi pago durante o ano base de 1 992 (conforme fls. 246 do anexo 4), acumulou valores em 1 993 e persistiu até final de 1994.

Acrescenta que a contabilidade que demonstra o afirmado esteve à disposição da fiscalização durante todo o período que a empresa esteve sob ação fiscal, isto é, da primeira intimação em outubro/93, até a lavratura do auto em dez.94. Portanto viu, ou deveria ter visto e considerado em suas análises e conclusões, o fato de que o pagamento não fora efetuado porque mantido como valores passivos, do mesmo modo que questionou profundamente a contabilidade da coligada Arezzo Indústria e Comércio Ltda. e lá pode ver, ou por visitas pessoais, ou através de intimação fiscal (folhas 36), a correspondência de valores na sua conta de clientes Ruta Flex Ltda.

Não existe saldo credor de caixa nem a manutenção no passivo, de obrigações já pagas, assevera a recorrente sendo impossível a imposição da presunção legal prevista no artigo 180, porque não cumpridos os requisitos necessários e indispensáveis estabelecidos naquele artigo.

- 3) Pagamento de custo ou despesa sem a comprovação da origem dos recursos - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 179; art. 180; e art. 387, II; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80;

A recorrente se contrapõe a essa infração sustentando que a artigo 180 do RIR/80 autoriza a presunção de receitas em dois casos ali explicitados, ou sejam: a) se a escrituração indicar saldo credor de caixa; ou b) a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas.

Como o feito fiscal não está relacionado a passivo em aberto, continua a recorrente, poderia deduzir-se que a alegação fiscal está baseada em saldo credor de



caixa. Entretanto, deve ser ressaltado que a prova do saldo credor de caixa deve ser feita por quem acusa, não se encontrando no processo qualquer trabalho demonstrando a situação do saldo de caixa.

Reclama dos argumentos utilizados na decisão recorrida, reafirmando que através da íntima ligação entre ela e sua coligada esta fornecia o numerário à Transportadora de Valores de propriedade do Banco do Progresso S.A., onde mantinha expressiva conta-corrente. Esta, no mister de seu trabalho, recebia o numerário em espécie, separava e envelopava, levando-o em segurança até Matozinhos, MG, ali realizando, ela mesma, o pagamento aos funcionários.

- 4) Saída de a mercadoria a título de remessa para industrialização sem identificação do retomo respectivo - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 175; art. 178; art. 179; art. 387, II; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80.

A recorrente argumenta que comprovou, na impugnação, que o material foi objeto de devolução pelo industrializador, circunstância que encontra-se provada nos autos com a declaração do mesmo de que retornou as mercadorias pela própria nota fiscal de remessa. Se houve irregularidade, esta foi meramente forma.

B) REDUÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO

- 1) subavaliação de estoque final de matéria-prima - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 175, art. 182; art. 183; art. 185; art. 186; e 387, I; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80;

Reclama que está se deslocando o ônus de provar o consumo, através do Livro de Registro da Produção e do Estoque, entretanto, a própria decisão afirma que tal livro foi dispensado, indefinidamente, pela Portaria do Ministério da Fazenda, nº 409,



de 14 de maio de 1.979. Era da fiscalização o ônus de provar que os insumos não foram consumidos em face de sua produção e não se encontra nenhuma prova neste sentido.

Aduz que não mantinha controle permanente de produção e de estoque porque não estava a isso obrigado, consoante assevera a própria decisão, utilizando, para efeito de apuração de seu inventário, por época do fechamento de seu balanço, da contagem física dos bens havidos em estoque e valoração pelo preço das últimas entradas, e nada disso foi contestado pelo Fisco.

Chama atenção para o argumento preliminar de que deveria Ter sido dado o tratamento de postergação, com fulcro no art. 387, I, do RIR/80.

- 2) Reversão insuficiente do saldo de provisões de férias para empregados - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 265, II; art. 387, II; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80.

