

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº: 13709.000.528/93-90

RECURSO Nº. : 111.468

MATÉRIA : IRPJ - Ex. 1989, 1990 e 1991

RECORRENTE: SOTREQ S/A TRATORES E EQUIPAMENTOS

RECORRIDA : DRJ RIO DE JANEIRO - RJ

SESSÃO DE : 19 DE MARÇO DE 1997

ACÓRDÃO Nº. : 103-18.463

POSTERGACÃO DE PAGAMENTO DE IMPOSTO - RECEITAS REGISTRADAS COMO ADIANTAMENTO DE CLIENTES: Em se tratando de situação jurídica, o fato gerador do imposto implementa-se a partir do momento que esta esteja definitivamente constituída. No caso de compra e venda pura, como na espécie, seu implemento ocorre na concordância sobre preço e objeto (art. 1.126, Código Civil), data na qual deve-se oferecer o resultado à tributação. Recurso negado.

POSTERGACÃO DE PAGAMENTO DE IMPOSTO - RECEITAS REGISTRADAS COMO VENDA PARA ENTREGA FUTURA: A aceitação da fatura sem oposição imediata do comprador constitui tradição simbólica da mercadoria, sendo irrelevante o fato de a retirada da mercadoria se operar depois. O fato constitui tradição simbólica, nos termos do Código Comercial (art. 200, item 3). Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOTREQ S/A TRATORES E EQUIPAMENTOS

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por UNANIMIDADE de votos, em DAR provimento parcial ao recurso para excluir a incidência da TRD, no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MURILO RODRIGUES DA CUNHA SOARES  
RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 13709.000.528/93-90  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.463

FORMALIZADO EM: 28 ABR 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Vilson Biadola, Márcio Machado Caldeira, Márcia Maria Lória Meira, Sandra Maria Dias Nunes, Victor Luís de Salles Freire e Raquel Elita Alves Preto Villa Real.



PROCESSO Nº: 13709.000.528/93-90  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.463

RECURSO Nº: 111.468  
RECORRENTE: SOTREQ S/A TRATORES E EQUIPAMENTOS

### RELATÓRIO

Em 15/03/93, a empresa acima identificada sofreu autuação referente ao IRPJ dos exercícios 89 e 90, com a constituição de crédito tributário no valor de 876.374,07 UFIR. No exercício 91, o prejuízo fiscal apresentado foi reduzido de ofício.

Os agentes do fisco entenderam que a empresa teria irregularmente postergado o pagamento de seus impostos naqueles exercícios. Suas razões de convicção foram:

1. **MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS NO ESTOQUE FINAL (Ex. 1989):** a empresa teria deixado de registrar em seus estoques mercadorias adquiridas e não vendidas até 31/12/88. Valor das mercadorias: Cz\$ 100.232.956; montante tributável: Cz\$ 93.896.664.
2. **RECEITAS REGISTRADAS COMO ADIANTAMENTO DE CLIENTES (Ex. 1989):** a empresa teria deixado de registrar como receitas valores recebidos de seus clientes e registrando-os indevidamente como "Adiantamento de Clientes". As máquinas, já constantes do estoque da empresa, não teriam sido faturadas na época oportuna. Foi lançado o resultado (preço - custo) de cada operação postergada. Valor dos resultados: Cz\$ 135.089.603; montante tributável: Cz\$ 126.549.826.
3. **DESPEAS FINANCEIRAS INDEVIDAMENTE ANTECIPADAS (Ex. 1989):** a empresa não teria observado o rateamento dos encargos sobre empréstimo efetuado junto ao Banco Crefisul. Valor antecipado: Cz\$ 663.695.607; montante tributável: Cz\$ 621.978.538.
4. **RECEITAS REGISTRADAS COMO VENDA PARA ENTREGA FUTURA (Ex. 1989, 1990 e 1991):** a empresa teria deixado de registrar como receitas valores recebidos e



PROCESSO Nº: 13709.000.528/93-90  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.463

faturados no ano base anterior, somente reconhecendo a receita para fins de tributação no exercício seguinte.

Ex. 1989: resultados postergados: Cz\$ 202.163.926; valor tributável: Cz\$ 189.384.002.

Ex. 1990: resultados postergados: NCz\$ 10.036.068; valor tributável: NCz\$ 8.974.189.

Ex. 1991: resultados postergados: Cr\$ 8.530.675; valor tributável: Cr\$ 6.913.700.

