



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10945.011721/97-26
Recurso nº : 118.898 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXERCÍCIO FINANCEIRO DE 1996
Recorrente : DRJ EM FOZ DE IGUAÇU/PR
Interessada : MOINHO IGUAÇU LTDA.
Sessão de : 10 DE JUNHO DE 1999
Acórdão nº : 103-20.020

IRPJ - MAJORAÇÃO INDEVIDA DE CUSTO - INCONSISTÊNCIA NA QUALIFICAÇÃO DA INFRAÇÃO - Restando caracterizado que o lançamento contábil da recorrente tipifica a essência de seus atos negociais, ainda que ancorada em débil instrução processual e forma tecnicamente censurável, não há como abonar a acusação fiscal amparada, tão-somente, em provisão e estornos indevidos, se o desdobramento das operações demonstram que tais cometimentos foram ulteriormente escoimados por lançamentos contábeis de ajustes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM FOZ DE IGUAÇU/PR.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio*, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 AGO 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS (Suplente Convocada) E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10945.011721/97-26

Acórdão nº : 103-20.020

Recurso nº : 118.898 - *EX OFFICIO*

Recorrente : DRJ EM FOZ DE IGUAÇU/PR

Interessada : MOINHO IGUAÇU LTDA.

RELATÓRIO

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM FOZ DE IGUAÇU/PR., dando cumprimento ao artigo 34, inciso I, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 09.12.93, recorre de ofício a este Colegiado de sua decisão de fls. 302/314, ao julgar procedente, em parte, a exigência consubstanciada nos autos de infração de fls. 210/252, referentes aos anos-base de 1993/1995 - Exercícios Financeiros de 1994/1996

Constam do presente processo 05 (cinco) autos de infração:

A matéria - objeto do presente recurso cinge-se ao item 02 dos Termos Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 222 e 247), respectivamente abarcando os tributos IRPJ e CSSL.

IRPJ - Majoração indevida de custos detectada através de provisões e estornos da conta Fornecedores a Fixar e, como contrapartida a conta de resultado denominada devoluções. Os valores levados indevidamente a débito da conta de resultado foram a eles adicionados, compensando-se os prejuízos fiscais declarados no LALUR. Enquadramento legal: artigos 197, parágrafo único; 231, § 1º, 195 - inciso II e 234 do RIR/94.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ O LUCRO LÍQUIDO - Decorre da exigência do IRPJ e refere-se ao ano-calendário de 1995 (fls. 246/252). Enquadramento legal apoiado nos artigos 38,39 e 43 da Lei nº 8.541/92, com as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10945.011721/97-26

Acórdão nº : 103-20.020

alterações do artigo 3º da Lei nº 9.064/95. Artigo 2º e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/88; artigo 57 da Lei nº 8.981/95.

Cientificada da exigência, em 31.10.1997, por via postal (AR de fls. 255), apresentou impugnação, em 25.11.1997 (fls. 256/261), instruindo-a com a procuração de fls. 262 e os documentos de fls. 263/283.

Em síntese são estas as razões de defesa extraídas do resumo laborado pela peça decisória:

MAJORAÇÃO INDEVIDA DE CUSTOS:

Que as provisões foram tributadas pela totalidade, em cada mês, sem levar em consideração os estomos, cujos créditos anulam os débitos no resultado.

Que adquire soja em grãos, geralmente de agricultores, recebendo a mercadoria na modalidade de "preços a fixar, portanto, em aberto, o que implica facultar ao agricultor a fixação posterior do preço definitivo, abrindo-lhe a possibilidade de receber uma melhor cotação do produto.

Em assim sendo, a soja entra com um preço simbólico equivalente a R\$ 2,18 por saca de 60Kg. Não se trata de compra futura de soja, já que o produto é recebido no ato do negócio e a transação não pode ser desfeita, podendo apenas variar de preço em função das cotações diárias subsequentes.

Diferente das compras são as vendas, na medida em que estas são feitas a preço fixo, em valores certos e não modificáveis. Tal prática comercial é tradicional nessa e noutras regiões produtoras de cereais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10945.011721/97-26

Acórdão nº : 103-20.020

Assevera que as compras e vendas se sucedem rapidamente, em face da conveniência de formação de estoques.

Em sendo a venda a preço fixo, e por preço expressivamente superiores ao custo representado pelo preço simbólico, torna-se necessário proceder, em cada mês, ao reconhecimento contábil do custo da soja vendida, evitando o surgimento de lucros fictícios. Essa a finalidade da provisão.

