

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO NR 10820/000.472/90-58
ACORDAO NR. 105-8.082

Sessão de 24 de janeiro de 1994

RECURSO NR.: 99.705 - IRPJ - EXS: 1985 A 1987

RECORRENTE : ANDORFATO AGROPECUARIA LTDA.

RECORRIDA : DRF EM ARACATUBA - SP

CMEL/

DECADENCIA - Constituído o crédito tributário pelo lançamento, dentro do quinquênio, contado do dia da notificação para recolher o imposto, não há que se falar em decadência. Entre a data de entrega da declaração e a lavratura do auto de infração medelam menos de cinco anos.

ATIVIDADES RURAIS - Face ao regime especial e às expressas disposições legais, inaplicável às atividades rurais a norma de caráter geral referente à impossibilidade de consideração como despesa de bens materiais de prazo de vida útil superior a um ano e de valor de aquisição superior ao limite fixado para o exercício por atos normativos da fiscalização.

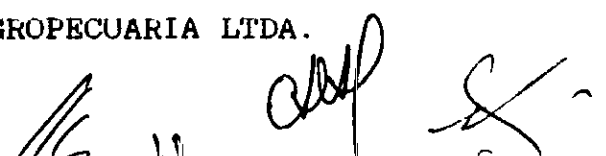
DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETARIA - Qualquer diferença a menor na apuração do saldo credor da correção monetária, detectada em procedimento fiscal enseja a tributação correspondente.

OMISSAO DE BENS - É passível de tributação a correção monetária credora de parte do ativo permanente não incluída no compute da correção.

OMISSAO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA - A simples suspeita de que cheques emitidos pela empresa para pagamentos de seus compromissos tenham servido a outros objetivos, em verdade é um indicio que recomenda um aprofundamento da ação fiscal, mas não é elemento que, por si só, justifique o procedimento de exclusão de tais valores questionados da conta Caixa, para eventual determinação de saldo credor na conta.

INCENTIVO POR INVESTIMENTO - A redução de oitenta por cento autorizada em razão de investimentos realizados no período-base pelas empresas rurais é admitida sobre o resultado oferecido à tributação pelo Contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANDORFATO AGROPECUARIA LTDA.



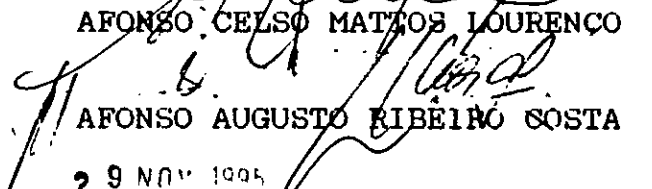
MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO NR 10820/000.472/90-56
ACORDAO NR. 105-8.062

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência arguida pela contribuinte, e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial, para excluir da exigência as parcelas de Cr\$ 204.261.484,00, Cr\$ 1.308.431.307,00 e Cz\$ 804.547,40, nos exercícios de 1985, 1986 e 1987, respectivamente. Vencidos os Conselheiros Celi Depine Mariz Delduque, Hissao Arita e Márcio Machado Caldeira, que excluía(m) menos as parcelas referentes ao saldo credor de caixa.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 1994


CELI DEPINE MARIZ DELDUQUE - PRESIDENTE


AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO - RELATOR

VISTO EM  AFONSO AUGUSTO RIBEIRO COSTA - PROCURADOR DA FAZENDA
SESSAO DE: 9 NOV 1994 NACIONAL

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: RP/105-0.375

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: GILBERTO CONGRO BASTOS, LUIZ EDMUND CARDOSO BASBOSA, JACKSON MEDEIROS DE FARIAS SCHNEIDER. Ausente o Conselheiro JOSE DO NASCIMENTO DIAS.

RECURSO NR. 99.705

RECORRENTE: ANDORFATO AGROPECUARIA LTDA.

