



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 17 de fevereiro de 1986

ACORDÃO Nº 101-76.405

Recurso nº - 89.787 - IRPJ - EXS: DE 1983 e 1984

Recorrente - FÁBIO PERINI S.A. - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOINVILLE - (SC).

IRPJ - PREÇO DO PRODUTO VENDIDO - IRREDUTIBILIDADE - DESPESAS, DESCONTOS E CUSTOS - As despesas inerentes à venda dos produtos, quando assumidas pelo comprador, ou por terceira pessoa em nome do adquirente, a fim de satisfazê-las com recursos próprios, não constituem fator compensável no resultado da receita obtida com o preço do produto vendido. Tem-se por condição inexistente, não se considerando fator redutível do preço, o desconto que não constou expressamente da nota fiscal de venda, quando da sua emissão, desde o instante em que se realizou a correspondente operação. Notas fiscais de compra, emitidas com preterição de requisitos necessários, não revelam regularidade de transações mercantis atinentes à efetiva aquisição de mercadorias, para que os custos correspondentes fossem havidos como reais e pudessem, por encontro de contas, ser compensados no preço do produto vendido.

CUSTO DE BENFEITORIAS - O valor líquido de desconto, efetivamente pago como custo de benfeitorias ou melhorias realizadas em imóvel, é aquele que deve ser registrado em conta do ativo permanente. Não se acrescentando o custo da benfeitoria com o valor do desconto obtido, a correção monetária do ativo permanente, que a este corresponderia, não se justifica.

POSTERGAÇÃO E INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO - Recolhimento, em menor quantidade de ORTN's, de imposto correspondente a exercício anterior, sujei

ACÓRDÃO Nº 101-76.405

ta o contribuinte aos encargos da pos-  
tergação, quanto à parte efetivamente pa-  
ga, e aos da insuficiência relativa à  
parte que não se liquidou.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de  
recurso interposto por FÁBIO PERINI S.A. - INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
DE MÁQUINAS:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Con-  
selho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento par-  
cial ao recurso para excluir da incidência a importância de Cr\$. ....  
573.779, no exercício de 1984, nos termos do relatório e voto que  
passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 17 de fevereiro de 1986.

AMADOR OUTEIRO FERNANDES - PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES - RELATOR

AGOSTINHO FLORES - PROCURADOR DA FAZENDA  
NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 20 FEV 1986

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO, RAUL PIMENTEL e AGOSTINHO SERRANO FILHO.



## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10920-000.705/85-25

RECURSO Nº: 89.787

ACÓRDÃO Nº: 101-76.405

RECORRENTE: FÁBIO PERINI S.A. - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS

R E L A T Ó R I O

FÁBIO PERINI S.A. - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS, empresa estabelecida na cidade de Joinville, Estado de Santa Catarina, aquiesceu, em parte, com a ação fiscal consubstanciada no Auto de Infração (fls. 282/289), lavrado quanto aos exercícios de 1983 e 1984 e obteve sucesso parcial em sua petição impugnativa por decisão do Delegado da Receita Federal naquela cidade.

Alertada, a fls. 360, pela decisão singular, de que ao cumprir a parte da exigência com a qual se conformara, havia elaborado em erro ao efetuar o cálculo do imposto de renda correspondente ao ano-base de 1983, utilizando-se da alíquota de 30% em vez da de 35% e que, em relação ao ano-base de 1982, não recolhera o valor pertinente ao adicional previsto no § 2º do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.704, de 23.10.1979, alterado para 10% pelo § 2º do artigo 24 do Decreto-lei nº 1.967, de 23.11.1982, a empresa procedeu ao recolhimento dessas insuficiências pelas guias DARF's, vindo assim complementar as de fls. 313 e 314.

O exercício social, que se encerrava no último dia de fevereiro de cada ano, passou a findar-se a 31 de dezembro, como dispôs a Assembléia Geral Extraordinária de 31.12.1981 (fls. 32), de modo que o exercício financeiro de 1983 compreende o período-base de 21 meses e se compõe de dois balanços: um, com o período de 01.03 de 1981 a 28.02.1982; outro, com o de 01.03.1982 a 31.12.1982. O exercício financeiro de 1984 compreende o período-base de 12 meses, coinci-

ACÓRDÃO Nº 101-76.405

dente com o ano civil de 1983 (01.01.1983 a 31.12.1983).

No recurso tempestivamente apresentado na conformidade da petição de fls. 368/376, o debate provocado pela defesa se restringe aos tópicos a seguir indicados:

- 1º) - Receita neutralizada em consequência de compensação de custos majorados ou despesas feitas dos produtos vendidos;
- 2º) - Falta de capitalização de custos das melhorias realizadas;
- 3º) - Insuficiência do crédito de correção monetária do balanço em decorrência da falta de capitalização de custos das melhorias realizadas;
- 4º) - Juros ativos de um ano lançado em outro - Postergação e insuficiência.

Sob cada um desses tópicos, o pleito assim se desenvolveu:

- 1º) - Receita neutralizada em consequência de compensação de custos majorados ou despesas fictas dos produtos vendidos:

Exercício de 1983 - Cr\$ 8.668.000

Item 5 no Auto de Infração (fls. 286), subordinado ao período-base do balanço final (01.03.1982 a 31.12.1982)

O fato descrito sob este tópico se relaciona com a venda de uma rebobinadeira automática que a fiscalizada fez à empresa Guaplast - Plásticos Guarulhos S.A., pelo preço de Cr\$ ... 86.683.000, desdobrado pelo líquido de Cr\$ 82.555.238 mais o valor de Cr\$ 4.127.762, como consta da nota fiscal - fatura nº 003016, emitida em 22.06.1982 (fls. 322). Houve alienação fiduciária em favor do Bamerindus S.A. - Financiamento Crédito e Investimento, sob o nº do PACM 82/277/61147-8, como se lê da inscrição feita na



ACÓRDÃO Nº 101-76.405

referida nota fiscal - fatura. Na margem inferior da nota fiscal-fatura nº 003016, portanto em rodapé, se discrimina o vencimento das duplicatas correspondentes para recebimento do preço em três parcelas - Cr\$ 60.678.100,00 a vista, Cr\$ 17.336.600,00 a vista e Cr\$ 8.668.300,00 contra a apresentação.

A alienação fiduciária está assim desdobrada no documento de fls. 321 (comunicação do Bamerindus S.A. - Financiamento, Crédito e Investimento para o financiamento do Finame):

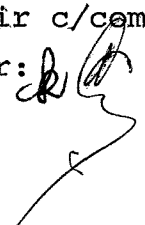
|                            |               |                            |
|----------------------------|---------------|----------------------------|
| Participação: FINAME - 70% | -             | Cr\$ 60.678.100,00         |
| BAMERINCRED                | 20%           | - Cr\$ 17.336.600,00       |
| COMPRADOR                  | 10%           | - <u>Cr\$ 8.668.300,00</u> |
| TOTAL                      | - <u>100%</u> | <u>Cr\$ 86.683.000,00</u>  |

Os valores de Cr\$ 60.678.100,00 e Cr\$ 17.336.600,00 foram creditados na conta mantida no Banco Bamerindus do Brasil S.A., Agência Joinville, o primeiro por liberação da parcela do Finame e o segundo por ordem de pagamento proveniente de Guarulhos, Estado de São Paulo (documentos a fls. 326).

A autuação revela que a operação, embora registrada pelo valor de Cr\$ 86.683.000,00, ficara determinada, em acordo firmado entre a vendedora, Fábio Perini S.A. Indústria e Comércio de Máquinas, e a compradora, Guaplast - Plásticos Guarulhos S.A., consoante demonstrativo a fls. 227, que deveria refletir o negócio como se fosse apenas por Cr\$ 78.015.000,00 tendo a diferença de Cr\$ 8.668.000,00 sido anulada através de custos ou despesas fictícias.

Em cobertura da citada diferença de Cr\$ 8.668.000,00, a autuação indica as parcelas de Cr\$ 7.111.178,00 e Cr\$ ..... 1.557.122,00, constantes daquele demonstrativo de fls. 227.

A parcela de Cr\$ 7.111.178,00, registrada no referido demonstrativo como sendo "saldo a cobrir c/comprovantes despesas", se decompõe, segundo a autuação, por:



ACÓRDÃO Nº 101-76.405

- suposto fornecimento de mercadorias pelas notas fiscais - faturas nºs 20.383 e 20.381 (fls. 230/231) da empresa Safelca Buonacorso S.A - Celulose e Papel, coligada a Guaplast - Plásticos Guarulhos S.A., respectivamente nos valores de Cr\$267.416,00' e Cr\$ 2.716.000,00 = Cr\$ 2.983.416,00
- hipotético desconto concedido após a venda realizada pela nota fiscal - fatura número 003016, a qual foi emitida sem desconto algum (fls. 332) = Cr\$ 4.127.762,00
- soma: "saldo a cobrir c/comprovantes despesas" (fls. 227) Cr\$ 7.111.178,00

A parcela de Cr\$ 1.557.122,00, refletida em cinco cheques de Cr\$ 314.424,40 (fls. 228/229), emitidos pela empresa Safelca, seria para atender a encargos tributários e serviços de pós-venda (fls. 212, "in fine") e, no demonstrativo, a fls. 227, consta como "saldo a receber".

A autuação considerou ter assim ocorrido registro de despesas fictícias de Cr\$ 8.668.000,00, ou seja, Cr\$ 7.111.178,00 + Cr\$ 1.557.122,00, por superfaturamento de custos para anular diferença de preço da venda de Cr\$ 86.683.000,00 sobre Cr\$ ..... 78.015.000,00.

Ao impugnar a ação fiscal, iniciando o litígio tributário, diz a defesa, a fls. 301:

"Desconhece a Impugnante as razões desta autuação, não compreendendo realmente o animus existente, para que a afirmação de superfaturamento possa ser lançada."

E mais à frente, após descrever cada um dos documentos, nos quais a empresa baseou o registro da operação de venda e dos conseqüentes, ao aludir à acusação fiscal de que a diferença fora declarada no papel em que acordaram as partes, afirma:

"O documento anexo ao processo denominado "papel em que se acordaram as partes", não tem qualquer fundamento legal, pois como facilmente se depreende,

ACÓRDÃO Nº 101-76.405

não houve qualquer acordo entre partes, não sendo do documento reconhecido pela Impugnante."

No exame das contra-razões de defesa, o autuante, através da informação fiscal de fls. 346/354, reportando-se, a folhas 350, ao documento de fls. 321, referente ao financiamento aprovado pelo Finame, assinala que o Finame não aprova pedido de financiamento integral, para adiante dizer que o comprador nada dispendeu em recursos próprios, uma vez que a sua parte de Cr\$ 8.668.300,00, correspondente a 10% do valor da venda, é exatamente igual à diferença do preço por superavaliação com aproveitamento de despesas fictas.

Extraíndo valores constantes do documento de folhas 227, dito como sendo o acordo entre as partes, o signatário da citada informação fiscal de fls. 346/354 procedeu a uma demonstração da maneira a revelar como foi anulada a diferença do preço da venda. Primeiramente, demonstrou o acréscimo de encargos tributários e outras despesas resultante da diferença do preço de Cr\$ ..... 86.683.000,00 sobre Cr\$ 78.015.000,00 para divulgar a parcela de 1.557.122,00, como um dos componentes da majoração dos custos para, em seguida, assegurar que os demais gastos supostamente ditos operacionais são os que o encontro de contas definiu como "saldo a cobrir com comprovantes de despesas", na outra parcela de Cr\$ 7.111.178,00.

O documento de fls. 227, encontro de contas, pela venda da rebobinadeira automática, tipo PERINI 800, está assim com posto:

| <u>DEMONSTRATIVO</u>             | <u>ENCONTRO DE CONTAS GUAPLAST</u> | <u>PLAST. GUARULHOS S.A.</u>   |
|----------------------------------|------------------------------------|--------------------------------|
|                                  | <u>Valores Negociados</u>          | <u>Valores contábeis/fatu.</u> |
| Preço do Equipamento: 1 P.800    | 68.000.000,00                      |                                |
| 2 P. 90                          | <u>6.300.000,00</u>                |                                |
| Valor líquido do Equipamento     | 74.300.000,00                      | 82.555.238,00                  |
| + 5% IPI                         | <u>3.715.000,00</u>                | <u>4.127.762,00</u>            |
| Valor total do Equipamento ..... | 78.015.000,00 .....                | 86.683.000,00                  |

ACÓRDÃO Nº 101-76.405

|                                                                             |                      |               |
|-----------------------------------------------------------------------------|----------------------|---------------|
| + Diferença IPI (4.127.762,00 - 3.715.000,00)                               | 412.762,00           |               |
| + PIS s/diferença faturam. (0,75% s/8.255.238,00)                           | 61.914,00            |               |
| + Finsocial s/idem (0,5% s/8.255.238,00)                                    | 41.276,00            |               |
| + Seguros s/transportes cf. averbações                                      | 72.120,00            |               |
| + Serviços instalações da máquina conforme<br>n/correspondência de 13/08/82 | <u>968.750,00</u>    |               |
| TOTAL GERAL .....                                                           | 79.571.822,00        |               |
| Recebido do FINAME em 29.06.82 (dp.3016/2)                                  | 17.336.600,00        | 17.336.600,00 |
| Recebido do FINAME em 19.07.82 (dp.3016/1)                                  | <u>60.678.100,00</u> | 60.678.100,00 |
| Saldo a receber - dup. 3016/4                                               | 1.557.122,00         | 1.557.122,00  |
| Saldo a cobrir c/comprovantes despesas dup.3016/3 .....                     |                      | 7.111.178,00  |

A fls. 351, o signatário da informação fiscal de fls. 346/354, expõe, verbalmente:

"No verso das duplicatas às fls. 332 e 333 estão as quitações, que claramente identificam o ato e o momento em que as partes daquele dito negócio mercantil liquidaram as suas obrigações: Baixado por encontro de contas em 31/08/82. Safelca Buonaccorso S.A. - Celulose e Papel. pp. Max Josef Reuss Strenzel - Gerente Geral, cic. 005.671.329-00;

Ora, o encontro de contas aconteceu e é o que está documentado no processo.

Há que se valorar os fatos relevantes; assim, agora, muito bem se esclarece:

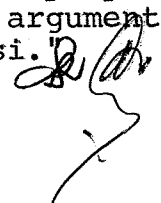
a. o documento de encontro de contas é verdadeiro, não o nega a impugnante, nem quem o assina;

b. os valores, tanto de venda quanto do acordo entre as partes, são efetivamente coincidentes;

c. nenhum dos documentos juntados pela impugnante, exceto as notas fiscais, foram apresentados no curso da ação fiscal; aliás, mesmo intimada, nada respondeu acerca dos fatos;

d. as notas fiscais nºs 20381 e 20383 não especificam o transportador da carga e a data da saída das mercadorias.

Finalmente, isto sim, negar o conteúdo do documento básico da ação fiscal, recolhido do arquivo da autuada, sem suspeitar da própria assinatura, é, sem dúvida, vexar seu próprio argumento, fazê-lo tão pequeno que nem o serve para si.



ACÓRDÃO Nº 101-76.405

Examinadas as contra-razões de defesa, apresentadas' quanto ao citado superfaturamento, assim se pronunciou, a folhas 361, o Delegado da Receita Federal em Joinville, em sua decisão proferida de fls. 355/365:

"A omissão de receitas de Cr\$ 8.668.000 está caracterizada pelos elementos de prova do processo.

O documento de fls. 227, peça básica da exigência, está devidamente assinado pelo representante da autuada o que colide frontalmente com a argumentação da peça impugnatória de que se trata de documento estranho e não conhecido. Nela está contido o acordo entre as partes para superfaturar o produto vendido.

Ao incluir no processo as provas de fls. 332 e 333, a impugnação comprova a real existência do demonstrativo que alega desconhecer, nelas constando que são "baixadas por encontro de contas em 31.08.82."

Os elementos anexos à reclamatória para justificar o "saldo a cobrar c/comprovantes de despesas Cr\$ 7.111.178", a que se refere o demonstrativo de fls. 227, bem como a diferença de tributos e outros gastos, ali descritos, de Cr\$ 1.557.122, têm contra si o referido demonstrativo, não possuindo fundamento para elidir o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário devido. Observa-se que nas notas fiscais de fls. 330 e 331, nem ao menos constam datas de saídas daquelas mercadorias que relaciona."

Dizendo que o valor lançado aos resultados foi o total da nota fiscal, ou seja, Cr\$ 86.683.000 e assim não houvera omissão de receita alguma e que os documentos embasantes da operação não teriam sido analisados, a defesa afirma, na petição de recurso, que se o faturamento tivesse sido aumentado com a diferença dos Cr\$ 8.668.300 para possibilitar ao cliente o financiamento de 100% do equipamento junto ao FINAME, isto seria um artifício comercial, sem qualquer efeito nos resultados da recorrente, porque ficara comprovado que dita diferença fora liquidada pelo cliente.

2º) Falta de capitalização de custos das melhorias realizadas:

Exercício de 1984 - Cr\$ 491.250

Item 2 no Auto de Infração (fls. 287), parte do valor de

Cr\$ 491.250  
/

1.091.250.

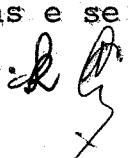
O fato se encontra descrito, a fls. 271, no Termo de Verificação e de Encerramento de Fiscalização e, a fls. 285, no Auto de Infração, como custo de benfeitorias indevidamente apropriadas em conta de resultado e, verbalmente está assim exposto:

"serviços de retro-escavadeira, trator e pá carregadeira para benfeitorias no terreno do novo estabelecimento sede, de Cr\$491.250,00, prestados pela Terwal Ltda., conforme nota fiscal de serviço nº 004123."

O valor de Cr\$ 491.250 é parte da nota fiscal de serviço nº 004123, série ISS, anexada a fls. 226, e se compõe das três últimas parcelas, no total de Cr\$ 982.500 pago com o desconto de 50%, segundo recibo a fls. 225.

Na petição impugnativa, a fls. 303, diz a defesa que tais serviços não foram prestados no terreno do novo estabelecimento e sim no antigo, em Pirabeiraba, e que a parte referente às três últimas parcelas da mencionada nota fiscal de serviço número 004123, se refere à reabertura periódica de valas e valetas que a cada enxurrada eram obstruídas com detritos e terra. Acentua que esses serviços não constituem benfeitorias, mas simples conservação para desentupir valas e valetas a fim propiciar o escoamento das águas e que somente as duas primeiras parcelas, constantes da aquela nota fiscal de serviços como sendo fornecimento de barro se capitalizaram, como de fato foram. Em auxílio do que afirma traz à contemplação dos autos a declaração firmada pela Terwal Ltda., em presa prestadora do serviço (fls. 337).

Sob o ângulo fiscal, como se esclarece a fls. 210 e bem assim a fls. 352, o motivo da tributação é o de que, se, de acordo com o lançamento feito na folha 354 do Diário nº 5, a empresa registrou parte do preço de Cr\$ 982.500 em ativo imobilizado, por débito da conta 14.30.17 - Benfeitorias, em parcela correspondente a 50%, ou seja, Cr\$ 491.250, deveria escriturar aquele preço por inteiro, procedendo a registro complementar em que se debitasse Benfeitorias e se creditasse Descontos Obtidos, na importância de Cr\$ 491.250.



ACÓRDÃO Nº 101-76.405

Tais considerações proferidas pelo autuante se acham secundadas pela autoridade julgadora de primeiro grau, ao decidir que a defesa:

"Em nenhum momento fez referências ou justificativas a respeito do lançamento em conta do ativo do valor líquido desses serviços, efetuado às fls. 354 do diário nº 005, considerado plenamente correto pelo autuante. Tacitamente concordou com o procedimento fiscal em relação àquela parcela. Daí, não haver como prosperar as alegações de impugnação que, agora, após serem exigidos os corretos lançamentos, tentam retificar ou reconsiderar o seu modo de proceder. Correta é a exigência de se apropriar pelo total as melhorias realizadas que constam do doc. de fls. 226, não pelo líquido, já devidamente lançado em conta do ativo.

Destarte, o desconto de Cr\$ 491.250, por com per o valor total a ser imobilizado, deverá ser adicionado à conta do Ativo, submetendo-o à correção monetária do balanço que resulta em Cr\$ 82.529."

Em sua petição de recurso, após reproduzir o que expressa, na petição impugnativa, a respeito desse assunto, a defesa acrescenta, a fls. 314/315:

"A autoridade fiscal está relacionado o recibo à folha 338 com a nota nº 004123 à folha 339, razão pela qual deseja manter a tributação. Ora, pela nota fiscal 004123 foram imobilizados os valores correspondentes ao fornecimento de barro, não sendo imobilizados os valores referentes aos serviços de retro-escavadeira, serviço de trator e de carregadeira. O recibo refere-se a desconto sobre os itens não mobilizados, por se tratar de serviços não imobilizáveis conforme já comentado e demonstrado à folha 337.

O que deveria ser imobilizado, o foi integralmente sem qualquer dedução."

39) Insuficiência do crédito de correção monetária do balanço, em decorrência da falta de capitalização de custos das melhorias realizadas:

Exercício de 1984 - Cr\$ 82.529

Item 3 no Auto de Infração (fls. 287), parte do valor de Cr\$ 181.417. 

ACÓRDÃO Nº 101-76.405

A imputação em epígrafe se liga, por decorrência, ao procedimento anterior, relativo à correção monetária do valor de Cr\$ 491.250.

4º) Juros ativos de um ano lançado em outro - Postergação e insuficiência:

Imposto de Cr\$ 116.086 postergado do período-base de 1982 para o período seguinte e insuficiência de 21,93 ORTN's no pagamento desse imposto postergado.

Item 6 no Auto de Infração, a fls. 284.

A questão se relaciona com os juros de Cr\$ ..... 386.954,48, ocorridos no período de 12.03.1982 a 30.10.1982, os quais foram calculados sobre o levantamento de débitos da empresa Safelca Buonaccorso S.A. - Celulose e Papel, de acordo com a prestação de contas firmada em 08.11.1982, como consta da peça de folhas 233. Os juros foram lançados no ano seguinte, em 31.05.1983, segundo ficha de Razão, a fls. 232.

Como o imposto devido a partir de período-base encerrado no ano de 1982 se calcula em função do valor nominal de uma Obrigação Reajustável do Tesouro Nacional - ORTN correspondente ao mês seguinte àquele em que se finda o exercício social, o autuante, levando em consideração que a empresa concluiu balanço em 31.12.1982 e 31.12.1983, no cálculo da insuficiência do imposto refletido em número de ORTN's, tomou por módulo o valor da ORTN em janeiro de 1983 e em janeiro de 1984, respectivamente de Cr\$ 2.910,93 e Cr\$ 7.545,98 e por alíquotas 30% e 35%, também respectivamente. Assim, em conformidade com a exposição feita, a fls. 269 e também a fls. 284, a insuficiência de imposto, em ORTN's, decorrente da postergação assim se reflete:

a) - imposto em ORTN's relativo ao período encerrado em 31.12.1982:

$$\frac{\text{Cr\$ } 386.954 \times 30\%}{\text{ORTN de jan/83}} = \frac{\text{Cr\$ } 116.086}{\text{Cr\$ } 2.910,93} = 39,87 \text{ ORTN's}$$


ACÓRDÃO Nº 101-76.405

b) - imposto pago ou notificado em relação ao período encerrado em 31.12.1983:

$$\frac{\text{Cr\$ } 386.954 \times 35\%}{\text{ORTN de jan/84}} = \frac{\text{Cr\$ } 135.433}{\text{Cr\$ } 7.545,98} = 17,94 \text{ ORTN's}$$

Insuficiência de imposto a ser cobrado com acréscimos decorrentes da diferença de cálculo do tributo devido:

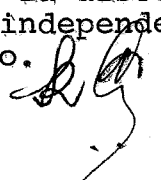
$$39,87 - 17,94 = 21,93 \text{ ORTN's}$$

No apelo inicial, impugnativo, diz a defesa que realmente deixaram de ser contabilizados, no ano-base de 1982, os juros pertinentes, acrescentando que, apesar disso, não ocorrera infração ao regime de competência, porque, embora o cliente os houvesse pago em 08.11.1982, fizera o pagamento mediante cheque sem provisão suficiente de fundos e somente a empresa conseguiu cobrá-los em 30.06.1983, quando, então, procedeu ao respectivo lançamento em receitas, após haver argumentado que os juros de mora nas operações comerciais, em face da sua natureza, somente são reconhecidos, quando não contratualmente previstos, por ocasião do efetivo recebimento.

Ouve-se, a respeito do assunto, a leitura da decisão proferida, nos termos abaixo, proferida pela autoridade julgadora de primeira instância:

"A suplicante alega que os juros de mora nas operações comerciais de Cr\$ 386.954,48, face sua natureza, somente são reconhecidos por ocasião de seu recebimento. Mais adiante, que o cliente efetuou o pagamento dos juros mediante cheque sem provisão de fundos e que conseguiu cobrá-los somente no exercício seguinte.

Não prospera sua reclamação porque, no momento em que recebeu cheque, ordem de pagamento à vista, como retribuição dos juros comerciais, a empresa teve seu direito reconhecido e a disponibilidade jurídica assegurada pela detenção do referido cheque, caracterizando efetivo ingresso patrimonial. A partir desse instante já não existem as pendências dos juros comerciais, poder-se-ia discutir sim, a liquidação do título autônomo, independente e desvinculado, fato estranho ao processo.



Exige-se, pois, o recolhimento do imposto pos  
tergado no valor equivalente a 21,93 ORTN, conforme  
consta da peça vestibular do processo."

No segundo apelo, o de recurso, a fls. 372/373, a de  
fesa reproduz os mesmos argumentos da petição impugnativa e, mais  
à frente, a fls. 375, ao se referir, do final da folha 373 em dian  
te, a questões subordinadas ao período-base de 01.01.1983 a 31 de  
dezembro de 1983, diz, expressamente, sob tópicos que intitula como  
"IMPOSTO IRPJ DE Cr\$ 116.086 POSTERGADÔ" que o fato "Não é objeto"  
de recurso, pois a exigência fiscal foi anulada" 

É o relatório.

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

A matéria de direito, pendente de deslinde nestes autos, em razão dos debates específicos que a defesa faz no apelo recursório vincula-se, estritamente, a quatro dos vários itens constantes da peça vestibular de autuação. Se a empresa pagou o crédito tributário correspondente a todos os itens que agora não debate, ou se deixou alguma parte por pagar, isso é assunto que não entra em cogitação deste julgamento, pois, constituindo essa parte matéria pacificada, portanto, não litigiosa, compete ao setor de arrecadação proceder à necessária conferência.

Cabe assinalar, antes de iniciar-se o exame da matéria pendente de debates, que, em direito, não é a denominação, ou o "nomem iuris" que define o conteúdo de um fato ou ato embora se reconheça que, ao conceituá-lo, se deva, tanto quanto possível, em pregarem-se termos, palavras ou expressões que lhe dêem precisão ao teor daquilo que encerra. Quanto mais precisa for a designação dada ao fato ou ato, tanto menos em demora será ele compreendido na matéria de que se contém, pois, é o seu conteúdo que prevalece, na solução do pleito, e não a estampa do nome recebido por batismo.

Com efeito, pode-se rotular o frasco ou o continente de certa matéria com a etiqueta que bem se desejar, mas isso de nada importa, se no exame do conteúdo a matéria revela, em essência, substância que não se combina com aquela à qual se deu o nome. Não é, pois, uma simples intitulação que qualifica o que se fez e sim aquilo que efetivamente se fez, em seus meandros, o "modus facienti", o real modo de operar, é que, de fato, vai configurar a natureza jurídica da matéria.

A ontologia, que faz o direito se interessar em dar reconhecimento pelo conteúdo da matéria, se fixa em a natureza daquilo que efetivamente se realizou, pois, na espécie dos autos, o truismo corre com a força de um postulado: compensaram-se custos ou despesas irreais com o objetivo de anularem-se os efeitos da di-



ferença da receita obtida pelo preço de venda de Cr\$ 86.683.000 sobre Cr\$ 78.015.000.

Embora em vários estágios dos autos, o procedimento fiscal se tenha descuidado no emprego de termos apropriados ou expressões precisas, intitulando a matéria com nome inadequado pelo uso de vocábulo derivado de omitir, pois omitir é deixar de lado e, na espécie, seria deixar de registrar a citada diferença de receita, o que em realidade, não é isso, porquanto está dito, pelo autuante, a fls. 210, que a receita total de Cr\$ 86.683.000 se registrou em contrapartida da conta 4.1.10.10 - Vendas de Produto. E realmente não é no sentido de deixar de registrar, que se empregou a expressão "receitas omitidas" ou equivalente e sim no de usar verbo com finalidade análoga de ofuscar, encobrir, neutralizar ... os efeitos da diferença da receita obtida com a compensação de custos irreais ou despesas fictas.

Imune de dúvida de que a expressão empregada pelo procedimento fiscal é no sentido de compensação irregular de custos ou despesas, porquanto a intitulação feita daquele modo está seguida dessas outras expressões determinadas por superavaliação dos custos dos produtos vendidos. E mais, na peça básica da autuação, a fls. 284, está dito que a diferença de Cr\$ 8.668.000 passou acobertada fictamente por Cr\$ 1.557.122 de encargos de natureza tributária e serviços de pós-venda e por Cr\$ 7.111.178 anulados por supostas despesas operacionais de Cr\$ 4.127.762, a título de descontos, e Cr\$ 2.983.416, como custos irreais de mercadorias, ficando, portanto, claro que não é no sentido próprio de omissão de receita, consistente em deixar de registrar-se o produto da venda da rebobinadeira automática, que a ação fiscal se houve.

O alvo da ação tributária é o de atingir o conteúdo da matéria resultante da compensação de supostas despesas e disto a defesa tem plena certeza, porquanto, na petição impugnativa, quando iniciou o litígio fiscal, citou, expressamente, que nos termos do Auto de Infração, a diferença de receita teria sido acobertada por diversos documentos de despesa. Nessa ocasião, nenhuma só vez sequer contra-argumentou com inocorrência de omissão de recei-



ACÓRDÃO Nº 101-76.405

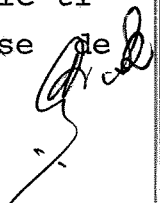
ta e nem poderia ser de outro modo, dado que o tributo está sendo exigido por motivo de dedução de despesas fictas ou custos superavaliados, no dizer inquestionavelmente específico que o procedimento fiscal tem usado em todo o curso da lide.

Destarte, os fundamentos de que a defesa veio se servir, na petição de recurso, querendo imbuir o entendimento de que o crédito tributário correspondente está sendo exigido por motivo de receita supostamente omitida, ao dizer que o valor lançado aos resultados foi o total de Cr\$ 86.683.000, constante da nota fiscal, não tem o menor significado, pois isso não foi negado pela fiscalização, como se lê do que está escrito a fls. 210, e nem mais é preciso evidenciar que a peça vestibular se lavrou por diferença de receita acobertada por despesas fictas.

Não há, pois, como obscurecer a real causa da autuação, para que viesse, agora, a defesa ponderar com fingida surpresa de entendimento, alegando que "caso a requerente não houvesse contabilizado o total da operação como receita, poderia talvez a requerente entender o argumento fiscal", como se a tributação se apoiasse em hipótese de haver a empresa deixado de escriturar receita pertinente à venda da rebobinadeira automática, porquanto outra é a base de cálculo sobre a qual se constituiu o crédito tributário correspondente.

O que a defesa almeja é desviar a atenção do ponto central da questão, qual seja a dedução de supostas despesas, inclusive mantendo-se, agora, em silêncio quanto ao demonstrativo de fls. 227, peça básica da ação fiscal, quando, antes, na petição impugnativa, malquistou o logro de dizer que desconhecia tal demonstrativo, embora ele esteja devidamente assinado pelo representante da autuada, na maneira como a decisão recorrida fê-la desacreditar no argumento de que dele não tinha ciência.

Desmerecido o malfadado argumento da falta de conhecimento, a defesa resolveu, na petição de recurso, a nenhum comentário proceder a respeito do citado demonstrativo, como se ele tivesse caído no esquecimento, passando, então, a advogar a tese de

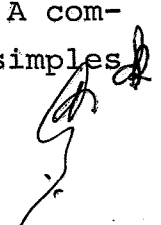


presunção como se as parcelas de Cr\$ 1.557.122 e Cr\$ 7.111.178, sobre as quais se exerce a ação fiscal e que dele constam, não fossem uma realidade tributável, na forma como se revelam, perante a prova dos autos.

A parcela de Cr\$ 1.557.122, que se compõe da soma de cinco valores parciais de Cr\$ 412.762 (diferença de IPI), Cr\$ 61.914 (PIS s/diferença de faturamento), Cr\$ 41.276 (Finsocial s/diferença de faturamento), Cr\$ 72.120 (Seguros s/transportes), Cr\$ 968.750 (serviços de instalações da máquina rebobinadeira), e mais Cr\$ 300, constitui despesas que NÃO foram suportadas com recursos próprios da recorrente (empresa vendedora), uma vez que ela recebeu cinco cheques de Cr\$ 311.424,40 cada um (fls. 327/328), emitidos pela empresa Safelca Buonaccorso S.A. - Celulose e Papel, coligada da compradora Guaplast - Plásticos Guarulhos S.A., contra o Banco Bamerindus do Brasil S.A. em pagamento das despesas retrodiscriminadas.

Cabe esclarecer que aquela cifra de Cr\$ 300 considerada na composição da parcela de Cr\$ 1.557.122, deriva da diferença entre o valor de Cr\$ 78.015.000, que consta do demonstrativo de fls. 227, e a soma do financiamento obtido de Cr\$ 60.678.100 do FINEC e de Cr\$ 17.336.600 do BAMERINCRED, ou seja, de Cr\$ ..... 78.014.700.

A compra e venda, seguida com o pacto de assumir o comprador o ônus de encargos devidos pelo vendedor, por força da transação realizada, constitui característica ou pressuposto inerente à liberdade de contratar. Nessa forma de transacionar, há uma obrigação dupla suportada pelo comprador de satisfazer, com recursos próprios, o preço da coisa adquirida e mais as despesas normalmente devidas pelo vendedor sobre a venda feita. Entre a compra e venda e o pacto de o comprador avocar para si tais despesas, o fato se revela como se fosse um contrato dentro de outro, sem nenhuma autonomia deste, com consequências peculiares a um contrato preliminar e condicional de causas e efeitos, lembrando uma relação de dependência semelhante do principal e o acessório. A compra e venda se exterioriza como um negócio jurídico puro e simples

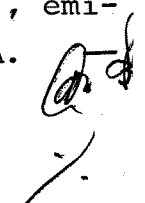


e o mencionado pacto como um agregado condicional estabelecido pelo comprador em favor do vendedor. Há, pois, um vínculo de conexão a unir o pacto da assunção à compra e venda, uma vez que aquele não tem existência autônoma.

Embora as obrigações comumente surjam de uma figura dotada de existência própria e independente, como resultantes de fatores determinantes, excepcionalmente se encontra, quando há ocorrência de pactos semelhantes, uma série de obrigações que subsistem na dependência de outras, como um satélite e de tal maneira que a existência de uma determina a razão de ser da outra.

O cotejo do demonstrativo de fls. 227 com o recebimento, pela recorrente daqueles cinco cheques do valor de Cr\$. .... 311.424,40 (fls. 327/328), no total de Cr\$ 1.557.122, emitidos por coligada da empresa compradora, para satisfazer os encargos pelos quais esta se arrogara cumprir, evidencia, sem sombra de dúvida, o acordo de a compradora pagar, com recursos próprios, obrigações que normalmente seriam da vendedora, ou seja, da empresa recorrente. Sob esse aspecto, não há como fugir à realidade: em relação à recorrente, tais despesas não lhe competiram, porque transferidas à compradora, e, portanto, são fictas.

Quanto à outra parcela de Cr\$ 7.111.178, constante do demonstrativo de fls. 227 como "saldo a cobrir c/comprovantes 'despesas', se divide em duas subparcelas assim consideradas pela recorrente como:

- a) - desconto de Cr\$ 4.127.726 sobre o valor da nota fiscal - fatura nº 03016 (fls. 322), referente à venda da rebobinadeira automática, tipo Perini 800, versão nº 2;
  - b) - aquisição de mercadorias no valor de Cr\$ ..... 2.983.416, soma das notas fiscais - faturas nºs 20.381 e 20.383 (fls. 230/231 ou 330/331), emitidas pela empresa Safelca Buonaccorso S.A.
- 

Celulose e Papel, estabelecida na cidade de Rio Negrinho, Estado de Santa Catarina.

O exame dos documentos, a respeito dos quais há alusão de desconto e de aquisição de mercadorias, não pode desprezar pormenores necessários à compensação de custos, já um tanto combatida pela referência a "saldo a cobrar c/comprovantes de despesas", figurando-se a existência de uma finalidade preconcebida.

A recorrente demanda compensar-se, no produto da venda, um desconto que não consignou naquela nota fiscal - fatura nº 003016, quando negociou a rebobinadeira automática.

O desconto constitui parcela redutora do preço de venda, quando consta da nota fiscal de venda ou da fatura de serviços, sem depender de evento (s) posterior (es) à emissão desses documentos.

Assim, para que o desconto constitua circunstância redutora do preço de venda, é necessário que ele não dependa de fatos ou acordos posteriores à emissão da nota fiscal de venda e fique expressamente consignado nela de forma distinta, desde o preciso momento em que surja a operação.