Pela provisão, a soja adquirida e vendida, mas com o custo ainda pendente de fixação, é avaliada por um valor médio mensal de mercado, o qual constitui o valor a ser lançado a título de provisão, até o limite quantitativo das vendas. Assim, é possível reconhecer na escrituração o custo correspondente às vendas.

Assinala que não se trata de mera provisão, mas de custos efetivamente incorridos em cada mês, de custos presentes e não futuros. Argumenta que o preço simbólico de R\$ 2,18 por saca representa aproximadamente 20% do preço real e deve ser complementado em função da cotação média para compra do produto, pois, em hipótese contrária, o lucro bruto mensal ficará distorcido. É necessário reconhecer na contabilidade os custos efetiváveis (a fixar) em níveis realistas, conforme as cotações médias para compra do produto.

Após, discrimina, exemplificadamente, demonstração por ela elaborada, para elucidar os cálculos da provisão relativa ao mês de fevereiro de 1995.

Explicita que os lançamentos de estorno, que acarretaram exclusão parcial das despesas lançadas a título de provisão, ocorreram com base nas fixações concretizadas pelos agricultores que entregaram o produto na modalidade a fixar. Esclarece, também, que opera com margens de lucro extremamente exíguas nas transações com grãos, e que a atividade em escala quantitativa que não comporta



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10945.011721/97-26

Acórdão nº : 103-20.020

margens significativas, e que suporta despesas de vulto, inclusive tributárias. Assim, o somatório das glosas, R\$ 1.738.360,00 no ano-base de 1995, indica supostos lucros que afrontam a realidade.

Assenta que as provisões debitadas representam custos legítimos das vendas, não cabendo denominá-las indevidas, assim como não são custos indevidos. Também não são excessivos ou exorbitantes, porque calculados de forma adequada, por parâmetro conhecido e confiável, a cotação média de compras.

Esclarece que a diferença de R\$ 261.630,36 que não foi estornada nos períodos subsequentes foi apropriada em resultado, não se perpetuando como custo inexistente.

Alega que, se indevidas as provisões, a apropriação em resultado poderia configurar a hipótese de postergação (adiamento de custos), a resolver-se conforme as regras de postergação do artigo 219 do RIR/94.

Quanto à compensação de prejuízos, aduz que, ao que se observa, a ação fiscal não compensou os prejuízos de cada período mensal, consignados no último quadro do Termo de Verificação. Também não compensou os prejuízos majorados pelos estornos das provisões a crédito de resultado. Registra que as provisões foram tributadas pela totalidade em cada mês, sem levar em consideração os estornos cujos créditos praticamente anulam os débitos no resultado.

Finaliza pedindo o deferimento da impugnação.

A autoridade de primeiro grau, com supedâneo no artigo 18, c/c o artigo 29 - ambos do Decreto nº 70.235/72 e com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93, determinou a que o processo em voga fosse baixado em diligência,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10945.011721/97-26

Acórdão nº : 103-20.020

objetivando-se melhores esclarecimentos e conferidos os cálculos e os demonstrativos ofertados pela impugnante.

A conclusão da diligência fiscal consta de fls. 300/301.

A autoridade de primeiro grau prolatou a sua decisão sob o nº 764/98, às fls. 302/314, assim resumida em sua ementa constante de folha de rosto:

**"IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL**

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS)
CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)
IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL**

OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA - Os registros de ingresso de numerário em caixa devem encontrar supedâneo em documentação idônea, coincidente em data e valores com os fatos escriturados. Não havendo essa correspondência, prevalece a presunção de que tal numerário provém de receitas omitidas.

OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA - Ocorrendo de a empresa contabilizar o recebimento de título antes da sua efetiva liquidação, implica omissão de receita se, recomposto o caixa, apurar-se saldo credor entre a data da contabilização e o recebimento.

MAJORAÇÃO INDEVIDA DE CUSTO - O lucro a ser submetido à tributação deve ser o resultante do confronto entre a receita e o custo do produto. Não estando o custo definitivamente fixado, é aceitável que se considere, como tal, valor passível de ser estimado com segurança e que se aproxime do preço médio corrente no mercado. O fato de a contabilidade da contribuinte deixar de observar norma contábil não autoriza o fisco a simplesmente desconsiderar o lançamento de provisão de custo e considerar como custo valor simbólico. Cabe à fiscalização, julgando encontrar ilícitos tributários, identificar e quantificar com segurança as bases impositivas."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10945.011721/97-26
Acórdão nº : 103-20.020

Os demais elementos da peça decisória serão abordados ao longo do voto condutor do presente Acórdão.

É o relatório.