R E L A T O R I O

Por bem elaborado, adoto e transcrevo o relatório da decisão singular, de seguinte teor:

"O suporte fático da exigência consiste, in casu, nas irregularidades detalhadas no Termo de Constatação Fiscal de fls. 07 a 20, lavrado em 22.05.90, que, em síntese, são as seguintes:

3.1 - apropriações, como despesas, de valores classificáveis no ativo permanente (item 1 do Termo);

3.2 - omissão de registro de receitas, apurada através da verificação da ocorrência de saldo credor de caixa (item 2 do Termo);

3.3 - diferença apurada no saldo credor da correção monetária do balanço em face da omissão parcial do registro de bem do Ativo Imobilizado (item 3 do Termo); e

3.4 - diferença de correção monetária do patrimônio líquido, resultante da dedução, da conta Lucros Acumulados, do valor de provisão suplementar para o Imposto de Renda, nos exercícios de 1986 e 1987;

4. A exação encontra-se embasada nos seguintes dispositivos legais: artigos 157 e seu par. 1 ; 179; 180; caput e par. 2 do art. 193; 278, parag. 4 ; 347, 349, 358 e incisos; 361 e 387, incisos I e II, todos do RIR/80. Foi lançada, ainda, a multa prevista no artigo 728, inciso II, do mesmo Regulamento.

5. Observado o prazo legal, a contribuinte deu entrada à impugnação de fls. 461 a 476, na qual, com base nas razões que vão abaixo resumidas, se elietua a contestação do lançamento.

PRELIMINARMENTE

- inexistência dos efeitos do lançamento relativo ao período-base de 1984, em face da decadência;

NO MERITO

- a tributação concernente à imobilização contabilizada



como despesa, relativa ao período-base de 1984, está abrangida pela decadência;

- a classificação das inversões a ativar como despesas, por erro contábil, se fosse o caso, não é fato gerador do imposto de renda;

- teria a fiscalização que ter calculado o montante do tributo, por meio da consideração de todos os reflexos da glosa que procedeu, como a depreciação do bem que classificou no ativo imobilizado, o efeito dessa medida na correção monetária do balanço, a alteração imprimida por essas medidas no lucro etc;

- a contribuinte, ao contabilizar os investimentos como despesas, fez-lo amparada por ato permissivo (art. 57, par. 2, do RIR/80), não havendo razão para a glosa procedida;

- a fiscalização incluiu, no montante tributável, o valor dos cheques que, mediante contabilizado a débito da conta caixa e a crédito da conta Bancos, foram dados como descontados pela empresa, com a correspondente quantia ingressada em seu caixa, mas que, na verdade tiveram outro destino, com a maior parte deles sendo liquidada por meio do serviço de compensação bancária;

- se se trata de saldo credor que surgiu em decorrência de haverem sido registradas saídas excedentes às entradas, obviamente que a diferença, representada pela insuficiência de caixa ou encoberta mediante artifício, como empréstimos simulados, deverá ser tributada sem outras providências; todavia, se o que ocorreu foi falta de registro de pagamentos, que, uma vez considerados, darão ensejo ao surgimento de saldo credor de caixa, situação será diversa e dar-lhe o mesmo tratamento que merece a da hipótese anterior será trabalhar com dois pesos e duas medidas;

- quanto à aplicação da alíquota de 35% sobre o saldo credor da correção monetária do balanço, o fato é estranhável, fruto certamente de um cochilo do digno Fiscal, pois o direito à inclusão desse saldo no resultado da empresa rural nunca foi discutido, não se tendo conhecimento de decisão envolvendo o caso; e

- é impossível separar os elementos constitutivos do lucro tributável, para efeito de aplicar alíquotas diferenciadas.

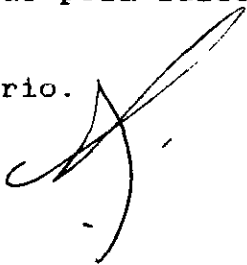
6. Na fase do artigo 19 do Decreto nr. 70.235/72, manifestou-se o AFTN autuante, firmando posição no sentido de que se excluísse, da matéria tributável, apenas o valor de Cz\$ 186.800, a título de correção monetária do balanço, relativo ao exercício de 1987, a teor da vasta argumentação produzida às fls. 478/511."



A autoridade singular de Primeira Instancia, através da decisão de fls. 512, entendeu procedente em parte o lançamento questionado pela contribuinte, excluindo apenas a parcela inerente à alteração do valor da matéria tributada no exercício de 1987, período base de 1986, a título de diferença do saldo credor da correção monetária do balanço.

Inconformada, tempestivamente, a autuada apresentou a sua peça de apelo de fls. 535, onde ataca as razões da decisão de Primeira Instância no tocante à manutenção da exigencia tributária, mas, em síntese, apenas ratificando os seus argumentos já colocados na peça de impugnação, embora com um realce diferente, tudo no intuito de melhor procurar demonstrar as razões pelas quais entende como insubsistente o lançamento efetivado pela fiscalização.

E o relatório.



V O T O

Conselheiro AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, Relator

Recurso tempestivo, dele tomo conhecimento.

O contribuinte, em sua peça de apelo, preliminarmente argui o seu entendimento de que ocorreu a decadência do direito da Fazenda Pública em rever lançamento do exercício de 1985, período base de 1984. Fundamenta esta assertiva pela circunstância de que a autoridade lançadora não poderia efetuar o lançamento, já que, no caso, deveria ser considerada a tese da prescrição intercorrente. De pronto caracteriza-se o total equívoco da recorrente, a uma porque confunde institutos diferentes, a saber decadência e prescrição; a duas, porque em vista da perfeição do lançamento efetuado, conforme já decidido pelos nossos Tribunais Superiores, não há como prosperar a tese da prescrição intercorrente. Por esta razão, não há nenhum sentido na preliminar levantada pela Contribuinte, razão pela qual a rejeito.

Passarei agora a abordar as matérias de mérito constantes do lançamento questionado, as examinando de forma isolada, para efeito de um melhor posicionamento, como segue:

a) IMOBILIZAÇÕES CONTABILIZADAS COMO DESPESAS

A autoridade fiscalizadora considerou como intrínseco o artigo 193 e seus parágrafos do RIR/80, visto que entendeu que o custo dos bens adquiridos e das melhorias realizadas, conforme relação constante as fls. 07 e 07 verso, deveriam ter sido objeto de imobilização. A linha mestra de defesa da ora Recorrente em verdade merece reações, o que passarei a fazer.



O artigo 278, par. 4 do RIR/80, determina que, na determinação do lucro real da pessoa jurídica que tenha por objeto a exploração das atividades rurais, aplica-se no que couber o disposto no artigo 56, obedecidas as condições estipuladas dos artigos 57 e 58.

Nesta linha legal, temos que o artigo 57 do RIR/80, discrimina, de forma precisa, quais são os investimentos, durante o ano base, que visem ao desenvolvimento da atividade rural, de bens relacionados pela fiscalização, no meu entendimento, estão entre os relacionados no já citado artigo 57; do RIR/80. Desta forma, cabe a indagação da aplicabilidade das disposições do artigo 193 ao caso em exame.

Considero que o artigo 193 é uma norma de caráter geral, a qual não atinge o individualizado, ou seja, as disposições específicas inerentes às empresas rurais. A fiscalização, em sua informação, e ao decidir em Primeira Instância o presente feito, considerou que as disposições específicas das empresas rurais devem ser entendidas no cômputo geral das normas da lei 6.404/76 e do Decreto lei nr. 1.598/77.

Não concordo com esta posição da fiscalização, já que ao meu ver a norma de caráter geral não pode prevalecer sobre a disposição específica. Neste sentido, temos que as disposições especiais constantes nos artigos 278 do RIR/80, devem prevalecer para efeito de tributação das atividades rurais. Bem sabemos que tais disposições foram alteradas pela Lei 8.023 e 8.134/90, mais tal disposição não alcança o período-base ora em exame. Assim, para todos os efeitos devem prevalecer as disposições específicas inerentes à atividade rural, pelo que considero, nos termos das Portarias GB 23/70 e 471/76 e em especial da Portaria GB 1/71, que não pode prevalecer para o caso em tela a disposição geral constante do artigo 193 do RIR/80.

Nesta linha de raciocínio, face a impropriedade do dispositivo legal fundamentador da exigência, tenho por improcedente o lançamento quanto a este item, pelo que entendo por afastar da base de cálculo da exigência os valores relativos às imobilizações contabilizadas como despesas.



b) SALDO CREDOR DE CAIXA

A fiscalização incluiu no montante tributado o valor dos cheques que mediante contabilização a débito da conta Caixa e a crédito da conta Banco, foram dados como descontados pela empresa, com a correspondente quantia ingressada em sua caixa, mas que, na verdade, tiveram outro destino, com a maior parte dele sido liquidado por meio de serviço de compensação bancária.

Para melhor esclarecer este assunto, merece transcrição seguinte trecho do termo de constatação fiscal, fls. 10:

"Dessa forma e tendo em vista o enorme volume de valores a serem excluídos do saldo de caixa, tornou-se impraticável a reconstituição diária da conta Caixa, para a verificação do saldo credor.

O saldo de caixa reconstituído será apurado tomando-se o saldo de caixa do balanço em 31/12 do período-base e subtraindo-se do seu valor a diferença do saldo do balanço de abertura do período-base e os valores lançados indevidamente a débito da conta Caixa, durante o período-base."

Não concordo com esta posição da fiscalização, sendo que já firmei este entendimento, quando fui relator na Câmara Superior de Recursos Fiscais, do processo que ensejou o Recurso de Divergência 103-0.582. Tal julgado, teve o seguinte Acórdão, cuja ementa transcrevo:

"Omissão de receitas - Saldo credor de caixa - A simples suspeita de que cheques emitidos pela empresa para pagamentos de seus compromissos tenham servido a outros objetivos, em verdade é um indício de ilícito que recomenda um aprofundamento da ação fiscal, mas não é elemento que, por si só, justifique o procedimento de exclusão de tais valores questionados da conta Caixa, para eventual determinação de saldo credor na conta".

Naquela oportunidade, em meu voto, afirmei: "A simples análise do demonstrativo de fls. 24, indica que a fiscalização efetuou uma mera exclusão dos valores questionados, não sendo realizada qualquer reconstituição da conta Caixa, elemento ao meu ver indispensável para apuração e configuração do ilícito inerente do saldo credor".



No caso em exame, a simples verificação do demonstrativo de fls. 09/10A demonstra, também, a incipiência do trabalho fiscal, fator que me leva a manter o mau posicionamento.

Nesta linha, entendo por excluir da exigência os valores inerentes ao saldo credor de caixa.

c) CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - SALDO CREDOR APURADO A MENOR

A fiscalização indicou valores não contabilizados, relativos a bem do ativo imobilizado, concluindo, ao final, que pelo fato desses valores não haverem sido incluídos na apuração do saldo da correção monetária do balanço, reduziu-se a base de cálculo do imposto de renda. Merece destaque a circunstância de que a recorrente não apresentou qualquer prova para descaracterizar a inibição quanto às aquisições de propriedades dos períodos-base de 1984 e 1985 (fls. 10A/11), argumentando apenas sobre a propriedade adquirida em 22.12.86 (fls. 11/12), anexando os documentos de fls. 473/478.

Quanto a este item, vale ressaltar que o Decreto lei 1.598/77, em seu artigo 41, parag. 3, determina que no caso de bens adquiridos a preço fixo, para pagamento a prazo ou em prestações sem juros nem correção monetária, o Contribuinte poderá optar pela correção do custo de aquisição em função da época ou épocas do seu efetivo pagamento.

A empresa não exerceu a faculdade prevista, tendo simplesmente omitido o registro do bem até 13.02.87, mesmo tendo efetuado parte do pagamento no ato da celebração do contrato de fls. 385/386, no dia 22.12.86.

Não podemos aceitar as ponderações da recorrente, no sentido da incipiência do trabalho fiscal realizado, já que, inclusive, a fiscalização realizou diligência específica às instituições financeiras, para efeito de obter cópias dos chques relacionados as fls. 487/511, utilizados para pagamento da compra da propriedade rural no

dia 22.12.86. Através destes documentos, ficou provado o pagamento de Cr\$ 32.000.000,00, importancia que foi excluída da base de cálculo da correção monetária apurada.

Quanto aos demais bens adquiridos e não contabilizados, face a ausência e argumentos ou elementos probatórios por parte da Contribuinte, não restou à fiscalização outra alternativa senão a manutenção da exigência.

Não podemos, ainda, concordar com a alegação do Contribuinte, no tocante à unilateralidade da correção monetária. No caso em exame, é evidente que os bens: a) foram adquiridos por recursos devidamente contabilizados, ou, b) foram adquiridos com recursos não registrados na contabilidade. Na primeira hipótese, não há como se alegar qualquer unilateralidade no procedimento da correção monetária; Na segunda hipótese, face à marginalidade dos recursos, os mesmos não podem ser objeto de qualquer tratamento fiscal. Neste sentido, não pode ser acobertada a tese da Contribuinte quanto à unilateralidade da correção monetária.

Nesta linha de raciocínio, entendo por procedente a exigência quanto a este tópico.

D) FALTA DE PROVISÃO DO IMPOSTO DE RENDA, RELATIVA AS OMISSÕES APONTADAS NO AUTO DE INFERAÇÃO.

A fiscalização entendeu, tendo ocorridos fatos que implicaram redução do imposto nos anos-base de 1984 e 1985, que a autuada, teria, então, efetuado um provisionamento a menor do imposto de renda à pagar.

Esta Câmara em especial, e este Colegiado Administrativo no geral, já afastaram, de forma corriqueira, esta pretensão fiscal, de reabrir a escrita fiscal do Contribuinte, para efeito de exigir um provisionamento tido como incorreto do imposto de renda devido.

Hoje também entendo que esta posição não pode prevale-



cer. O lançamento já foi efetuado, a exigência tributária se concretizou e é objeto de exame, não revelando esta possibilidade o critério adotado pela fiscalização de, ainda mais nos autos do próprio lançamento, reabrir a escrita fiscal do Contribuinte para efeito de exigências supervenientes. Nesta linha de raciocínio, válida ainda a consideração da argumentação da autuada, quando a mesma afirma que "se a provisão do imposto de renda que faltou diminui o valor do patrimônio líquido no próprio ano da apuração do resultado, gerando menos despesas na correção do balanço do ano seguinte, por outro lado, assentando-se essa provisão em um lucro, antes não considerado, deverá ele ser corrigido juntamente com a provisão."

— Pelo exposto, tenho por completamente indevida a presente pretensão da fiscalização, pelo que improcedente este item da exigência.

E) INCENTIVO FISCAL DA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL DA ATIVIDADE RURAL

Este tópico, em vista da análise até aqui efetuada, no tocante aos presentes autos, merece reparos nos demonstrativos da apuração do pretense crédito tributário, como segue

a) não concordo, em nenhuma oportunidade, por entender que de todo afastada da melhor exegese fiscal, a posição da fiscalização no sentido de que o saldo credor de correção monetária não está vinculado à atividade operacional, no caso agropastoril. Assim, deve o mesmo ser considerado proporcionalmente, conforme o percentual da atividade incentivada.

b) por outro lado, deve ser excluído do citado levantamento o valor da tida omissão de receita, pois conforme o já exposto neste voto, entendemos por não caracterizado o ilícito fiscal.

Neste termos, como atividades não operacionais, sujeitas à alíquotas normal do imposto, em minha posição, e em face das alegações trazidas pela fiscalização, constantes do supracitado demonstrativo, remanesçam apenas os valores inerentes à diferença de cor-

✓

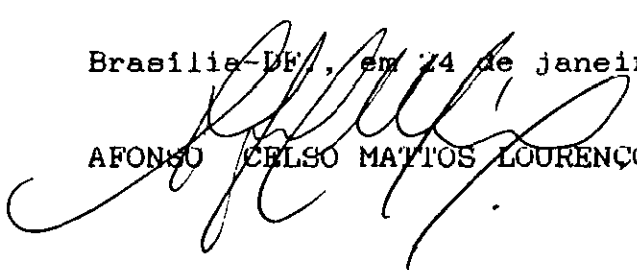
reção monetária (omitida_), venda de bens do ativo imobilizado e arrendamento de pasto.

CONCLUSAO

Pelo exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e no mérito dar provimento parcial ao recurso para efeito de excluir da base de cálculo da exigência, nos exercícios de 1985, 1986 e 1987, as importancias de Cr\$ 204.261.484,00, Cr\$ 1.308.431.307,00 e Cz\$ 804.547,40, respectivamente, além de determinar os ajustes já relacionados neste voto, no tocante ao item relativo ao incentivo fiscal na determinação do lucro real da atividade rural.

E o meu voto.

Brasília-DF, em 24 de janeiro de 1994


AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO - RELATOR