Ora, na espécie, se o desconto pretendido não existiu no mesmo instante em que se realizou a venda, dependeu ele de acordo posterior à emissão da correspondente nota fiscal. O desconto para ser tido por autêntico há de guardar simultaneidade com o momento da realização da venda. Se assim não fosse, não se poderia falar em preço de venda e sim em líquido de venda, contrariando-se a regra tida que o preço de venda, influente na apuração do resultado das transações mercantis, é aquele baseado no instante em que o contrato de compra e venda mercantil se torna perfeito e acabado, quando o comprador e o vendedor acordam sobre a coisa, o preço e as demais condições de venda (art. 191 do Código Comercial). E na citada nota fiscal - fatura nº 003016 (fls. 322) apenas se descrevem a coisa vendida, a alienação fiduciária que pesa sobre a rebobinadeira negociada, o preço e a forma parcelada como este seria



pago, sem nenhuma outra condição, portanto.

Na hipótese dos autos, o desconto, porque não surgiu concomitantemente com o início da operação mercantil, além de levar-se em consideração a circunstância como o financiamento, descrito no documento a fls. 321, seria concedido, mediante o preço combinado e a entrega da rebobinadeira prevista para julho de 1982, é tido por condição inexistente, uma vez que provém de acordo superveniente à realização da venda, depois de haver-se aperfeiçoado o respectivo contrato de compra e venda, com a aceitação do preço pelo comprador e ter este concordado com o parcelamento como iria pagá-lo.

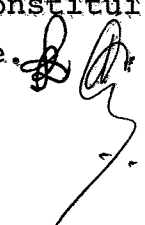
Quanto ao fato de levar-se em consideração a circunstância como foi aprovado o financiamento concedido pelo FINAME, é claro que, se em a nota fiscal - fatura nº 003016 constasse o pretendido desconto, o financiamento não seria o mesmo como o comprador o obteve. O financiamento seria outro.

Não resta, pois, dúvida de que o desconto superveniente se tem mesmo por condição inexistente.

Além disso, veja-se como se depara uma fantasia o dizer-se, na correspondência datada de 28.07.1982 (fls. 223), que "a máquina foi entregue fora do prazo", quando, pelo financiamento aprovado pelo documento de fls. 321, se previu a entrega para "ju<sup>l</sup>ho/82", e se naquela correspondência datada de julho de 1982 já se acusava a entrega da rebobinadeira, não há como atinar com entrega fora de prazo, a não ser por quimera e nada mais.

A força probatória de documentos, a respeito de determinado fato ao qual se pretende dar feição de realidade, depende da autenticidade e legitimidade do conteúdo da prova. A questão não é só de fundo, mas também de forma.

Assim, a exibição de documentos, nos quais se observa a preterição de requisitos legais, não constitui prova eficaz de que a transação se realizou, efetivamente.



ACÓRDÃO Nº 101-76.405

Em se tratando de aquisição de bens (mercadorias ou produtos), é necessário que o documento, apresentado como prova, revele acatamento aos requisitos essenciais à movimentação deles, a fim de que não se veja apenas circulação de papéis e poder-se admitir como fato econômico, juridicamente relevante, a compensação de custos no preço dos produtos vendidos.

Mais uma vez surge, no seio da relação jurídica criada pela nota fiscal - fatura nº 003016 (fls. 322), a empresa, Sa felca Buonaccorso S.A. - Celulose e Papel, coligada da compradora Guaplast - Plásticos Guarulhos S.A., com a emissão das notas fiscais - faturas nºs 20.381 e 20.383 (fls. 330/331), no total de Cr\$ 2.983.416, a fim de ensejar à recorrente completar o encobrimento da diferença de receita obtida, com a compensação de custos irreais, compondo-se assim aquele resíduo de Cr\$ 7.111.178 constante do demonstrativo de fls. 227 por "saldo a cobrir c/comprovantes des pesa". O que se descortina é um dar chegada às contas para tão-somente atingir-se a diferença de receita obtida e anularem-se os efeitos fiscais do imposto de renda sobre ela.

A ação fiscal se apóia em fato de que foram deduzidos custos com pretensas compras, baseando-se na circunstância de que essas notas fiscais - faturas nºs 20.381 e 20.383 foram emitidas a penas pró-forma, com preterição de requisitos necessários a perquirir-se a efetiva circulação de mercadorias, notando-se simples e tão-somente circulação de papéis.

A documentação põe-se nota desprovida de testemunhos fidedignos, composta como está pelas notas fiscais - faturas nºs 20.381 e 20.383 que, além de não indicarem a data da saída do produto e de deixar em branco o nome do transportador da carga, e bem assim o respectivo endereço e placa do veículo, não se encontram acompanhadas de guias de livre trânsito, que provassem terem elas passado pelas barreiras fiscais, uma vez que a emitente das citadas notas fiscais - faturas, ou seja, a empresa Safelca Buonaccorso S.A. - Celulose e Papel se acha estabelecida em Rio Negrinho, cidade diferente da em que a recorrente possui sede, em Joinville, no município de Pirabeiraba. E entre Rio Negrinho e Pirabeiraba há



vaários postos fiscais e nenhuma prova existe de que neles se de sembaraçaram as mercadorias das referidas notas fiscais - faturas.

Exatamente, porque não se observa o acatamento dos requisitos essenciais à prova de que houve circulação dos produtos, a recorrente não tem como demonstrar a regularidade da operação, para que pudesse compensar o custo de Cr\$ 2.983.416 no preço do produto vendido.

No respeitante à capitalização dos custos das melhorias decorrentes de serviços realizados em imóveis, o procedimento fiscal considerou que se a nota fiscal emitida pelos serviços prestados consigna determinado preço, não haveria razão para registrar, em conta do ativo permanente, apenas uma parte desse preço, por se tratar de serviços da mesma espécie. Diante do entendimento fiscal, o preço integral dos serviços deveria ser imobilizado como benfeitorias.

De acordo com a nota fiscal de serviços nº 004123, sê rie ISS, emitida, em 21.11.1983, pela empresa Terwal Limitada (fo lhas 226) foram prestados serviços de trator, carregadeira e retro-escavadeira. O total, que a recorrente haveria de pagar, por tais serviços, se reflete na cifra de Cr\$ 982.500, composta pela soma das três últimas parcelas constantes da referida nota fiscal. Esta nota fiscal consigna, também, o fornecimento de barro na importância de Cr\$ 4.321.300.

Depreende-se do que se assinala no verso de folhas 209, "in fine", que a recorrente fez lançamentos a débito da conta 14.30.17 — Benfeitorias, assim:

- em 25.11.1983, por Cr\$ 4.321.300, quando pagou a parte correspondente ao fornecimento de barro; e
  - em 09.12.1983, por Cr\$ 491.250, quando liquidou, com o desconto de 50% (fls. 225), a parte correspondente à prestação de serviços de trator, carregadeira e retro-escavadeira.
- 

Abstraído-se o desconto obtido, torna-se óbvio que se a empresa registrou, em conta representativa do ativo patrimonial, parte dos serviços, a respeito dos quais nenhuma distinção se fez, justificativa não há para que não fossem registrados por seu valor total, nem mesmo a alegação da qual a defesa veio servir-se, quando iniciou o litígio fiscal, de que se trataria de serviços de simples conservação. Sob esse aspecto, a alegação é meramente escusatória.

Todavia, é de levar-se em linha de consideração o valor efetivamente despendido com os serviços, ainda mais em se tratando de nota fiscal liquidada praticamente a vista, uma vez que a quitação ocorreu antes de trinta dias da sua emissão.

Na hipótese, embora o desconto não constasse da nota fiscal como condição de pagamento, o que resulta claro da citação feita, a fls. 209 verso, em confronto com o recibo de fls. 225, é terem os serviços sido quitados por Cr\$ 491.250 através do cheque nº 887, embora não se indique contra que estabelecimento bancário foi ele emitido.

Diante dessa ordem de idéias, não há sentido em exigir-se que se fizesse lançamento a débito de Benfeitorias pelo total dos serviços e a seguir se registrasse a crédito de Descontos o abatimento obtido, pois se imobilizou o que realmente se pagou.

O tópico 3º, descrito no relatório prefacial deste voto como insuficiência de Cr\$ 82.529 do crédito de correção monetária do balanço, é uma consequência derivada do caso examinado sob o tópico anterior, relativo ao desconto da parcela Cr\$491.250, na hipótese de admitir-se que fosse ele capitalizado como custo das melhorias realizadas em imóvel.

Ocorre que, como ficou entendido, não se deparou razão para que a citada parcela se registrasse em conta representativa do ativo permanente e por isso a exigência fiscal, havida por insuficiência de crédito da conta de correção monetária não prospera, em virtude da íntima relação de causa e efeito, uma vez que



ACÓRDÃO Nº 101-76.405

decaindo o principal, o acessório o acompanha.

Por fim, resta examinar o caso referente aos juros ativos de um ano lançado em outro, dando, em consequência do tardio registro da receita correspondente, a ocorrência de postergação pelo recolhimento serôdio de parte do imposto calculado em número de ORTN's e a insuficiência de recolhimento da parte faltante ao complemento desse número de ORTN's.

A questão se encontra memorizada no relatório preambular com atinência aos juros de Cr\$ 386.954,48, ocorridos no período 12.03.1982 a 30.10.1982, de acordo com o levantamento dos débitos relativos à empresa Safelca Buonaccorso S.A. - Celulose e Papel (fls. 233). Esse levantamento de débitos tem a data de 08 novembro de 1982, ocasião em que, como a defesa dissera na petição impugnativa e veio repetir na petição de recurso, recebeu, em pagamento dos juros, o cheque nº 078.250 do Banco Bamerindus do Brasil S.A., Agência Centro de Guarulhos, por xerox a fls. 335, sem provisão suficiente de fundos e que somente conseguiu cobrá-los no ano seguinte.

Ao aceitar, em 08.11.1982, aquele cheque, ordem de pagamento a vista, a empresa teve confirmada a retribuição dos juros comerciais e, em consequência, o direito reconhecido e a disponibilidade jurídica assegurada pela detenção do referido cheque. Não só isso se encontra bem colocado no ato do julgamento de primeiro grau, senão também que a partir daquele momento já não mais existem as pendências dos juros comerciais e se porventura se quisesse discutir a liquidação do cheque, título autônomo, independente e desvinculado, a discussão ocorreria em outra área do direito e não na do de regência do processo tributário.

A incidência tributária sobre os juros ativos de Cr\$ 386.954 do ano de 1982 gerou o imposto de Cr\$ 116.086, que, tendo por módulo divisor Cr\$ 2.910,93 (ORTN de janeiro de 1983), em vista de ter a recorrente encerrado balanço em 31.12.1982, se converteu em número de 39,87 ORTN's como tributo devido no exercício de 1983.



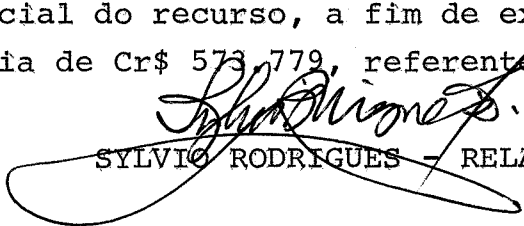
ACÓRDÃO Nº 101-76.405

Ao deslocar para o ano de 1983 o registro da receita pertinente àqueles juros do ano de 1982, a apelante retardou o pagamento do imposto de Cr\$ 116.086, convertido em 39,87 ORTN's, de forma que, ao adiar a prestação pecuniária do tributo para o exercício de 1984, dividiu o valor do imposto, embora calculado sob alíquota majorada em 5%, por um módulo maior, refletido em Cr\$ 7.545,98, valor nominal da ORTN de janeiro de 1984, em vez de Cr\$ 2.910,93 (ORTN de janeiro de 1983), vindo erroneamente calcular o ônus tributário como devido por 17,94 ORTN's.

Inferre-se, então, por óbvia razão que, por ser maior o divisor menor é o resultado como se houve a recorrente, daí por que ela se sujeita aos encargos da postergação referente às 17,94 ORTN's, da maneira como calculou o imposto sobre aqueles juros ativos, e aos da insuficiência pelo resultado a menor, refletido em 21,93 ORTN's (diferença entre 39,87 e 17,94 ORTN's), que deixou de computar ao tributo devido, tudo como se encontra claramente demonstrado sob o tópico 4º, no relatório preambular.

Nesta ordem de entendimentos, ao contrário do que a defesa diz, a fls. 375, a exigência fiscal, referente ao imposto de Cr\$ 116.086, não foi anulada e sim retornada ao exercício de competência, o de 1983, do qual a recorrente havia deslocado o cálculo do tributo devido.

À vista de todo o exposto, o relator vota pelo provimento parcial do recurso, a fim de excluir da base de cálculo a importância de Cr\$ 573.779, referente ao exercício de 1984.



SYLVIO RODRIGUES - RELATOR