V O T O

CONSELHEIRO NEICYR DE ALMEIDA, Relator

Recurso *ex officio* admissível em face do que prescreve o Decreto nº 70.235/72, artigo 34, inciso I, introduzido pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93 e alterado pelo artigo 67 da Lei nº 9.532/97, combinado com a Portaria-MF nº 333, de 11.12.1997.

A matéria, objeto do recurso *ex officio*, mercê da excelente exposição monocrática, débeis aditivos comportam, entendendo-os, aqui, tão-somente, como um esforço adicional para melhor encaminhar ações fiscais ulteriores congêneres.

A peça acusatória fiscal curva-se ao equívoco de sua caracterização e prostra-se diante da sua frágil instrução.

A prática contábil da fiscalizada, similantemente, entremostra-se prenhe de paralogismo concepcional.

Não é defeso à contribuinte a fixação dos seus preços à taxa de mercado futuro, aliás como bem pontuou a autoridade singular ao trazer à colagem os artigos 1.123 e 1.124 do Código Civil Brasileiro. Entretanto, nada que venha abonar a contabilização de valor simbólico como sucedâneo ao determinado pelo valor médio do mercado. Eis, aí, um passo inócuo – desnecessário. Bastaria levar à conta de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10945.011721/97-26
Acórdão nº : 103-20.020

resultado os valores que refletissem as flutuações de mercado, aguardando-se, ulteriormente, a fixação do preço final exigido pelos produtores de grãos (ou cereais).

Na esteira do que fora exposto, a provisão cederia lugar a ajustes de estoques a serem elaborados no período seguinte, ou quando da ultimação dos custos definitivos.

Curioso, similarmente, que o Termo de Diligência Fiscal ao exibir a conta nº 411010026 - sob a égide de *Devoluções de Cereais a Fixar* retrata-a como abarcadora das contrapartidas a débito da conta nº 211020001 - *Fornecedores a Fixar*, por conta de divergências, em peso, das quantidades adquiridas efetivamente pela fiscalizada, *vis-a-vis* as que, preteritamente, foram à mesma autuada endereçadas.

Portanto, se admitirmos que não só os preços mas também as quantidades de mercadorias (sacas de 60Kg.) condicionam-se às aferições futuras (fatores não demonstrados na peça inicial, até mesmo por falta de juntada aos autos dos contratos de compra e venda), o crédito da conta em questão (de resultado, estou convencido), à toda evidência, mostra-se correto. Contrário senso, se a conta de contingência denominada *Fornecedores a Fixar* recebe créditos em igual montante aos contabilizados sob o patrocínio da Conta *Compras de Cereais a Fixar*, infere-se que tal conta encerrar-se-á em função destes próprios lançamentos. Vale dizer: elaborada a partir de contrapartidas a débito da conta de resultado, não só oriundas de valor simbólico mas também quando do assentamento da provisão, o registro transitório destas exigibilidades temporárias (o passivo circulante que com esta não se comunica está retratada no título *contas-correntes*), frise-se, encerrar-se-á (abstraindo-me do plano dinâmico das operações sucessivas) quando da prática de "devolução" e "admissão", respectivamente, das mercadorias concebidas pela nota fiscal de entrada emitida pela impugnante.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10945.011721/97-26
Acórdão nº : 103-20.020

De outra forma, abre-se a possibilidade de evasão de receitas (ainda que o custo de mercadorias vendidas se apresente menor), por exclusão de quantitativo físico-financeiro da conta transitória controladora das operações de entrada de mercadorias. Eis um tema a ser desenvolvido, preservado e carente de melhor adequação no plano fiscal.

O procedimento da insurgente, em face da peça inicial e relatório de diligência de fls. 300/301I só se mostrará resistente e consistente se apoiado em controles rígidos dos movimentos físico-financeiros dos estoques. A decisão recorrida, entretanto, reconhece que os frágeis controles retiram da escrituração da impugnante a sua imprescindível transparência, quase impossibilitando a auditoria destas mesmas constas. Eis um outro tema a reclamar um melhor direcionamento das ações fiscais ao contemplar tal atividade econômica.

Como a caracterização da infração não tipifica a hipótese, concluo pela inconsistência da acusação fiscal. Desta forma, deverá ser recomposto o prejuízo fiscal compensado em defluência das exações aqui apreciadas.

C O N C L U S ã O:

Oriento o meu voto no sentido de se **NEGAR** provimento ao recurso *ex officio*.

Sala de Sessões - DF., em 10 de junho de 1999


NEICYR DE ALMEIDA





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10945.011721/97-26
Acórdão nº : 103-20.020

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 20 AGO 1999

CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em, 27 AGO 1999

NILTON CÉLIO LOCATELLI
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL