

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº13677/000.037/89-69

Sessão de 21 de março de 1995 Acórdão nº 101-88.006

Recurso nº: 101.568 - IRPJ - EXS: 1985 a 1989

Recorrente: SIDERURGICA GLOBO LTDA.

Recorrida: DRF em Divinópolis - MG

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA
OMISSÃO DE RECEITAS/LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES - A omissão de receitas, salvo nas hipóteses de presunção expressamente previstas em lei, deve assentar-se em elementos sólidos e não cambiantes, o que não ocorre quando o fisco deixa de consubstanciar o levantamento feito com laudo técnico que esclareça a relação minério de ferro/ferro gusa para, dessa forma, determinar com rigor a diferença no estoque.

SAÍDA NÃO REGISTRADA/MERCADO EXTERNO - O valor da saída de mercadoria para o mercado externo deve compor o lucro líquido do exercício, na determinação do lucro real, como, também, cabe a recomposição do lucro da exploração, resultando, daí, adições e exclusões indevidas.

OBRIGAÇÕES DA ELETROBRAS - A lei fiscal não distingue entre aplicações voluntárias e compulsórias, logo, os direitos e obrigações devem ser atualizados e neles computados os juros no encerramento de cada período-base de incidência do imposto de renda, em obediência ao regime de competência preconizado na Lei Comercial e adotado na Lei Fiscal.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO/TERMO INICIAL/AQUISIÇÃO DE BENS - O termo inicial da correção monetária de bens móveis é a data em que se opera a tradição.

CUSTOS/DESPESAS NÃO COMPROVADOS - Os custos e despesas devem ser devidamente comprovados com documentação hábil e idônea.

ARRENDAMENTO MERCANTIL - A concentração de pagamentos na fase inicial do contrato descharacteriza o arrendamento mercantil, configurando, destarte, compra e venda a



PROCESSO NR. 13677-000.037/89-69

Acórdão nr. 101-88.006

prazo.

GASTOS COM REFLORESTAMENTO - Os gastos com reflorestamento devem ser ativados, compondo, assim, o valor do empreendimento. Tratando-se de empreendimento de terceiros, não pode a administradora deduzir de seus resultados gastos que não lhes são pertinentes.

RETIRADA "PRO-LABORE" - O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/80), em seu artigo 194, estabelece que a dedutibilidade da despesa com retirada "pro labore" tem como contrapartida a comprovação da efetiva prestação de serviços.

LUCRO DA EXPLORAÇÃO NEGATIVO - Por ausência de previsão legal, não cabe a adição do lucro da exploração negativo ao resultado sujeito à alíquota normal.

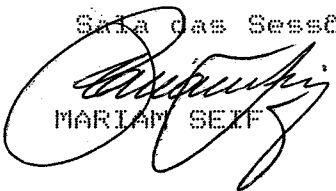
PRECLUSÃO PROCESSUAL - Não se pode tomar conhecimento de matéria não questionada por ocasião da impugnação, sob pena de suprimir-se uma instância de julgamento. Opera-se, no caso, a preclusão processual.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Os prejuízos fiscais compensáveis devem ser adequados ao que for decidido pelo Conselho de Contribuintes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SIDERURGICA GLOBO LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 139.761.594, Cr\$ 11.883.785.385, Cz\$ 11.924.325,67, Cz\$ 111.060.117,25 e Cz\$ 325.507.950,18, nos exercícios de 1985, 1986, 1987, 1988 e 1989, respectivamente (padrões monetários às épocas), bem como para ajustar os prejuízos compensáveis nos respectivos exercícios em valor equivalente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Celso Alves Feitosa, que excluía ainda as parcelas relativas ao arrendamento mercantil.

Sala das Sessões, em 21 de março de 1995

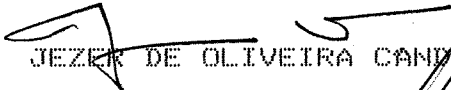

MARILAY SEIF

- PRESIDENTE



PROCESSO NR. 13677-000.037/89-69

Acórdão nr. 101-88.006


JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO

- RELATOR

VISTO EM LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES
SESSÃO DE:

- PROCURADOR DA FA
ZENDA NACIONAL

28 ABR 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, RAUL PIMENTEL e SEBASTIAO RODRIGUES CABRAL.

Processo nº 13677/000.037/89-69

Recurso nº: 101.568

Recorrente: SIDERURGICA GLOBO LTDA.

Acórdão nº 101-88.006

R E L A T Ó R I O

SIDERURGICA GLOBO LTDA., qualificada nos autos, recorre para este Conselho, contra decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Divinópolis - MG., que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de fls. 1574 a 1577, que descreve as seguintes irregularidades:

1. Omissão de receitas apurada através de levantamento quantitativo realizado com base nas DIPI - Declarações de Informações - Imposto Sobre Produtos Industrializados, conforme Quadro Demonstrativo nº 01(fl.s. 202/203), nos valores de CR\$ 138.300.871, CR\$ 12.856.574.844, CZ\$ 14.687.114,67, CZ\$ 64.177.584,49 e CZ\$ 309.400.506,72, respectivamente nos exercícios de 1985 a 1989;
2. Valor da saída de mercadoria para o mercado externo, realizada em maio/88, não lançado na conta de receitas, conf. item III - 32 do Quadro Demonstrativo nº 03(fl.s. 1052 a 1057), no valor de CZ\$ 8.630.558,00;
3. Valores da correção monetária e juros de 6%, devidos anualmente sobre o saldo da conta representativa dos Empréstimos Compulsórios da Eletrobrás, não apropriados, conf. Quadro Demonstrativo nº 04(fl.s. 1334), nos valores, respectivamente, de CR\$ 53.716.925, CR\$ 188.283.757, CZ\$ 277.931,79, CZ\$ 3.980.168,85 e

Acórdão nº 101-88.006

CZ\$ 52.772.896,34, nos exercícios de 1985 a 1989;

4. Valor da correção monetária do balanço, calculada a menor, sobre "sopradores centrífugos", conf. Quadro Demonstrativo nº 05(fls. 1341), no exercício de 1986, no valor de CR\$ 49.348.320;

5. Valor da correção monetária devida sobre negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas interligadas, não reconhecido pelo contribuinte na apuração dos lucros reais, conforme Quadro Demonstrativo nº 06(fls. 1.346), nos valores de CR\$ 1.460.723, CR\$ 831.256.294, CZ\$ 470.623,00, CZ\$ 15.204.240,97 e CZ\$ 220.117.311,87, respectivamente, nos exercícios de 1985 a 1989;

6. Glosa do custo de aquisição dos insumos oriundos do Mercado Nacional, não comprovado pelo contribuinte, conforme Quadro Demonstrativo nº 07(fls. 1454), nos exercícios de 1985 a 1989, respectivamente, nos valores de CR\$ 257.611.527, CR\$ 1.941.763.922, CZ\$ 23.373.530,86, CZ\$ 46.533.643,12 e CZ\$ 331.738.608,00;

7. Glosa de despesa de arrendamento mercantil, relativa aos bens adquiridos através contratos firmados sob esse título, apesar do prazo do arrendamento(36 e 24 meses) e do valor residual para exercer a opção de compra(1% e 10% do valor original dos bens), agravado pelo pagamento de mais de 99% do preço global do contrato nº 77/85/CT(Quadro Auxiliar I - fls. 1456) no 1º ano de aquisição, caracterizarem operação de compra e venda a prazo, conforme Quadro Demonstrativo nº 08(fls. 1455), nos exercícios de 1986 a 1989, respectivamente, nos valores de CR\$ 379.944.000, CZ\$ 442.237,03, CZ\$ 6,39 e CZ\$ 5.639.070 15;



Acórdão nº 101-88.006

8. Glosa das "Despesas Gerais Fabricação - Ordenados Técnicos/Previdência Social", ref. serviços prestados na reforma/construção de um alto-forno, passíveis de imobilização, conf. Quadro Demonstrativo nº 09(fls. 1487), nos exercícios de 1985 e 1986, nos valores de CR\$ 12.643.675 e CR\$ 6.318.550;
9. Glosa de gastos com projetos de reflorestamento, passíveis de imobilização, lançados na despesa operacional, conf. Quadro Demonstrativo nº 10(fls. 1505), nos exercícios de 1988 e 1989, nos valores de CZ\$ 3.794.431,26 e CZ\$ 11.321.729,24;
10. Glosa da despesa com retirada pro-labore por sócio cuja efetiva prestação de serviços não foi comprovada, conf. Quadro Demonstrativo nº 11(fls. 1561), nos exercícios de 1985 a 1989, nos valores de CR\$ 4.680.000, CR\$ 12.900.000, CZ\$ 33.500,00, CZ\$ 80.564,00 e CZ\$ 596.000,00, respectivamente;
11. Valor do lucro oriunda da exportação incentivada de produtos manufaturados, constante no item 12 do quadro 14 da declaração de rendimentos do exercício de 1987, excluído a maior, conf. item III - 19 do Quadro Demonstrativo nº 03(fls. 1055-v), no valor de CZ\$ 590.338,00;
12. Glosa do valor da exclusão do lucro líquido para apuração do lucro real relativo ao item 24 do quadro 14 da declaração de rendimentos exercício de 1987(fls. 059), não comprovado pelo contribuinte, conf. item 39 do Termo de Intimação nº 02(fls. 147), no valor de CZ\$ 72.115,00;
13. Prejuízo correspondente à exportação incentivada e/ou a ela equiparada, conf. item III - 29 do Quadro Demonstrativo nº 03(fls. 1056), não passível de compensação com lucro apurado em
- 
- 

Acórdão nº 101-88.006

atividade diversa da exportação incentivada e/ou a ela equiparada, no exercício de 1988, perfazendo CZ\$ 67.150.152,00;

14. Glosa da compensação de prejuízos fiscais atualizados, por inexistentes, conf. Quadro Demonstrativo nº 12(fls. 1562), nos exercícios de 1986 a 1989, nos valores respectivos de CR\$ 762.528.321, CR\$ 309.610,00 e CZ\$ 100.419.425,00.

Observa, ainda, o fisco(fls. 1577 - AI) que "apurou omissões de receitas caracterizadas por "maiores saldo credores de caixa" e "suprimento de Caixa de origem e ingresso não comprovados, acobertados por artifício contábil", conf. Quadro Demonstrativo nº 02(fls. 204/205), porém, para evitar bi-tributação, não as autuou, por considerá-las já inclusas na omissão de receitas apuradas através levantamento quantitativo(item 19 do AI).

Não se conformando com a exigência fiscal, a empresa apresentou a impugnação de fls. 1579 a 1586, acompanhada de demonstrativos e documentos(fls. 1587 a 1883), argumentando, em síntese, que:

a) quanto ao item 1, não houve omissão de receitas, conforme quadros demonstrativos que anexa, que levam em consideração os fins de minério(exceto no ano de 1986, pois, segundo a recorrente o minério ficou depositado na Filial de Sete Lagoas) e diversos erros cometidos pela empresa(falta de lançamento de outras entradas na DIPI, vendas de ferro gusa lançada a maior na DIPI, lançamento a menor na DIPI, etc...), estando apoiados em parecer técnico, elaborado por Engenheiro(Parecer de fls. 1587 a 1598, lido em plenário);



Acórdão nº 101-88.006

b) quanto ao item 2, "conforme consta do art. 19 do Decreto-lei 2.413 de 10/02/88, no exercício financeiro de 1989, a alíquota aplicável sobre o lucro decorrente de exportações incentivadas, será de 3%(três por cento) e de acordo com o que esclarece o próprio "MAJUR/89" em sua página 09, também não se aplica a tais lucros os adicionais de imposto de renda;

c) quanto ao item 3, o "empréstimo compulsório será corrigido pela Elebrobrás somente por ocasião de seu resgate", só existindo receita quando a restituição foi efetivada, conforme Acórdão nº 105-1.527, cuja ementa transcreve;

d) quanto ao item 4, "a data de saída do equipamento foi 22/01/85 e a data em que o bem chegou ao nosso estabelecimento foi o dia 01/02/85, conforme carimbo apostado no alto da nota fiscal", citando o art. 206 do RICMS e art. 173, § 2º do RI-PI, podendo a nota fiscal ser emitida em um exercício e a efetiva saída da mercadoria somente ocorrer muitos meses após;

e) quanto ao item 5, não se tratam de empréstimos ou negócios de mútuo, mas, sim, adiantamento por conta de serviços prestados, conforme cópia xerox de cheque da efetiva entrega do adiantamento, não concordando, ainda, com o valor da correção monetária apurada no ano-base de 1988;

f) quanto ao item 6, como comprovação do custo de aquisição dos insumos, junta "Quadros Explicativos" dos valores não comprovados e cópia xerox dos lançamentos no livro Razão e livro de Apuração do ICMS;

g) quanto ao item 7, descaracterizando o contrato de "leasing", o fisco inverteu totalmente o objetivo alcançado pelo

Acórdão nº 101-88.006

incentivo fiscal;

h) quanto ao item 8, os honorários pagos ao Dr. Glaucio de Paula Machado eram apenas para supervisão do Alto-forno I, constituindo apenas uma despesa de manutenção;

i) quanto ao item 9, parte refere-se a despesas com carvoejamento, envolvendo corte de floresta, que significa exaustão da mesma, portanto, redução do ativo fixo da empresa, que será transformado em carvão vegetal e, portanto, compõem o custo de produção (contas 1.6.19.001 - corte e 1.6.19.002 - gastos gerais); as outras despesas glosadas referem-se a projeto de reflorestamento incentivado pelo Fiset, sendo as florestas de propriedade desse fundo e a empresa apenas administradora do projeto, não podendo, portanto, imobilizar-se as "despesas com tais florestamentos";

j) quanto ao item 10, a sócia trabalha na empresa, como já informado ao fisco, executando serviços externos junto a banco e empresas ligadas comercialmente, conforme cópia do contrato social, onde na cláusula 4ª está expresso que é diretora comercial;

1) quanto ao item 13, "entendemos que houve engano dos srs. Auditores Fiscais" uma vez que:

1.1) a linha 14/27 do Quadro de Demonstração do Lucro Real, no ano-base de 1987 indica que houve "PREJUÍZO REAL", não existindo, assim, nenhuma compensação de prejuízo;

1.2) deve ser considerado que praticamente 100% (cem por cento) das vendas destinam-se ao mercado externo, onde se conclui que prejuízos que venham a acontecer sempre originar-

Acórdão nº 101-88.006

se-ão da exportação incentivada.

Após comentar que o representante legal da empresa assinava declarações que não expressam a verdade, tecendo considerações sobre o elevadíssimo percentual de finos de minério (que a empresa não informou que destino foi dado), tendo em vista as divergências apontadas nos quadros elaborados pela empresa, o autuante entendeu necessária a realização de diligência.

Feita a diligência, o fisco elaborou novos quadros demonstrativos (fls. 1922 a 1925), em que apurou omissões de receitas (quer considerando, quer não considerando os finos de minérios) e apontando as matérias que deveriam ser excluídas de tributação, aduzindo, em síntese, que:

a) embora tenha apontado o percentual de finos de minério (conforme informação de seu engenheiro), a autuada dele não se utilizou ao refazer seus quadros, registrando 39.650.348,6512 Kg que não foram vendidos, não se encontram no estabelecimento e que a empresa não soube explicar como chegou a tais quantidades, não tendo fundamento considerá-los no levantamento de produção;

b) os valores tributáveis passam a ser os descritos às fls. 1922 e 1922, sendo certo que, mesmo considerando o percentual de 13% de finos de minério, haveria matéria tributável, conforme demonstrativos de fls. 1923 e 1925;

c) a omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo está alicerçada, face ao silêncio da autuada relativamente aos "maiores saldos credores da conta Caixa" e dos "suprimento de caixa de origem e ingressos não comprovados, acobertados por artifício contábil";



Acórdão nº 101-88.006

d) a tributação de 35% e os adicionais de 5% e 10% foram calculados sobre o lucro das demais atividades, ou seja, das atividades não incentivadas, conforme devidamente apurado e demonstrado;

e) a legislação tributária do PN 108/78 e IN 76/84, bem o Acórdão 105-1527/85 dão respaldo à tributação da correção monetária dos empréstimos à Eletrobrás;

f) o marco determinante para proceder à correção monetária do bem é a da propriedade e não a da posse, confundindo a autuada a data da depreciação com a da correção monetária do bem;

g) "adiantamento em dinheiro a pessoa ligada por conta de prestação de serviços" configura negócio de mútuo, nos termos da legislação tributária;

h) autuação relativa ao item 6º resultou da falta atendimento à intimação formulada pelo fisco, tendo sido parcialmente suprida na impugnação, entretanto:

h.1) quanto ao ano-base de 1984 - confessa às fls. 1689 que o valor de CR\$ 259.260 foi lançado em duplicidade como compras, aumentando, indevidamente, em tal valor o custo dos produtos vendidos;

h.2) quanto ao ano-base de 1985 - confessa às fls. 1693 que o valor de CR\$ 70.000, correspondente a compra de carvão vegetal foi lançado na escrita fiscal, mas omitido na escrita contábil, conf. fls. 1696 1698, o que, somente vem a confirmar a tributação do item 1º;

h.3) quanto ao ano-base de 1986 - propõe exclusão de

Acórdão nº 101-88.006

toda a matéria tributável;

h.4) quanto ao ano-base de 1987 - o contribuinte apresentou comprovação para CZ\$ 46.309.346,26, ficando sem comprovação CZ\$ 224.296,86;

h.5) quanto ao ano-base de 1988 - a diferença de CZ\$ 46.166.113 (divergência entre o estoque final de insumos e produtos acabados constante dos itens 31 e 35 do quadro 11 - CZ\$ 871.837.401 - e o estoque constante do item 08 do quadro 03 do Anexa A - CZ\$ 918.003.514 - da declaração de rendimentos do exercício de 1989, de acordo com informação da autuada à intimação de fls. 148, provém do estoque de carvão apurado em 31/12/88 nos depósitos de Arinos e Januária e se integra o custo de aquisição dos insumos (item 07/quadro 11) e não integra o estoque deduzido para apuração do custo dos produtos vendidos (itens 31 e 35/quadro 11) ficou superavaliado naquele valor; o contribuinte deixou de apresentar comprovação para CZ\$ 436.294,36;

i) quanto ao item 7º - ao contratar o pagamento de 99,468% (contrato nº 77/85/CT - fl. 1456) e 93,04% (contrato nº 60.994-3 - fl. 1481) do preço corrigido dos bens em 12 e 24 meses a autuada firmou um contrato de financiamento com correção monetária;

j) quanto ao item 8º - a própria autuada confessou tratar-se de reforma e construção de alto forno (fichas-razão às fls. 1488 a 1504), sendo que os documentos dispensam maiores comentários;

l) quanto ao item 9º - as despesas glosadas não se identificam com nenhum projeto de reflorestamento específico,

Acórdão nº 101-88.006

possuindo características de custos(gastos diretamente ligados à produção), já que correspondem a alimentos, medicamentos, sementes, assistência técnica, lubrificantes, materiais de construção, colchões, fertilizantes conf. razões analíticas(fls. 1506 a 1560) e foram declaradas como "Outras Despesas Operacionais"(fls. 144/146); não foi respondido o item 12 do Termo de Intimação(fls. 201); ao mesmo tempo que fala sobre carvoejamento, corte e exaustão das florestas, como se elas lhe pertencessem, a autuada afirma que é mera administradora; cada projeto deve ter seu custo individualizado; se o florestamento for próprio, tem de acrescer ao valor original do projeto(devidamente imobilizado), os custos mensalmente dispendidos; a apropriação ao resultado dar-se-á no momento e na proporção das árvores extraídas; somente os gastos não vinculados ao setor produtivo é que podem ser apropriados à medida em que forem incorridos; se o reflorestamento for de terceiros, não há custos para a autuada que terá apenas receitas de prestação de serviços e despesas administrativas; ao administrador cabe controlar em sua contabilidade, para efeito de prestação de contas, sem que interfiram em seu próprio resultado, os custos, receitas e valores recebidos/pagos relativos a cada projeto que administre; na conta "1.6.19.001 - Corte" foram registrados somente os pagamentos efetuados aos técnicos pela elaboração do planejamento ou planilha de corte(fase de estudo), e não pela execução do corte, só se podendo apropriar custo quando for apropriada a receita correspondente;

m) quanto ao item 102 - a alteração contratual e as

Acórdão nº 101-88.006

declarações encomendadas (fls. 1774 a 1882) não comprovam a efetiva prestação de serviços, não se podendo admitir que uma senhora abastada "execute serviços externos junto a banco e empresa ligadas comercialmente";

n) quanto aos item 119 e 129 - não contestados;

o) quanto ao item 139 - a legislação não permitiu a compensação de prejuízos apurados na exportação incentivada com lucro oriundo de outra atividade; conforme item 30 do quadro 14 da declaração de rendimento do exercício de 1989 (fls. 78/v), a autuado compensou o prejuízo da exportação incentivada apurado no ano-base de 1987;

p) quanto ao item 149 - os prejuízos fiscais apurados pelo contribuinte, conforme explanado no item anterior, não existem e, portanto, as compensações feitas são totalmente indevidas.

Na decisão de fls. 1959 a 1969, a autoridade julgadora de primeira instância, manteve parcialmente a exigência, estando o decisório ementado da seguinte forma:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA

OMISSÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS

LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE

A diferença apurada no estoque de produtos da empresa evidencia saídas não faturadas, configurando desvio de receitas.

SAÍDA DE MERCADORIA PARA EXPORTAÇÃO, NÃO ES-
CRITURADA



Adiciona-se ao lucro líquido, para determinação do lucro real, a receita de exportação não contabilizada, respeitadas as regras pertinentes à tributação por alíquotas diferenciadas.

NEGÓCIOS DE MÚTUA ENTRE COLIGADAS

Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, a mutuante deve reconhecer pelo menos o valor correspondente à correção monetária, calculada segundo o índice aplicável, sendo irrelevante a forma pela qual o empréstimo se extingue.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO

EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS DA ELETROBRÁS

Traduz-se como omissão de receitas a falta de registro da correção monetária dos empréstimos efetuados em favor da Eletrobrás.

ATIVO PERMANENTE

O termo inicial da correção monetária do ativo permanente é a data de aquisição do bem e não a de sua entrada no estabelecimento da empresa.

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS

CUSTOS NÃO COMPROVADOS

O contrato de arrendamento mercantil que preveja o pagamento de grande parte de sua montante nas primeiras contraprestações, bem como estabeleça valor residual diminuto descaracte-

riza a operação de "leasing", passando a configurar compra a prestação.

IMOBILIZAÇÕES ESCRITURADAS COMO DESPESAS

A reforma de bens e as aquisições de instalações se registram em conta do ativo permanente do balanço. O mesmo tratamento deve ser dispensado às aplicações em florestamento e reflorestamento.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Não serão dedutíveis, na apuração do lucro real, as quantias pagas como retiradas, se não estiver comprovada a prestação efetiva dos serviços.

EXPORTAÇÃO INCENTIVADA - PREJUÍZO

Não se computa no resultado das atividades normalmente tributadas, o prejuízo apurado na atividade de exportação incentivada.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS

O direito à compensação de prejuízo pressupõe a existência destes.

LANÇAMENTO PROCEDENTE, EM PARTE"

Na informação de fls. 1973, a SRRF aponta divergência de valores na decisão, tendo sido feito o reexame de valores e dado ciência à interessada (fls. 1974 a 1977).

A SRRF, apreciando o recurso de ofício interposto pelo Sr. Delegado da Receita Federal, considerou-o desprovido (fls.

Acórdão nº 101-88.006

1979 a 1982).

A recorrente não se conformando com a decisão de primeiro grau interpôs recurso voluntário para este Colegiado (fls. 1988 a 2072), argumentando, em síntese, que:

a) relativamente ao item 1º

a.1) o índice que informou não levava em consideração os chamados "finos de minério", o que, de plano, modificaria a relação minério comprado/ferro gusa para aproximadamente 1, 786;

a.2) não se pode usar um índice médio para todos os anos;

a.3) na impugnação, elaborou novos quadros, comprovando o índice médio aludido;

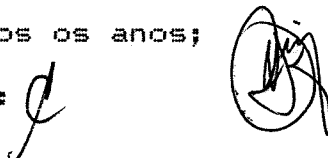
a.4) a diligência comprovou que os valores dos novos quadros estão em conformidade com o Registro de Entrada e Saída e no Livro do Controle da Produção e do Estoque, mas a decisão recorrida não levou em consideração os novos demonstrativos que evidenciam os "finos de minério";

a.5) inexistiu faturamento de "finos de minério" face tratarem-se de perda, de quebra no processo de fabricação (art. 184 do RIR/80 e Acórdão 103-7.296/86);

a.6) para corroborar ainda mais, junta laudo da CETEC (fls. 1999 a 2003), de acordo com o qual demonstra que não houve omissão de receita e corrobora o laudo apresentado inicialmente;

a.7) demonstra que a relação média dos últimos cinco anos foi de 1,681, se aplicado em todos os anos;

b) relativamente ao item 2º:



b.1) "sobre o lucro da exportação apropriado via lucro da exploração, não cabe a incidência da alíquota de 30%", pretendendo a decisão recorrida proceder de conformidade com o § único do art. 157 do RIR/80, o que se torna impossível face à inexistência de norma legal no citado § único;

c) relativamente ao item 3º:

c.1) o Poder Judiciário tem rejeitado a tributação da correção monetária das obrigações da Eletrobrás e, a rigor, tal correção iria influenciar o lucro inflacionário, com tributação diluída ao longo dos anos;

c.2) não se configura, no caso, a hipótese do art. 43 do CTN;

d) quanto ao item 4º:

d.1) a Nota Fiscal nº 11058, de 12.12.84, foi emitida para simples faturamento vinculado à entrega futura, sendo emitida posteriormente nota fiscal de simples remessa para entrega fática do bem, configurando-se, aí, a tradição física, o que, ocorreu, com a nota nº 12551, sendo recebido pela recorrente em 01.02.85, data em que foi contabilizado;

e) quanto ao item 5º:

e.1) adiantamentos de recursos para futura prestação de serviços não se configuram como contratos de mútuo, sendo que os demonstrativos de contas-correntes anexados aos autos, apontam vários lançamentos que, pela análise, demonstram a inexistência de mútuo;

f) quanto ao item 6º:

f.1) conforme feito na impugnação, a recorrente com-

provou os custos de aquisição dos insumos adquiridos, sendo que o fisco não contemplou a possibilidade de compensação de eventual diferença nos prejuízos apurados e havidos no período;

g) quanto ao item 7º:

g.1) a contraprestação paga a título de arrendamento mercantil tem dedutibilidade assegurada na lei, não havendo qualquer exigência de cunho jurídico, econômico ou fiscal;

g.2) o fato de concentrar as prestações não descaracteriza o arrendamento mercantil, o mesmo ocorrendo com relação ao valor residual mínimo;

h) quanto ao item 8º:

h.1) os honorários foram efetivamente pagos e os serviços foram prestados, referindo-se à supervisão e acompanhamento da montagem do Alto Forno I, constituindo-se em despesa de manutenção, não passíveis de imobilização;

i) quanto ao item 9º:

i.1) em decorrência da lei procede a reflorestamento e os valores dispendidos foram contabilizados como despesas, referindo-se os valores glosados de projeto de reflorestamento incentivado, no qual participa como administradora, não podendo tais despesas sofrerem imobilização e, por outro lado, não foi contemplada a compensação de prejuízos apurados e declarados de conformidade com o art. 363 e seus parágrafos do RIR/80, em decorrência da redução do valor de CZ\$ 6.556.777,95 referente ao exercício de 1989, já aceito em Primeira Instância;

j) quanto ao item 10º:

j.1) ao glosar a despesa, o fisco equiparou a pessoa

Acórdão nº 101-88.006

do sócio à pessoa do dirigente, o que é vedado legalmente;

j.2) estando provada a sociedade, o certo é vincular a despesa à sua origem, ou seja, a retirada refere-se a "pro labore" de sócio, conforme documentos anexados:

j.3) ao contrário do entendimento do fisco, a remuneração do sócio não está adstrita a qualquer prestação de serviços, mas, sim, à sua condição de sócio, aos termos contratuais ou decisão da AGD e limitação de seu quantitativo em relação à lei fiscal:

j.4) o sócio em questão presta serviços à sociedade e, mesmo assim não fosse, isto não ilidiria o direito da empresa;

l) quanto ao item 11º:

l.1) ressaltamos muito claramente a conjugação de artigo enfocados pelo fisco e critérios subjetivos não constituem normas legais:

m) relativamente ao item 12º:

m.1) não houve atendimento do fisco ao disposto no art. 5º, inciso LV da Constituição Federal;

o) quanto ao item 13º:

o.1) no exercício em que autuaram a recorrente, a norma legal sequer havia sido editada;

o.2) no ano de 1987, não vigorava a norma legal invocada pelo fisco;

o.3) os efeitos da lei não podem ser retroativos;

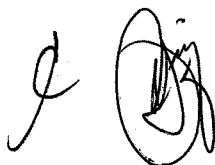
p) quanto ao item 14º:

p.1) a presente glosa é decorrente das diversas "infrações" apontadas pelo fisco, o que, em consequência, deve ser

Acórdão nº 101-88.006

modificado em função dos elementos trazidos aos autos pela re-
corrente.

É o relatório.

Handwritten signature and a circular stamp, likely an official seal or signature mark.

Processo nº 13677/000.037/89-69

Recurso nº: 101.568

Recorrente: SIDERURGICA GLOBO LTDA.

Acórdão nº 101-88.006

V O T O

Conselheiro Jezer de Oliveira Candido, relator.

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Várias são as matérias submetidas à apreciação deste Colegiado, a saber:

1. OMISSÃO DE RECEITAS APURADA ATRAVÉS LEVANTAMENTO QUANTITATIVO

Através do Termo de Intimação de fls. 128, o fisco solicitou que a recorrente informasse "a relação média entre o minério de ferro consumido e o ferro gusa produzido", tendo sido respondido que "a relação média de ferro consumido e o ferro gusa produzido é de 1,5 ton de minério de ferro para cada tonelada de ferro gusa". Foi solicitado, também, o preço médio de venda para o mercado interno da tonelada do ferro gusa, sendo os valores informado pela empresa às fls. 189.

Com as informações prestadas pela recorrente e dados colhidos nas DIPIS, o fisco efetuou levantamento quantitativo na Matriz e na Filial (fls. 202 e 203), adotando o índice de 1,5 para apuração do ferro gusa produzido, apurando diferenças nos estoques de gusa, nos anos de 1984 a 1988, finalmente, tributando como omissão de receita a diferença encontrada, após multiplicá-la pelo preço médio informado pela recorrente.

Paralelamente, o fisco acusou(sem tributar) omissões de receitas em virtude de saldo credor de caixa e de suprimento de caixa de origem e ingresso não comprovados(fls. 204 e 205).

Na fase impugnativa, a empresa apresentou quadros demonstrativos e esclarecimento técnico de seu engenheiro, restando o levantamento fiscal.

O esclarecimento técnico conclui que o rendimento real do minério é de 56%, ou seja, para cada 100 toneladas adquirida, produzem-se 56 toneladas de ferro gusa.

Nos quadros demonstrativos apresentadas pela recorrente, a média de consumo de minério de ferro na fabricação de ferro gusa sofreu variações(1,645-Matriz/84; 1,558-Filial/85; 1,529-Filial/86; 1,418-Matriz/86; 1,533-Matriz/87; 1,486-Filial/87; 1,547-Filial/88; 1,577-Matriz/88), tendo sido considerado, também, "os finos de minério" e diversas incorreções apontadas nas DIPIs.

Na diligência, o fisco esclareceu que:

a) as quantidades de entradas e saídas de ferro gusa apresentadas na impugnação estão de acordo com o registrado no Livro de Controle de Estoque e da Produção;

b) a quantidade correta de compras de minério de ferro no ano de 1985, pela matriz, é de 56.004.675 kg;

c) os estoques iniciais e finais de minério de ferro e de ferro gusa apresentados pela autuada em sua defesa, nos anos de 1984 a 1987, não coincidem com o Registro de Inventário da Matriz.

Tendo em vista as divergências apontadas, após verifi-

Acórdão nº 101-88.006

cação, o fisco efetuou nos levantamentos quantitativos, com e sem a inclusão dos "finos de minério", sendo que ambos apresentaram diferenças de estoques(e, conseqüentemente, receita omitida).

A decisão recorrida manteve a exigência fiscal com base no levantamento efetuado sem considerar "os finos de minério".

Na fase recursal, a empresa anexou ao processo o laudo da Fundação Centro Tecnológico de Minas Gerais - CETEC, onde se conclui que para produzir uma tonelada de ferro gusa são necessários 1,786 toneladas de minério, sendo aceitos índices da ordem de 1,6 e 1,8 ton de minério/tonelada ferro gusa.

O fato é que, excetuados aqueles casos em que a lei **expressamente** admite a presunção(dois deles apontados pelo fisco - saldo credor de caixa e suprimento de numerário), a tributação por omissão de receita deve assentar-se em elementos sólidos, não cambiantes, insusceptíveis de dúvidas em sua quantificação.

Se a recorrente buscou apoiar-se em parecer técnico, por que o fisco não recorreu a laudo pericial?

Não se pode negar que ocorre oscilação na relação minério de ferro/ferro gusa, quer quanto à qualidade do primeiro, quer quanto à produção do alto forno, quer quanto a fatores outros.

A presente matéria está estreitamente ligada a dados técnicos que entendo imprescindíveis ao deslinde da questão.

Assim sendo, embora reconheça o esforço empreendido pelos autuantes, não vejo como possa prosperar a exigência fis-

Acórdão nº 101-88.006

cal.

Devem ser excluídas de tributação as importâncias de CR\$ 138.300.871, CR\$ 12.856.574.844, CZ\$ 14.687.114,67, CZ\$ 64.177.584,49 e CZ\$ 309.400.506,72, nos exercícios de 1985 a 1989.

2. VALOR DA SAÍDA DE MERCADORIA PARA O MERCADO EXTERNO NÃO LANÇADO EM CONTA DE RECEITA

Na verdade, conforme se verifica do demonstrativo de fls. 1056v, o fisco reconstituiu o lucro real e o lucro da exploração da recorrente, tendo em vista exportação realizada em maio de 1988, não lançada em venda, como, também, devolução de empréstimo contabilizada a débito de vendas.

Assim sendo, após reconstituir o lucro da exploração, o fisco adicionou CZ\$ 8.630.558,00 e excluiu CZ\$ 7.006.200, o primeiro como resultado do ano-base declarado a menor e o segundo como lucro da exploração excluído a menor, dando um efeito líquido(tributável) de CZ\$ 1.624.358.

O procedimento fiscal deve ser mantido neste item.

3. CORREÇÃO MONETARIA E JUROS DE OBRIGAÇÕES DA ELETROBRAS

A legislação do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, como regra geral, adota o regime de competência preconizado na Lei Comercial.

O caráter compulsório das Obrigações da Eletrobrás em nada modifica a obrigatoriedade da pessoa jurídica de apropriar a correção monetária e os juros a elas relativos, quando do en-

Acórdão nº 101-88.006

cerramento do período-base.

Não cabe a alegação de que não ocorre o fato gerador do imposto de renda, eis que, no caso, está perfeitamente tipificada a disponibilidade a que alude o artigo 43 do CTN.

A legislação fiscal em nada diferencia as aplicações voluntárias das aplicações compulsórias, sendo mister o reconhecimento da receita pertinente a cada período-base que se encerra.

O procedimento adotado pela recorrente relativamente aos juros em nada supriu a exigência legal: eles, na verdade, não foram apropriados aos resultados dos exercícios.

É de se manter a exigência fiscal.

4. CORREÇÃO MONETARIA DO BALANÇO A MENOR.

Afirma o fisco que a data determinante da propriedade é o marco para se proceder à correção monetária de bem móvel.

Tratando-se de bem móvel, a propriedade é adquirida pela tradição..

No caso presente, a tradição somente ocorreu em 01 de fevereiro de 1985 e, assim, este é o termo inicial para efeito de correção monetária do balanço.

Entendo, pois, correto o entendimento da recorrente.

Dou provimento ao recurso neste item, excluindo de tributação a importância de CR\$ 49.348.320.

5. CORREÇÃO MONETARIA SOBRE NEGÓCIOS DE MUTUO

O artigo 21 do Decreto-lei nº 2065/83 estabeleceu o

Acórdão nº 101-88.006

reconhecimento da correção monetária nos negócios de mútuo entre empresas ligadas.

Tendo em vista que contratos de mútuo são aqueles definidos no artigo 1.256 do Código Civil, não pode o fisco ampliar o campo de incidência do tributo, transformando em mútuo negócios outros, tais como adiantamentos por conta de serviços prestados.

Como é do conhecimento dos senhores conselheiros, farta é a jurisprudência deste Conselho a respeito da matéria. A recorrente citou alguns Acórdãos que dão a exata medida do entendimento desta Câmara.

A documentação acostada aos autos, aliada às assertivas do próprio fisco, confirmam que, na hipótese, não está tipificado o contrato de mútuo.

Não se pode "transmutar" em mútuo contrato de prestação de serviços para, assim, fazer incidir o tributo sobre hipótese diversa daquela preconizada na lei de regência.

DDU provimento ao recurso neste item.

6. GLOSA DE CUSTO DE AQUISIÇÃO DE INSUMOS

Apega-se a recorrente aos "Quadros Explicativos" e cópias de livros anexadas quando da impugnação, dizendo não ter o fisco contemplado a compensação de eventual diferença nos prejuízos apurados e havidos no período.

O fisco esclareceu com detalhes os valores que foram excluídos e mantidos, dando os motivos da manutenção da tributação. 

A recorrente nada trouxe de novo que pudesse modificar a tributação dos valores remanescentes.

Assim sendo, é de se manter a exigência fiscal.

7. GLOSA DE DESPESA DE ARRENDAMENTO MERCANTIL

O arrendamento mercantil teve por escopo dar incentivo fiscal às empresas, possibilitando que, ao mesmo tempo em que se beneficiassem de despesa que diminuísse o lucro tributável, obtivessem bens para seu processo produtivo sem necessidade do emprego de capitais próprios.

Ora, na medida em que se concentram pagamentos nos primeiros meses de contrato, praticamente "quitando" o valor do bem, não podemos dizer que se trata de arrendamento mercantil, mas, na verdade, de um contrato de Compra e Venda.

A concentração das prestações indica o verdadeiro contrato celebrado pelas partes, qual seja, o de Compra e Venda, pouco importando o nome que lhe é atribuído pelos contratantes.

O contrato deve ser analisado e cumprido de acordo com as cláusulas que são estabelecidas e não pelo nome que lhe é atribuído.

Este Colegiado, reiteradas vezes, tem decidido no sentido de que a concentração dos pagamentos na fase inicial do contrato, descaracteriza o arrendamento mercantil, tipificando um contrato de compra e venda.

Como dito anteriormente, se considerarmos que a finalidade principal do arrendamento mercantil foi possibilitar às pessoas jurídicas a aquisição de ativos sem que sofressem desca-



Acórdão nº 101-88.006

pitalização, o pagamento nos meses iniciais de contrato da quase totalidade do valor pactuado indica claramente que a intenção das partes era de firmar uma compra e venda.

Na essência, portanto, o que se procurou contratar foi a Compra e Venda a Prazo do bem. A roupagem de "leasing" foi utilizada apenas para obtenção indevida de incentivo fiscal na área do imposto de renda. Tal procedimento afronta totalmente a finalidade do incentivo concedido.

Assim sendo, entendo que, *in casu*, os contratos celebrados pela recorrente configuram Compra e Venda, sendo de se manter a exigência fiscal.

8. VALORES PASSIVEIS DE IMOBILIZAÇÃO

Diz a empresa na alínea c de seu recurso: "tais serviços referiam-se a supervisão e acompanhamento de parte da montagem do Alto Forno I, instalado em Maravilhas/MG" e na alínea e "ressaltado está que o Alto Forno I já se encontrava instalado na empresa desde 18.09.973".

A contradição da recorrente, aliada aos históricos dos lançamentos feitos em sua contabilidade, conduzem ao entendimento de que se tratava de reforma e que, portanto, os valores deveriam ser ativados.

NEGO provimento ao recurso neste item.

9. "PROJETOS DE REFLORESTAMENTO PASSIVEIS DE IMOBILIZAÇÃO"

Argumenta a recorrente que as despesas referem-se a projeto de reflorestamento incentivado (FISSET), participando ape-

Acórdão nº 101-88.006

nas como administradora.

Como bem acentuou a Autoridade Monocrática(e não foi refutado no recurso), a recorrente mantém em seu Imobilizado diversos projetos de reflorestamento, sendo que os dispêndios glorados não se referem a nenhum projeto em particular e se os projetos não fossem de sua propriedade, os custos não poderiam ser imobilizados, mas tampouco poderiam ser deduzidos para apuração de seus resultados.

Entendo, pois, como a autoridade a quo, que a tributação deve ser mantida, pois a parcela relativa a "despesa com carvoejamento" já foi excluída em Primeira Instância.

10.GLOSA DE DESPESA COM RETIRADAS

Entende a recorrente que a retirada "pro labore" efetuada por sócio é dedutível do Imposto de Renda, independentemente ou não da prestação de serviços.

Dispõe o artigo 194, do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 85.450/80:

"Art. 194 - Os pagamentos, de qualquer natureza, a titular, sócio ou dirigente da pessoa jurídica, ou a parente dos mesmos, poderão ser impugnados pela autoridade lançadora, se o contribuinte não provar(Lei nº 4.506/64, art. 47, § 5º):

I - no caso de compensação por trabalho assalariado, autônomo ou profissional, a prestação

efetiva dos serviços;

II- no caso de outros rendimentos ou pagamentos, a origem e a efetividade da operação ou transação.

Parágrafo único - omissis"

O dispositivo acima transcrito é suficientemente claro: deve ser comprovada a efetiva prestação do serviço.

Não estando comprovada a efetiva prestação de serviços, deve ser mantida a tributação.

11. EXCLUSÃO A MAIOR DO LUCRO DA EXPORTAÇÃO INCENTIVADA

Trata-se de matéria que não foi questionada na fase impugnatória, ocorrendo, portanto, a preclusão. Dela não se pode tomar conhecimento, sob pena de ofensa ao duplo grau de jurisdição.

Em primeira instância, a autoridade julgadora somente está obrigada a apreciar os argumentos apresentados na impugnação e que delimitam o litígio sujeito a composição na decisão a ser prolatada, ou seja, o julgador deve se manter nos limites da lide.

Por sua vez, em segunda instância, o julgador deve se cingir à controvérsia que for objeto da decisão recorrida, e não a argumentos que não foram examinados pelo julgador a quo, pois, ao revés, estará julgado esse argumento em instância única, ofendendo, destarte, ao princípio do duplo grau de jurisdição consagrado no direito administrativo-fiscal. Também deixaria de

Acórdão nº 101-88.006

ser assegurado à parte adversa o direito ao contraditório, consagrado na Constituição Federal, no artigo 5º, LV.

Na verdade, no presente caso, não se instaurou o litígio, uma vez que a matéria não foi questionada na fase impugnatória.

Assim sendo, deixo de tomar conhecimento do recurso, pois, no caso, ocorreu a preclusão.

12. EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO

Identicamente ao item anterior, a recorrente não questionou a matéria em primeira instância, operando-se a preclusão.

Também não trouxe razões que pudessem ilidir o procedimento fiscal.

Deixo, portanto, de tomar conhecimento, face à ocorrência de preclusão.

13. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO CORRESPONDENTE A EXPORTAÇÃO INCENTIVADA COM LUCROS DE ATIVIDADES DIVERSAS

O fisco amparou-se no Decreto-lei nº 2.429/88 para glosar a compensação de prejuízos feita pela recorrente.

O Decreto-lei acima referido foi publicado no Diário Oficial da União em 15 de abril de 1988, só sendo aplicável, portanto, a partir do exercício de 1989.

A glosa efetuada refere-se ao exercício de 1988 e, sendo vedada a aplicação retroativa da norma, o lançamento não pode prosperar.

Como tenho reafirmado, por diversas vezes, entendo que

Acórdão nº 101-88.006

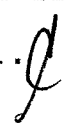
é auto-aplicável o artigo 8º do Decreto-lei nº 2.429/88, quando veda à pessoa jurídica a compensação de prejuízos da atividade beneficiada com alíquota reduzida com os lucros das atividades tributadas a alíquota normal. Mas forçoso é admitir que tal vedação só se aplica a exercícios financeiros posteriores àquele em que o prejuízo se verificou.

Não se pode, a título de regulamentar uma disposição legal, criar uma nova hipótese de incidência, que se choca, frontalmente, com a definição do fato gerador do imposto de renda contida no artigo 43 do CTN.

Bem analisados os fundamentos da tributação em causa, chega-se à conclusão de que se pretende ter por obrigatória uma faculdade concedida por lei ao contribuinte. Efetivamente, a lei não impõe ao contribuinte a utilização de qualquer benefício nela previsto, como valer-se ou não de tributação menos onerosa, se entender que dela não quer se beneficiar.

Por sua vez, também, a lei não obriga a pessoa jurídica a apurar o lucro da exploração, salvo se dele quiser se beneficiar, para fins de tributar o resultado da atividade incentivada a uma alíquota mais favorável.

Assim, se o resultado da exportação incentivada se apresenta negativo, não encontramos na lei (artigo 8º do DL 2429/88) determinação expressa para adicioná-lo positivamente ao lucro líquido. Em assim agindo, estar-se-ia obrigando o contribuinte a utilizar-se de um determinado incentivo fiscal que, dessa forma, deixaria de ser um favor legal, para transmutar-se numa imposição fiscal.



Acórdão nº 101-88.006

Infere-se, por outro lado, da lei, que os prejuízos da atividade incentivada apurados num determinado exercício somente poderão ser compensados em exercícios subseqüentes com lucros derivados da mesma atividade, o que desde logo exclui qualquer possibilidade de futura compensação do valor não adicionado

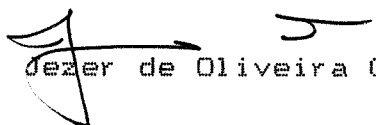
DOU provimento ao recurso, para excluir de tributação a importância de CZ\$ 67.150.152,00, no exercício de 1988.

14.GLOSA DE PREJUÍZOS FISCAIS INEXISTENTES

Trata-se de glosa efetuada em função das matérias anteriormente discutidas e, tendo em vista a decisão que for proferida por esta Câmara, deverá ser ajustada.

Por todo o exposto, DOU provimento parcial ao recurso para excluir da exigência as importâncias de CR\$ 139.761.594, CR\$ 11.883.785.385, CZ\$ 11.924.325,67, CZ\$ 111.060.117,25 e CZ\$ 325.507.950,18, respectivamente, nos exercícios de 1985 a 1989, ajustando-se os prejuízos fiscais.

É o meu voto.


Jezer de Oliveira Candido, relator.

