



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

MSR
Sessão de 13 de setembro de 1993

ACORDÃO Nº 103-14.067

Recurso nº : 96.284 - IRPJ - EXS: 1983 a 1985

Recorrente : DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS ZANLORENZI LTDA.

Recorrida : DRF EM CURITIBA - PR

IRPJ - SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES - As despesas com fretes e carretos e carga e descarga compõem o custo das mercadorias adquiridas para revenda e, como tal, devem compor o valor do estoque final inventariado.

GASTOS NÃO ATIVADOS - Os gastos com benfeitorias e reformas que, não ampliam a capacidade física do bem ou lhe modifiquem a estrutura visando a adaptá-lo às necessidades da empresa, só devem ser ativados se ficar comprovado o aumento da vida útil do bem tomado como um todo. Irrelevante que os materiais, partes e peças empregadas na benfeitoria ou reforma, tenham via útil superior a um exercício, posto que não formam unidade autônoma.

CUSTOS E DESPESAS INEXISTENTES - Inadmissível a tributação de valores supridos ao caixa mediante retiradas de contas de depósitos bancários, por falta de comprovação de pagamentos, coincidentes em datas e valores, em analogia com o disposto no art. 181 do RIR/80.

QUEBRAS DE ESTOQUE - Não comprovada a falta de razoabilidade das quebras e perdas de que trata o inciso I do art. 184 do RIR/80, não procede a glosa por falta de laudos que somente foram previstos nos casos tratados no inciso II do mesmo artigo.

OMISSÃO DE RECEITAS POR DIFERENÇA DE ESTOQUE - A diferença apurada no estoque de produtos destinados à venda, quando não justificada, evidencia saídas não faturadas.

Recurso parcialmente provido.

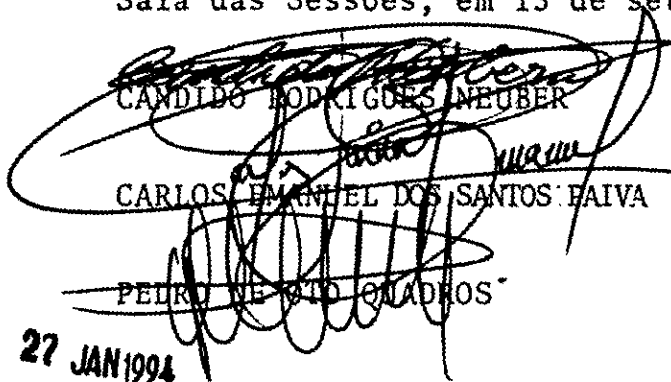
OBS: Continua na fls. 1A.

ACÓRDÃO Nº 103-14.067

Vistos, relatados e discutidos os presentes aut de recurso interposto por DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS ZANLORENZI L^A MITADA,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em **REJEITAR** a preliminar suscitada e, no mérito, em **DAR** provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 151.204; Cr\$ 11.047.499, e Cr\$ 268.184,260 (padrão monetário à época), nos exercícios financeiros de 1983, 1984 e 1984, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 1993



CANDIDO RODRIGUES NEUBER

- PRESIDENTE

CARLOS EMANUEL DOS SANTOS FAIVA

- RELATOR

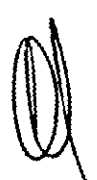
PELRO DE MTO QUADROS

- PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 27 JAN 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
sheiros: José Roberto Moreira de Melo, Victor Luís de Salles Frei
re, Sonia Nacinovic, Clóvis Armando Lemos Carneiro e Rubens Macha
do da Silva (Suplente Convocado).





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10980/000.010/86-29

RECURSO Nº : : 96.284

ACORDÃO Nº : : 103-14.067

RECORRENTE : : DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS ZANLORENZI LTDA.

R E L A T Ó R I O

DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS ZANLORENZI LTDA., inscrita no CGC sob o nº 75.207.334/0001-58, com domicílio tributário em Curitiba/PR, recorre, em 12.12.89 a este Primeiro Conselho de Contribuintes, contra a Decisão de fls. 559/583, que julgou parcialmente procedente o lançamento de fls. 408 e verso, este apoiado no "Termo de Verificação e Encerramento da Fiscalização" às fls. 396/405.

Combinando-se o auto de infração com o "Termo" de fls. 396/405, extrai-se que o lançamento resultou das seguintes acusações:

Exercício de 1983, período-base de 1982

1.1 - Omissão de Receitas	Cr\$	2.152.359,-
1.2 - Omissão de Receitas	Cr\$	4.463.580,-
1.3 - Subavaliação de Estoques	Cr\$	2.676.202,-
1.4 - Insuficiência de Juros e Correção monetária s/Empréstimo	Cr\$	701.173,-
1.5 - Gastos não Ativados	Cr\$	200.992,-
1.6 - Correção Monetária de Balanço sobre Gastos não Ativados.....	Cr\$	85.987,-
Valor tributável	Cr\$	10.280.293,-

ACÓRDÃO Nº 103-14.067

Exercício de 1984, período-base de 1983

2.1 - Subavaliação de Estoques.....	Cr\$ 11.073.110,-
2.2 - Insuficiência de Juros e Correção Monetária s/Empréstimo	Cr\$ 15.997.722,-
2.3 - Gastos não Ativados	Cr\$ 668.705,-
2.4 - Correção Monetária de Balanço sobre Gastos não Ativados.....	Cr\$ 557.008,-
2.5 - Correção Monetária de Balanço sobre Gastos não Ativados em 1982	Cr\$ 449.232,-
2.6 - Variações Monetárias Ativas	Cr\$ 50.563.437,-
2.7 - Correção Monetária de Balanço	Cr\$ 100.767.153,-
2.8 - Custos e Despesas Inexistentes	Cr\$ 10.000.000,-
4.1 - Quebras de Estoque	Cr\$ 409.894,-
(-)7.1-B Compensação de Subavaliação Estoque de 1982	Cr\$ 2.676.202,-
(-)5.1-A Compensação de Prejuízos	Cr\$ 139.279.461,-
Valor tributável	Cr\$ 48.530.689,-

Exercício de 1985, período-base de 1984

3.1 - Subavaliação de Estoques	Cr\$ 39.638.398,-
3.2 - Quebras de Estoques	Cr\$ 1.871.900,-
3.3 - Omissão de Receitas	Cr\$ 9.018.972,-
3.4 - Omissão de Variações Monetárias Ativas ..	Cr\$ 15.162.248,-
3.5 - Gastos não Ativados	Cr\$ 4.152.700,-
3.6 - Correção Monetária de Balanço de Gastos não Ativados	Cr\$ 2.639.974,-
3.7 - Correção Monetária de Balanço de Gastos não Ativados em Exercícios Anteriores ...	Cr\$ 4.223.825,-
3.8 - Custos e Despesas Inexistentes	Cr\$ 262.159.660,-
3.9 - Variações Monetárias Ativas	Cr\$ 416.641.030,-
3.10- Omissão de Receitas	Cr\$ 595.272.990,-
(-) 7.2-B Compensação de Subavaliação em 1983 ..	Cr\$ 11.073.110,-
(-) 5.2-A Prejuízo conforme LALUR	Cr\$ 358.638.586,-
Valor tributável	Cr\$ 981.070.001,-

Irresignada com o lançamento, a contribuinte apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 413/467, após ter solicitado, e de ter sido deferido, o acréscimo de metade do prazo para defesa, nos termos do art. 6º, inciso I do Decreto nº ... 70.235/72.

Em longo arrazoado, a contribuinte contestou todos os itens do lançamento, terminando por pedir o cancelamento do mesmo e juntando duas pastas com documentos numerados de 01 a 578 e de 579 a 1.075.

Através da Decisão de fls. 559/583, o Delegado da Receita Federal em Curitiba julgou parcialmente procedente o lançamento remanescendo do julgamento os seguintes valores e as respectivas compensações de prejuízos:

Exercício de 1983, período-base de 1982

Item	Valor Autuado Cr\$	Valor Impugnado e acatado - Cr\$	Valor Tributável mantido-Cr\$
1.1	2.152.359	2.152.359	- 0 -
1.2	4.463.580	4.463.580	- 0 -
1.3	2.676.202	- 0 -	2.676.202
1.4	701.173	701.173	- 0 -
1.5	200.992	49.788	151.204
1.6	85.987	85.987	- 0 -
Somas	10.280.293	7.452.887	2.827.406

Exercício de 1984, período-base de 1983

2.1	11.073.110	- 0 -	11.073.100
2.2	15.997.722	15.997.722	- 0 -
2.3	668.705	31.100	637.605
2.4	557.008	557.008	- 0 -
2.5	449.323	449.323	- 0 -
2.6	50.563.437	50.563.437	- 0 -
2.7	100.767.153	100.767.153	- 0 -

ACÓRDÃO Nº 103-14.067

2.8	10.000.000	- 0 -	10.000.000
4.1	409.894	- 0 -	409.894
7.1-B	(2.676.202)	- 0 -	(2.676.202)
5.1-A	(139.279.461)	- 0 -	(139.279.461)
Somas	48.530.689	168.365.743	(119.835.054)

Exercício de 1985, período-base de 1984

3.1	39.638.398	-- 0 -	39.638.397
3.2	1.871.900	-- 0 --	1.871.900
3.3	9.018.972	9.018.972	- 0 -
3.4	15.162.248	15.162.248	- 0 -
3.5	4.152.700	- 0 -	4.152.700
3.6	2.639.974	2.639.974	- 0 -
3.7	4.223.825	4.223.825	- 0 -
3.8	262.159.660	- 0 -	262.159.660
3.9	416.641.030	416.641.030	- 0 -
3.10	595.272.990	520.384.580	74.888.410
7.2-B	(11.073.110)	- 0 -	(11.073.110)
5.2-A	(358.638.586)	- 0 -	(358.638.586)
Somas	981.070.001	968.070.629	12.999.372
5.1-A	parte saldo remanescente 1984		
Somas	981.070.001	968.070.629	- 0 -

Da Decisão monocrática, foi a contribuinte cienti-
ficada em 14.11.89, vindo a apresentar recurso voluntário a este
Primeiro Conselho de Contribuintes em 12.12.89 (doc. fls. 597/609)
contestando a manutenção dos valores tributáveis pela autoridade
a quo, exceto o valor de Cr\$ 151.204, no exercício de 1983, perío-
do-base de 1982, sobre o qual não ofereceu nenhum argumento. Fina-
lizando o recurso pediu a recorrente a insubsistência do lançamen-
to.

É o relatório.



ACÓRDÃO Nº 103-14.067

V O T O

Conselheiro CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA, Relator

Recurso tempestivo, dele conheço.

A preliminar suscitada será abordada na análise da respectiva matéria.

No mérito abordarei item por item da autuação mantida pela autoridade recorrida, expondo os fundamentos da Decisão de 1ª instância, os argumentos expendidos no recurso e a posição deste relator sobre cada um daqueles itens, na ordem em que figuram na decisão recorrida, encimados por verbetes.

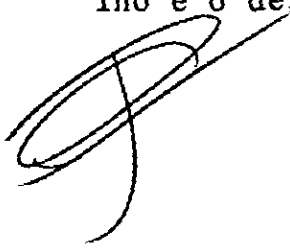
SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES

O lançamento apontou para o fato de que houve subavaliação de estoques devido a empresa não ter considerado nos custos, mas sim como despesa operacional os fretes, carretos e despesas com carga e descarga de caminhões de compras de mercadorias.

Conforme se observa às fls. 380/384, o critério usado pela Fiscalização para imputar aos estoques finais os respectivos custos de fretes, carretos e despesas de carga e descarga foi o de proporção.

Na Decisão recorrida a autoridade julgadora considera perfeitamente válido o critério, descaracterizando qualquer excesso uma vez que os valores foram extraídos dos próprios registros da contribuinte.

Argumenta o julgador singular que a atividade de carga e descarga é apenas uma fase dentro de um contexto mais amplo que é o transporte, o qual compreende o carregamento, o trabalho e o descarregamento das mercadorias.



ACÓRDÃO Nº 103-14.067

A recorrente discorda parcialmente da tributação desse item pedindo para que sejam excluídos os valores de Cr\$ 101.243,80 e Cr\$ 13.652,16, ambos relativos a fretes pagos à Tropical Refrigerantes e Bebidas Ltda., uma vez que, em 31.12.82, o produto objeto dos fretes pagos a essa empresa não mais existia em estoque.

Quanto ao montante de Cr\$ 23.134,00 pago a título de despesas de carga e descarga a Transportadora Bighetti Ltda., argumenta que a tributação só poderia subsistir sobre o valor de Cr\$ 1.507,84, que corresponderia, segundo o critério fiscal, as mercadorias inventariadas (378 dúzias, no caso) e nunca sobre as mercadorias já vendidas.

Volvendo à matéria de direito questionada na fase impugnatória, ataca a compreensão da autoridade julgadora monocrática a respeito da necessidade de apropriar aos custos as despesas de carga e descarga, argumentando que a lei apenas se refere aos custos de transporte e seguros e que pretender que carga e descarga seja custo de transporte é legislar via decisão e autuação.

Em seguida procura conceituar "transporte" e "carga e descarga", para mostrar que tratar esses termos como sinônimos é no mínimo, desvirtuar o vernáculo para tirar proveito tributário indevido.

Encerra os argumentos a esse item pedindo que seja reconhecido o direito à compensação de prejuízos no exercício de 1983, tendo em vista o sofisma usado pela autoridade recorrida que partindo do pressuposto de que nos dois exercícios subsequentes foram apurados prejuízos, deveria cobrar o respectivo imposto, sem aumentar o seu prejuízo fiscal no exercício de 1984.

Os pedidos para se excluir da tributação os valo-

ACÓRDÃO Nº 103-14.067

res de Cr\$ 101.243,80 e Cr\$ 13.652,16 e para se reduzir o montante de Cr\$ 23.134,00 para Cr\$ 1.507,84, não merecem acolhida, posto que não apresentam relação com o critério fiscal de imputar aos estoques finais os custos de transportes respectivos.

O critério usado pela Fiscalização conforme já destaquei anteriormente foi o de estabelecer uma correlação entre os custos de transportes incorridos e o montante das compras no período-base com os estoques finais. Tudo em padrão monetário.

O que quer a recorrente com os seus cálculos tendo por denominador a quantidade de produtos inventariados não é possível pela matemática convencional.

Se é verdade que em 31.12.83 não mais existia em estoque o produto relacionado aos valores de Cr\$ 101.243,80 e Cr\$ 13.652,16, também é verdade que se fosse tomado o padrão "produto" e não o "monetário" para se proceder a referida imputação, a outros produtos seriam imputados tais gastos.

Com um exemplo rudimentar vou exemplificar o que está sendo discutido:

Fazendo uma redução, para efeito de representar o critério usado pela Fiscalização, tomemos hipoteticamente dois produtos "A" e "B". De "A" foram adquiridas, no período, 100 unidades pelo preço total de Cr\$ 1.000,00 e pago a título de transporte Cr\$ 50; de "B" foram adquiridas 100 unidades pelo preço total de 500,00 e pago a título de transporte Cr\$ 30. O estoque final de "A" foi de 80 unidades no valor de Cr\$ 800,00 e o estoque final "B" foi zero.

O critério fiscal foi o seguinte:

- a) Compras - Cr\$ 1.500,00 - Índice = 100%
- b) Estoque Final - Cr\$ 800,00 - Índice = 53,33%

ACÓRDÃO Nº 103-14.067

- c) Valores pagos a título de transporte - Cr\$ 80,00
d) Custo de transporte no Estoque Final - $53,33\% \times \text{Cr\$ } 80,00 = 42,66$.

O que quer a recorrente é o seguinte:

- sendo o estoque final do produto "B" igual a zero, os Cr\$ 30,00 pagos a título de transporte desse produto não deveriam ser computados e, portanto, pede que sejam excluídos dos Cr\$ 42,66 apurados pelo critério fiscal.

Deixo de fazer maiores comentários tal o descabimento da pretensão, descabimento este que se estende também a parcela que a recorrente gostaria de ver reduzida.

Por sua vez, também não assiste razão à recorrente quanto a matéria de direito levantada sob o argumento de que a lei apenas se refere aos custos de transportes dos quais as despesas de carga e descarga não fazem parte.

Se o princípio normativo legal contido no parágrafo único do art. 182 do RIR, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 apenas se refere aos custos de transporte e seguro, não há nada de extravagante no fato de se considerar no custo de transporte os gastos com carga e descarga de mercadorias.