Argumenta a recorrente que toda a provisão efetuada no ano-base de 1.990, foi absorvida pelos pagamentos no curso do ano de 1.991, logo equívale tal procedimento à reversão integral da provisão anteriormente constituída, não restando outra alternativa senão a de se proceder à nova provisão, com o cômputo no cálculo de todos os avos à que aqueles empregados existentes em 31 de dezembro desse ano teriam direito.

Acrescenta que o ponto crucial da questão que desmonta por inteiro as argumentações contidas no auto de infração e na Decisão recorrida é que os cálculos da provisão efetuada em 12.91 não foram contestado pelo Fisco.

Exemplifica os cálculos efetuados para mostrar a correção do seu procedimento.



B) DESPESAS INDEDUTÍVEIS

- 1) Descontos em duplicatas concedidos a empresa ligada, tidos pela fiscalização como mera liberalidade - Enquadramento legal: art. 157, § 1º; art. 191; art. 192; art. 197; art. 387, I; todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80.

Argumenta a recorrente que a venda encontra-se plenamente comprovada, os descontos contabilizados, tudo configurando operações mercantis e negociais normais, usuais e necessárias. Foi colacionado aos autos outros documentos no sentido de demonstrar que os materiais aplicados nos produtos objeto das vendas eram de baixa qualidade, justificando os descontos concedidos.

A prova maior de que os descontos eram necessários à manutenção da fonte produtora, assevera a recorrente, era o enorme passivo que tinha junto à Arezzo, configurada na conta de Fornecedores, cujos saldos eram de Cr\$ 1.391.971,88, Cr\$ 95.927.846,52 e Cr\$, Cr\$ 174.561.279,48, Cr\$ 208.488.514,48 e 172.977,79, em 31 de dezembro dos anos de 1.990, 1991, 1992 e 1.993 e 1994, respectivamente, conforme cópias do Livro Razão e demonstrativos aqui juntados.

Aduz que a sua posição financeira perante à Arezzo era-lhe extremamente desfavorável e se sua credora exigi-se-lhe apenas a correção monetária destes créditos, medida que a própria legislação tributária lhe impunha, a teor das disposições do Decreto-lei nº 2.065/83, as despesas de variação monetária seriam, em muito, superiores aos descontos que a Fiscalização está aqui a proceder a glosa.

Conclui que os descontos concedidos em face às variações monetárias não exigidas demonstra a comutatividade das negociações o que vem a manter a necessidade, usualidade e normalidade das operações que a fiscalização deseja subtrair.

E) DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS



- 1) Realização com pessoa ligada de negócio em condições de favorecimento - Enquadramento legal: art. 387, I, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 - RIR/80 e art. 20, II e IV, do Decreto-lei nº 2.065/83.

Repete que a fiscalização não considerou na margem de lucro da vendedora, os impostos incidentes sobre a venda PIS, FINSOCIAL e a diferença de alíquota de ICMS que, somados, representam 8,65% sobre o preço de venda. Esqueceu-se, também de computar o valor do frete, das despesas administrativas e dos tributos que incidem sobre o lucro - Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro.

Argumenta que a prova do valor ser notoriamente superior ao de mercado deve ser feita pela fiscalização e isto ela não fez. Transcreve jurisprudência deste Conselho.

Relativamente ao pagamento que foi efetuado por conta corrente, acrescenta a recorrente, é de ver que sempre foi devedora da Arezzo, assim, não tem o menor sentido conceder ela - Arezzo, prazo para pagamento à pessoa de quem é credora.

F) JUROS DE MORA

Reclama que o Auto de Infração está a exigir o tributo relativo a fatos geradores ocorridos nos meses de dez. de 1.990 e dez. de 1.991 e que a legislação, no período apontado exigia juros de mora de 1 % ao mês e o Auto de Infração está exigindo juros moratórios em patamares em muito superiores aos previstos na legislação tributária em vigor por época da ocorrência dos fatos geradores, inclusive com aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, incluída por legislação nascida em data muito posterior à dos fatos geradores.



Assevera que tal procedimento é expressamente vedado pelo Código Tributário Nacional que manda aplicar a legislação tributária vigente por ocasião da ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme redação do seu art. 144:

Contesta também os juros de mora correspondentes à incidência da taxa SELIC que não pode ser aplicada, em razão da sua manifesta inconstitucionalidade, conforme inclusive já decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no Resp. nº 215881/PR; Recurso Especial 0045345-0/99, 2º Turma, decisão em 13.06.200, DJ 19/06/2000, p. 133.

III. 3 - Das exigências decorrentes

Pede a Recorrente a extensão dos argumentos anteriormente expostos a todos os processos decorrente, no que lhes forem aplicáveis, observando em relação à Contribuição Social Sobre O Lucro Líquido - CSLL que a glosa de despesas - descontos concedidos não deveria ser adicionada à base de cálculo da CSL. Em hora alguma o Fisco afirma que a despesa é inexistente, ao contrário, afirma que a mesma fora devidamente contabilizada e decorreu do recebimento de vendas efetuadas.

Assim, argumenta, não tem cabida a adição à base de cálculo da contribuição de tais valores, uma vez que a legislação pertinente não obriga a adição da à base de cálculo da CSLL de despesas tidas como não dedutíveis na base de cálculo do imposto de renda.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

A recorrente foi cientificada da decisão de primeiro grau em 07.06.2001, tendo protocolado o recurso em 06.07.2001, tempestivo, portanto.

Apresentou como garantia legal exigida Contrato de Fiança de fls. 266/267, dado como válido pelo despacho de fls. 305/306.

As preliminares levantadas serão superadas pelo voto de mérito que passo a proferir.

Omissão de receitas

Volta à tona a questão das exigências tributárias calçadas em presunções simples. Em julgamentos anteriores já tive oportunidade de expor meu entendimento no sentido de que o Fisco não pode autuar unicamente com base em indício, por não ter este a força probatória de uma genuína presunção. Vale dizer, diferentemente das presunções legais, a autuação lastreada, apenas no primeiro, e muitas vezes único, elemento colhido pelo Fisco não encontra guarida no bom Direito.

A presunção simples, na qualidade de prova indireta, somente é meio idôneo para referendar uma autuação quando resultar da soma de indícios convergentes. Se todos os fatos levarem ao mesmo ponto, a prova da omissão de receitas, restará assegurada.

Nos três itens em que se desdobra a primeira infração do grupo Omissão de Receitas - saída de produto acabado sem emissão de Nota Fiscal própria para a operação; sem escrituração da receita correspondente e remessa por conta de vendas



antecipadas em quantidade maior que a faturada - o que se nota são indícios divergentes.

Com efeito, no primeiro item a fiscalizada é acusada de ter dado saída efetiva de produtos, acobertados pelas notas fiscais de "simples remessa" de nºs 1717; 1837; 1840; 1875 e 1992, sem identificação da nota fiscal de faturamento antecipado, presumindo-se omissão de receitas. Já no segundo e no terceiro itens a fiscalização aponta que as remessas efetuadas por conta das notas fiscais de faturamento antecipado de nºs 1774 e 1747 superaram a quantidade faturada, atribuindo-se nova presunção de omissão de receitas.

Ocorre que as notas fiscais de faturamento de nº 1774 e 1747, além de relacionadas pela recorrente na impugnação como contendo o faturamento das remessas feitas pelas notas fiscais nº 1837, 1840 e 1992, são as mesmas tomadas pela fiscalização como prova de conterem quantidade faturada menor que as constantes das notas de remessas a ela referidas. Ora houve duplicidade nos valores considerados omitidos, uma vez que se é verdade que se mandou mais produtos do que se vendeu, é razoável supor que a quantidade remetida a mais seria, pelo menos parcialmente, decorrentes daquelas remessas em que não se identificou a nota de faturamento.

Sem contar, em relação aos dois últimos itens, a alegação das devoluções que o julgador singular afastou com uma fundamentação meramente formal.

Enfim, nesse ponto, a fiscalização não fez adequadamente a prova que lhe cabia fazer; não há inversão do ônus em se tratando de imputar ao contribuinte omissão de receitas não decorrente de presunção legal. A atividade do lançamento tributário é plenamente vinculada não podendo haver margem para incertezas.

No tocante à segunda infração relacionada à omissão de receitas - manutenção no passivo de obrigações já pagas e de obrigações não comprovadas - há que ficar claro que nas presunções legais, diferentemente das presunções simples, o que o fisco não precisa provar é a omissão de receitas, vale dizer a efetiva origem dos



recursos, bastando a prova do fato indiciário – no caso, "passivo já liquidado", que estará sempre associado à falta de baixa da obrigação contra contas do disponível por inexistência de recursos "oficiais" suficientes.

Não é o que se nota, no primeiro item da infração - passivo fictício - a fiscalização não aprofundou as investigações e tinha em mãos elementos para essa providência. Os documentos de fls. 38 a 125 do anexo 1 não deixam dúvidas de que existia, como alegou a impugnante, pagamento de salários de seus funcionários pela sua coligada Arezzo, através da transportadora de valores Progresso; e que o trânsito de numerários entre as empresas envolvidas na operação existia, o próprio julgador de primeiro grau reconheceu isso.

O salário estava pago é verdade, mas não por ela. Há sem dúvida uma impropriedade contábil, mas isso não pode justificar o uso da presunção.

O argumento utilizado pelo julgador de que os registros contábeis das transações não são condizentes com os fatos, não são suficientes para se manter a tributação como omissão de receitas.

O segundo item desta infração - obrigações não comprovadas na conta fornecedores no total de Cr\$ 105.728.290,00 - matéria conhecida como passivo não comprovado - tem entendimento pacificado nessa Câmara, podendo ser citados os Acórdãos 107-06268 e 107-05612.

A questão se resume em saber se o art. 180 do RIR/80 contemplava essa hipótese:

"Art. 180. O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 2º)."
(grifamos)



Prevalecia na jurisprudência dessa casa o entendimento de que se o contribuinte não apresentasse os documentos comprobatórios do passivo é porque as obrigações haviam sido liquidadas no curso do ano base, e assim estaria configurada a hipótese de passivo fictício, prevista literalmente no discutido artigo.

Ocorre que o Poder Executivo, reconhecendo a existência dessa divergência de interpretação do texto legal, introduziu no art. 228 do RIR/94, um parágrafo dispondo, "in verbis":

Parágrafo único. Caracteriza-se, também, como omissão de receitas:

a) (...)

b) a falta de registro, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

Mas em se tratando de uma presunção, a sua validade somente tem lugar se proveniente de lei, em face do princípio da reserva legal consagrado no Código Tributário Nacional (arts. 3º, 97 e 142). Daí, fez-se necessário respaldar a medida regulamentar com disposição expressa de lei, o que veio a acontecer com o art. 40 da Lei nº 9.430, de 27/12/96 (DOU de 30/12/96), "que tem o seguinte teor:

"Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita."

Com essa norma, instituiu-se uma nova modalidade de presunção legal de omissão de receitas, confirmando-se a tese dos que defendiam a ausência de previsão legal para considerar-se a falta de comprovação de obrigações constantes do passivo do balanço como passivo fictício e aplicar-se a presunção do art. 180 do RIR/80.

No caso em exame está se tributando a falta de comprovação de obrigações constantes do balanço, hipótese não contemplada na Lei na data da lavratura do auto de infração. A exigência também não pode prevalecer, nesse ponto.



No terceiro item da infração "3" do grupo Omissão de Receitas - pagamento de custo ou despesa sem a comprovação da origem dos recursos - novamente estamos diante de um ponto em que a fiscalização não esgotou o campo probatório que lhe competia.

Ora, ao contrário do que entende o julgador de primeiro grau, cabe aos fisco entender o propósito de "tamanho deslocamento de valores de uma para outra empresa" e não simplesmente presumir utilização de recursos à margem da escrituração. A base legal citada pelos autuantes para sustentar essa exigência não autoriza tal presunção e, por isso, não pode prevalecer.

A última infração do grupo Omissão de Receitas - saída de mercadoria a título de remessa para industrialização sem identificação do retorno respectivo - não deve prevalecer, pelas mesmas razões antes apontadas. O imposto incide sobre a renda, assim entendida os acréscimos patrimoniais. Não há um só dispositivo legal que autorize presumir-se renda nestas circunstâncias.

Reduções do lucro líquido

Vamos analisar agora as infrações do grupo Redução do Lucro Líquido. A primeira infração constatada pelo fisco - subavaliação de estoque final de matéria-prima também não pode prevalecer, seja porque não se pode presumir consumo de matéria prima, seja porque o trabalho fiscal encerrou-se no ano de 1994, quando a autuada já havia encerrado, pelo menos, dois períodos de apuração posteriores àquele em que se teria verificado a subavaliação do estoque final.

Ora, subavaliação de estoque final num período, implica majoração de custos nesse período e redução de custo no período seguinte. Caberia ao fisco, nos precisos termos do art. 171 do RIR/80, observadas os atos normativos pertinentes, efetuar os devidos ajustes no lucro líquido dos períodos afetados.

Na segunda infração deste grupo - reversão insuficiente do saldo de provisões de férias para empregados - os fundamentos utilizados pela fiscalização para a



glosa de parte da provisão de férias efetuada no balanço de 31.12.91 e a validação do procedimento pelo julgador monocrático, merecem reparos, por conterem raciocínio equivocado.

O contribuinte tem direito de deduzir, como custo ou despesa operacional, em cada período de apuração, importância destinada a constituir provisão para pagamento de remuneração correspondente a férias de seus empregados. O limite do saldo da provisão será determinado com base na remuneração mensal do empregado e dos encargos sociais e no número de dias de férias a que já tiver direito na época do encerramento do período de apuração.

No período seguinte, à medida que as férias vão sendo pagas, a conta passiva que registra a provisão vai sendo debitada.

Findo o período seguinte ao da constituição da provisão, restando saldo na conta este deverá ser revertido, constituindo-se nova provisão ou, alternativamente, admite-se a complementação do saldo, procedimento que produz o mesmo efeito tributário.

Esgotado o saldo antes do final do período, pelo fato de o valor provisionado no período anterior ter sido, por qualquer razão, substimado não há o que reverter, a desvantagem será do contribuinte pois com o débito a conta de despesa ou custo estará considerando somente agora um encargo já incorrido no período anterior.

Verificada essa hipótese, e restando ainda, ao final do período, funcionários com férias por serem concedidas é evidente que na constituição da nova provisão deverá ser levado em conta todo o período aquisitivo, ainda que referido período aquisitivo tenha se iniciado no ano anterior, pois o encargo relativo a esse funcionário, embora parcialmente provisionado no período anterior, foi consumido com outros funcionários.

No caso em exame, caberia ao fisco conferir se o valor provisionado em 1990, acrescido dos valores debitados diretamente a custos ou despesas em 1991, não



superaram as férias efetivamente pagas em 1990 e, bem assim, se a nova provisão constituída em 31.12.91 obedeceu à regra legal para sua constituição, acima explicitada.

Despesas indedutíveis

No grupo Despesas Indedutíveis a fiscalização detectou como infração descontos em duplicatas concedidos a empresa ligada, por mera liberalidade. Neste ponto a razão está com o fisco. Os argumentos apresentadas são incapazes de justificar redução na base de cálculo do imposto de renda que não pode ser afetada por atos de mera liberalidade, ainda mais quando este proceder favorece pessoa ligada, caracterizando claro favorecimento.

O fato de a empresa ligada ser credora da concedente, cujo crédito não vem sendo corrigido, não autoriza a "compensação" de favores, uma vez que as despesas tem que estar perfeitamente identificadas com o fato que a elas deram origem.

Entretanto, o fisco não constatou a inexistência do dispêndio e, por isso, não pode haver incidência da Contribuições Social - CSLL sobre os valores glosados.

Distribuição disfarçada de lucros

Da mesma forma, na infração caracterizada como Distribuição Disfarçada de Lucros, caracterizada pela realização com pessoa ligada de negócio em condições de favorecimento, o trabalho fiscal também não merece reparos. Está provado que o negócio com pessoa jurídica ligada foi feito em condições mais vantajosas para essa do que a atuada contrataria com terceiros. O valor pago a maior é indedutível.

Assim, a situação tributária da recorrente ficaria assim:

Exercício de 1991 - Período-base de 1990

INFRAÇÕES	BASE TRIBUTÁVEL	BASE MANTIDA
Passivo Fictício	4.356.050,00	0,00
Descontos concedidos por liberalidade	55.524.298,42	55.524.298,42
TOTAL	59.880.348,42	55.524.298,42



Exercício de 1992 - Período-base de 1991

INFRAÇÕES	BASE TRIBUTÁVEL	BASE MANTIDA
Receitas não contabilizadas	4.106.498,60	0,00
Passivo não comprovado	105.728.290,00	0,00
Pagamento com recursos estranhos à contabilidade	139.230.861,84	0,00
Remessa para industrialização sem retorno	1.753.752,00	0,00
Subavaliação de estoques	46.007.535,00	0,00
Descontos concedidos por liberalidade	36.886.323,54	36.886.323,54
Reversão insuficiente de provisão	1.339.299,22	0,00
Distribuição disfarçada de lucros	17.250.000,00	17.250.000,00
TOTAL	352.302.560,2	54.136.323,54

Entretanto, assiste razão à recorrente quanto a necessária recomposição da base tributável no período-base de 1991, quando apurou prejuízo fiscal de Cr\$ 89.213.734,00, fato não levado em conta pela fiscalização.

A base tributável do ano de 1991, deveria ser assim recomposta:

- 1) Lucro real declarado Cr\$ (89.213.734,00)
- 2) Infrações mantidas Cr\$ 54.136.323,54
- 3) Prejuízo fiscal Cr\$ (35.077.410,46)

Os valores mantidos, tributáveis pelo IRPJ, não comportam, pela sua natureza, distribuição de resultado aos sócios, ficando descartada a incidência do imposto de renda na fonte. Aliás essa exação já foi anulada pela decisão de primeiro grau por outro fundamento.

Os juros de mora, incluídos no Auto de Infração até 31.10.94, foram calculados em estrita observância à legislação vigente, citada às fls. 10, tendo o julgador de primeiro grau excluído do cálculo, no período de 4 de fevereiro a 29 de agosto de 1991 os valores acrescidos com base na variação da TRD. Não há nos autos exigência



de SELIC, pois os juros nela baseados somente serão exigidos, a partir de 1º de janeiro de 1995, quando da liquidação ou inscrição em dívida ativa de eventual saldo de crédito tributário.

Face ao exposto, finalizando meu voto, proponho que se dê provimento parcial aos recurso para excluir da tributação pelo IRPJ os seguintes valores:

- 1) No Exercício de 1991 - Período-base de 1990: Cr\$ 4.356.050,00; e
- 2) No exercício de 1992 - Período-base de 1991: Cr\$ 4.106.498,60, Cr\$ 105.728.290,00, Cr\$ 139.230.861,84, Cr\$ 1.753.752,00, Cr\$ 46.007.535,00 e Cr\$ 1.339.299,22.

As exigências remanescentes, pertinentes ao período-base de 1991 deverão ser compensadas com o prejuízo fiscal apurado neste período, procedendo-se aos necessários acertos nos controles internos da SRF.

Eventuais reflexos em períodos posteriores, em decorrência dos acertos, poderão ser objeto de nova ação fiscal, observadas as regras atinentes aos prazos de decadência.

No tocante às exigências decorrentes, pelas razões expostas neste voto, restam todas indevidas.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2002.


LUIZ MARTINS VALERO