Isso porque se o princípio normativo legal, não obstante ser o mais importante, contivesse, por inteiro, a norma jurídica para cada caso, o Regulamento do Imposto de Renda deveria ser o mais fabuloso corpo de leis sobre fatos econômicos e administrativos e seus efeitos contábeis.

Felizmente, na falta de princípios normativos legais tão detalhados como parece querer a recorrente, o ordenamento jurídico socorre-se de princípios normativos doutrinários, jurisprudenciais e até mesmo consuetudinários para, através de rela-

ACÓRDÃO Nº 103-14.067

ções transformacionais chegar a norma jurídica.

Nesse sentido, há um princípio que diz que o desembolso é gênero onde custos, despesas operacionais e aplicações de capital são espécies. Quando o desembolso é efetuado no âmbito da produção (no caso aquisição de produtos para revenda), será tratado como custo; se decorrente da aquisição de bens para o ativo fixo, será tratado como aplicação de capital; se, por último decorrer de gastos com vendas ou administração do negócio, será tratado como despesa.

Em vista disso, é de todo correto o enquadramento dos gastos com carga e descarga de produtos, quando estes existirem, como custo de transporte, pelo simples fato de tais gastos estarem vinculados a fase de obtenção do produto, sendo irrelevante que essa obtenção se dê por processo industrial ou que se trate de produtos adquirido para revenda.

Quanto à pretensão de ver aumentado o prejuízo fiscal do exercício de 1984, período-base de 1983, em vista da tributação do valor de Cr\$ 2.676.202, no exercício de 1983, não acredito que seja séria.

A autoridade lançadora ao tributar o referido valor levou em consideração exatamente os termos do art. 171 do RIR inclusive compensando a importância na apuração do valor tributável no exercício de 1984. Mas, parece que a recorrente gostaria que além disso fosse o valor de Cr\$ 2.676.202 também somado aos prejuízos compensados.

Não creio que seja preciso fazer novo exemplo para demonstrar o descabimento da pretensão.

Sem mais delongas, nego provimento ao recurso re-

ACÓRDÃO Nº 103-14.067

lativamente as parcelas de Cr\$ 2.676.202, Cr\$ 11.073.110 e Cr\$.. 39.638.398, nos exercícios de 1983, 1984 e 1985, respectivamente.

GASTOS NÃO ATIVADOS

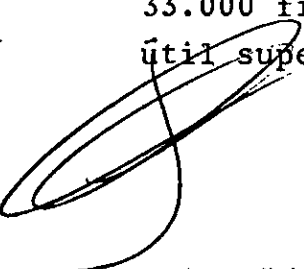
Remanesce sob essa rubrica a tributação sobre as parcelas de Cr\$ 151.204, Cr\$ 637.605 e Cr\$ 4.152.700, respectivamente nos exercícios de 1983, 1984 e 1985.

A autoridade a quo fundamentou sua decisão ancora da no Parecer Normativo CST nº 100/78, do qual reproduziu vários itens, tendo acrescentado que "foram efetuados reformas e consertos em veículos, como de funilaria, carroceria, compra de motor e peças; benfeitorias, reparos e conservação de imóveis, e pela quantidade de materiais aplicados a vida útil supera um exercício e, assim, deverão ser ativados".

A contribuinte, em seu apelo, vem pedir a exclusão da tributação sobre todos os valores referentes a bens autônomos, abaixo do limite de Cr\$ 33.000 conforme permitia a legislação no período-base de 1983, relacionando-os às fls. 601.

Examinei todos os documentos coligidos pela Fiscalização às fls. 123/203. Tratam-se de reformas e aquisições de partes e peças para veículos; bens autônomos, tais como ferramentas, furadeira, moto esmeril, motor monofásico elétrico, placas publicitárias e reformas e materiais para construção.

De início, observo que escapou aos próprios fundamentos da autoridade a quo a manutenção da tributação sobre os valores constantes das notas fiscais de fls. 148, 149, 150 e 151, posto que são todos bens autônomos e abaixo do limite de Cr\$ 33.000 fixado para o ano de 1983, acima do qual os bens com vida útil superior a um ano deveriam ser ativados.



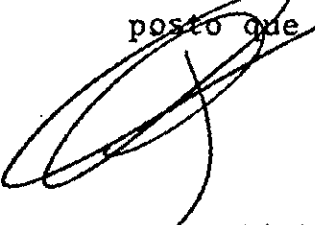
ACÓRDÃO Nº 103-14.067

Quanto às partes e peças e gastos como reformas em veículos, além das notas em si, nada trouxe a Fiscalização que indicasse em que medida ou quanto esses gastos contribuíram para o aumento da vida útil dos veículos.

É meu entendimento que a ativação dos gastos com veículos só poderia ser, eventualmente, exigida, caso a Fiscalização comprovasse a utilização dos mesmos pela empresa por período superior ao prazo de vida útil normal para efeito de depreciação, mas, jamais, somente pela nota fiscal, pois que em assim sendo, não se poderia saber se o gasto foi necessário a recuperação da eficiência funcional do bem ou para evitar a sua deterioração.

Acerca das notas fiscais que informam a aquisição de materiais de construção, materiais hidráulicos, tábuas, material de pintura, calhas, azulejos ... etc., observo dois pontos fundamentais para a formação do convencimento deste Relator: a) pelas quantidades de materiais básicos adquiridos (cimento, areia, tijolos) não creio que a empresa tenha feito qualquer obra de ampliação de suas instalações físicas ou feito alteração significativa na estrutura do prédio, visando a adequá-lo às suas necessidades; pelo "Termo de Apreensão de Documentos Fiscais" de fls. .. 121/122, observo que as notas fiscais glosadas são em número de 74 distribuídas pelo período de 25.01.82 a 22.11.84, portanto quase 03 (três) anos.

Esse último fato é mais do que ilustrativo de que os materiais adquiridos e os serviços executados não visaram a ampliação da capacidade física das instalações da empresa; antes, estão a indicar benfeitorias necessárias e até mesmo voluptuárias, mas que, por si só não autorizam a se presumir o aumento da vida útil dos bens em que foram empregadas, sendo irrelevante que os materiais tenham vida útil superior a um ano se tomados por si só, posto que não formam unidade autônoma.



ACÓRDÃO Nº 103-14.067

Dou provimento ao recurso para excluir da tributação as parcelas indicadas anteriormente, por considerar que os fatos não se amoldam ao disposto no parágrafo único do art. 227 do RIR/80.

CUSTOS E DESPESAS INEXISTENTES

A decisão recorrida manteve a tributação sob essa rubrica das parcelas de Cr\$ 10.000.000 e Cr\$ 262.159.660, nos exercícios de 1984 e 1985, respectivamente.

A Fiscalização para efetuar as glosas elouvou-se no raciocínio de que a recorrente deveria comprovar os pagamentos efetuados com cheques, relacionado-os às fls. 400 e 402, aduzindo que "como a empresa não possui uma caixa detalhada onde cada emissão de cheque corresponda a um pagamento, acreditamos que tais pagamentos e emissões de cheques sejam para pagamento de gastos ou compras de mercadorias sem a respectiva nota fiscal ou compras sem notas e despesas inexistentes". (sic).

Foram tidos por infringidos os artigos 157, 180, 181, 194 e 197 do RIR, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80: o art. 157, trata da escrituração com observância das leis comerciais e fiscais; o art. 180, do chamado "passivo fictício; o art. 181, de omissão de receitas, o art. 194, de pagamentos a pessoas físicas vinculadas; e, o art. 194, de pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificado.

Como fundamentos às glosas efetuados a decisão recorrida só destacou que a autuada não demonstrou de forma concreta e objetiva, o ingresso do numerário no caixa, bem como a sua saída para pagamentos, através da sua escrituração contábil.

As fls. 602/603, a recorrente insurge-se contra a

ACÓRDÃO Nº 103-14.067

manutenção do feito, argumentando, preliminarmente, que o laconismo da autuação, por si já constitui cerceamento de defesa.

No mérito, alega ser um absurdo o que pretendeu: a Fiscalização, ou seja: tributar o numerário retirado do banco para suprir o caixa e assim efetuar o pagamento de centenas de obrigações da empresa, todas devidamente comprovadas.

Aduz que os autuantes e o julgador de 1ª instância criaram, sem embasamento legal, nova forma de tributar, procurando por analogia com a regra do art. 181 do RIR/80 (suprimento de caixa pelos sócios) criar a inusitada hipótese.

De plano, rejeito a preliminar de cerceamento de defesa, pois a recorrente captou com clareza aquilo que a Fiscalização pretendeu lhe infligir.

No mérito, não vejo a necessária vinculação legal entre os fatos descritos pela Fiscalização e os dispositivos erigidos à condição de violados.

Conforme reproduzi anteriormente, os diplomas legais arrolados na capitulação da suposta infração tratam de coisas tão diversas, que, em hipótese alguma, podem ter como resultante a norma jurídica para o fato apontado pela Fiscalização.

O que parece, como bem colheu a recorrente em seu recurso voluntário, é que a autoridade fiscal buscou criar uma norma para o fato, a partir de excertos do art. 181 do RIR/80, tendo a autoridade recorrida aceito esta nova figura criada pela imaginação fiscal.

Se disse imaginação, disse-o bem, pois conforme também tive a oportunidade de colher anteriormente, a crença fis-

ACÓRDÃO Nº 103-14.067

cal foi desde a suposição de que os cheques destinaram-se ao pagamento de gastos, passando pela compra de mercadorias sem nota fiscal e chegando até às despesas inexistentes.

Não creio que haja nenhum fundamento legal ou jurídico contrário a que a pessoa jurídica supra seu caixa, mediante a retirada de recursos da sua conta bancária. Tampouco, que haja fundamento para se exigir a vinculação fática entre as retiradas bancárias e o pagamento de obrigações ou despesas da empresa e, muito menos, que em matéria tributária haja campo tão fértil para o emprego da analogia.

Se houve saldo credor de caixa ou "passivo fictício" a Fiscalização deveria tê-los evidenciado e não arrolar, desconsideradamente, entre os dispositivos infringidos o art. 180 do RIR/80.

Quanto ao art. 181, muito embora a jurisprudência deste Colegiado, pela sua força criadora, tenha extrapolado a compreensão literal do mesmo, não vejo como pode ele se prestar a inquirar o fato de irregular.

Os artigos 194 e 197, são também extravagantes à pretensão fiscal, visto não ter sido demonstrado quem se beneficiou de tais supostos pagamentos.

É insubsistente a autuação nesse item, dou provimento ao recurso para excluir da tributação as parcelas indicadas anteriormente.

QUEBRAS DE ESTOQUE

Foi mantida a tributação sob essa rubrica das parcelas de Cr\$ 409.894 e Cr\$ 1.871.900 nos exercícios de 1984 e

ACÓRDÃO Nº 103-14.067

1985, respectivamente.

A acusação aponta que a empresa contabilizou quebras de estoques, sem estar de posse de laudo da autoridade competente, tendo em vista ser em valor e quantidade elevados (fls.404).

A autoridade a quo mantém a tributação por infração ao art. 184 do RIR/80, fundamentando a decisão nos Pareceres Normativos nºs 45/77 e 65/75, dos quais transcreveu partes, por considerar que a contribuinte não logrou comprovar a efetividade das perdas.

A recorrente protesta contra o entendimento da Fiscalização corroborado pela autoridade de 1ª instância, argumentando, em síntese, que seu procedimento encontra amparo no inciso I do art. 184 do RIR/80.

A recorrente está com toda a razão: seu procedimento encontra amparo no inciso I do art. 184 do RIR/80 e a autoridade fiscal só poderia impugná-lo caso comprovasse a falta de razoabilidade das quebras.

Talvez diante da dificuldade que teria para provar a eventual falta de razoabilidade do montante contabilizado como quebras, o autuante tenha buscado, por empréstimo, exigência de laudo nos casos de deterioração e obsolescência.

Não creio que seja jurídica a transmutação das alíneas "a", "b" ou "c" do inciso II do art. 184 para aplicação ao inciso I do mesmo artigo. Não há nenhuma exigência, a não ser a já citada razoabilidade, para que as quebras e perdas ocorridas na fabricação, no transporte e manuseio sejam deduzidas como despesas.

Ademais, friso, o legislador não foi nada razoável.

ACÓRDÃO Nº 103-14.067

vel ao deixar ao aplicador da norma a definição daquilo que seria razoável, pois já se disse algures que só a Deus é lícito conhecer o "preço justo" e o "castigo razoável", de modo que fica difícil, sem parâmetros legias, pontuar sobre o razoável.

Por sua vez, não vejo como adotar para o caso as orientações dos Pareceres Normativos citados: a uma, porque não são relativos ao imposto sobre a renda da pessoa jurídica e; a duas, porque tratam de processo industrial, o que não se conforma ao tipo de atividade desenvolvida pela recorrente.

Dou provimento ao recurso nesse item, para excluir da tributação as parcelas indicadas anteriormente.

OMISSÃO DE RECEITAS - DIFERENÇAS DE ESTOQUE

Resta, por último, examinar essa acusação que suporta a tributação da parcela de Cr\$ 74.888.410, no exercício de 1985, remanescente do julgamento em 1ª instância.

O lançamento, às fls. 403/404, acusou a prática de omissão de receita, evidenciada por meio da contagem de estoque, tendo por base as notas fiscais de compras e os blocos de notas em poder da empresa confrontados com os dados obtidos de seu fornecedor de cervejas.

A decisão monocrática acolheu em parte os argumentos da contribuinte e procedendo à consolidação dos estoques de todos os estabelecimentos da empresa, apurou a diferença ora em exame (fls. 579/580), tendo descartado o argumento de falta de consideração aos princípios da legalidade e da verdade material na formulação da exigência tributária, pelo facto de os levantamentos terem sido embasados na própria contabilidade da autuada e à vista da documentação apensada aos autos.

ACÓRDÃO Nº 103-14.067

No recurso, a contribuinte faz alusão ao fato de que 88% da tributação nesse item discutido ruíu por terra, o que consolida a má qualidade do trabalho fiscal. No mais, desenvolve, em sufocante parágrafo, argumentos que podem ser resumidos em frases como:

- o lançamento tributário não se trata de crédito líquido e certo;
- o levantamento fiscal não merece fê e contém milhares de erros;
- não se pode distinguir quais as omissões de receitas efetivas ou se são quebras e perdas razoáveis.

Sobre esse último ponto procura vincular a diferença mantida pela decisão recorrida às quebras e perdas razoáveis de que trata o inciso I do art. 184, do RIR/80, alegando que simples cálculos aritméticos (que não os fez) são o bastante para evidenciar que estão aquém do razoável, daí apelar para o bom senso dos membros deste Colegiado para infirmarem o lançamento quanto a esse item.

Desta feita, quem não foi nada razoável foi a contribuinte ao pretender vincular as diferenças de estoques detectadas, a partir dos próprios dados de sua contabilidade e notas fiscais, com as quebras e perdas de que trata o inciso I do art. 184 do RIR/80.

Para as quebras e perdas apuradas pela contribuinte e que foram objeto da autuação estou propondo neste voto a exclusão da tributação. Mas, não me parece jurídico, para não dizer razoável, que se admita como quebras e perdas as diferenças que a fiscalização apurou com base nos próprios dados contábeis-fiscais da empresa.

ACÓRDÃO Nº 103-14.067

As quebras e perdas de que o art. 184;, inciso I, do RIR/80 cogita, são aquelas ocorridas na fabricação, no transporte e no manuseio dos produtos e não cabe estender o permissivo legal a diferenças de estoques que podem ter origens diversas, tais como: omissão de venda, furtos ... etc.

Não estando as diferenças de estoque devidamente justificadas, está caracterizada a omissão de receitas e não tendo a contribuinte logrado infirmá-la, com os argumentos apresentados no recurso, nego-lhe provimento no particular.

Ante o exposto e considerando tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, para excluir da tributação as seguintes parcelas, segundo o demonstrativo de fls. 581:

<u>Exercício de 1983</u>	
<u>ITEM</u>	<u>VALOR (Cr\$)</u>
1.5	1.151.204

<u>Exercício de 1984</u>	
<u>ITEM</u>	<u>VALOR (Cr\$)</u>
2.3	637.605
2.8	10.000.000
4.1	409.894

SOMA 11.047.499

<u>Exercício de 1985</u>	
<u>ITEM</u>	<u>VALOR (Cr\$)</u>
3.2	1.871.900
3.5	4.152.700
3.8	262.159.660

SOMA 268.184.260

Brasília (DF) em 13 de setembro de 1993

CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA - RELATOR