Inconformada, em 15/04/93, a autuada apresentou impugnação (fls. 113-127), onde alega, em síntese, que:

**1. MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS NO ESTOQUE FINAL (Ex. 1989):**

- a motoniveladora referente à NF 38.068 teria ingressado em 12/12/88 e devolvida em 13/12/88, através da NF 34.084;
- o esclarecedor referente à NF 11.207 teria sido desmembrado para fazer estoque de peças usadas, sem prejuízo ao fisco, pois teria deixado de ter o equipamento para ter peças no estoque;
- o trator referente à NF 11.207, datada de 30/12/88, teria sido adquirido e vendido no mesmo dia, conforme NF 34.392;
- a NF 38.218 seria apenas complemento de preço da NF 37.400;
- o trator referente à NF 8.191, datada de 20/12/88, teria sido adquirido e vendido no mesmo dia, conforme NF 11.947.

**2. RECEITAS REGISTRADAS COMO ADIANTAMENTO DE CLIENTES (Ex. 1989):**

- não havia adquirido a disponibilidade jurídica da renda à data dos adiantamentos recebidos, pois os futuros clientes apenas tinham a intenção de comprar, sendo que a recorrente detinha a mera posse dos numerários adiantados;
- a prosperar o entendimento fiscal, estaria consagrado o regime de caixa, em detrimento ao de competência;
- teria reconhecido a receita na data da efetivação da venda, através da emissão da nota fiscal;
- a disponibilidade estava condicionada a evento futuro e certo da venda, somente se consumando o fato gerador na data desta.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 13709.000.528/93-90  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.463

**3. DESPESAS FINANCEIRAS INDEVIDAMENTE ANTECIPADAS (Ex. 1989):**

- a fiscalização teria se equivocado, deixando de analisar toda a documentação da operação;
- teria reconhecido os encargos *pro rata tempore*, conforme o demonstrativo e documentos que trouxe ao processo.

**4. RECEITAS REGISTRADAS COMO VENDA PARA ENTREGA FUTURA (Ex. 1989, 1990 e 1991):**

- apesar do faturamento antecipado, a entrega do bem seria evento futuro e incerto e a operação somente se realizaria pela associação dos dois eventos, o faturamento antecipado e a entrega do bem;
- cita jurisprudência administrativa.

O fiscal, em sua informação, assim se pronunciou:

**1. MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS NO ESTOQUE FINAL (Ex. 1989):**

- solicitou a apresentação das notas fiscais originais da filial Belo Horizonte, pois as cópias trazidas fugiriam ao padrão da empresa e porque teria feito exaustiva pesquisa na fase de fiscalização não localizando a saída dos equipamentos, conforme alegado na impugnação;
- solicitou a juntada da relação das peças resultantes do desmembramento da máquina;
- nada teria a contestar quanto aos demais elementos desse item.

**2. RECEITAS REGISTRADAS COMO ADIANTAMENTO DE CLIENTES (Ex. 1989):**

- refutou os argumentos da autuada, afirmando que, conforme cópia de contrato nos autos, o cliente teria estipulado as condições de compra dos equipamentos, individualizando as condições de pagamento e o prazo de entrega, sendo, ainda, conhecedor do preço;
- conforme texto do contrato, o pedido seria "firme", constando nele o "de acordo" do vendedor;



PROCESSO Nº: 13709.000.528/93-90  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.463

- o numerário teria sido recebido no dia avençado (28/12/88), comprometendo-se o vendedor a substituir o recibo por duplicatas quitadas quando do faturamento;
- não existiria evento incerto, apenas evento futuro cujo faturamento, devido à conveniência das partes, teria sido postergado, mas que nem por isso teria a força de modificar a ocorrência do fato gerador;
- conforme a correspondência trazida, não haveria qualquer cláusula suspensiva no contrato, não havendo nenhum evento futuro e incerto na transação;
- assim, a data do fato gerador teria sido o momento da celebração do negócio, cristalizado pela correspondência e o posterior recebimento do preço em sua totalidade.

**3. DESPESAS FINANCEIRAS INDEVIDAMENTE ANTECIPADAS (Ex. 1989):**

- acata os argumentos da autuada, tendo em vista os novos documentos trazidos.

**4. RECEITAS REGISTRADAS COMO VENDA PARA ENTREGA FUTURA (Ex. 1989, 1990 e 1991):**

- afirmou ser inaplicável o PN 11/76 ao caso em tela, opinando pela manutenção do lançamento.

O processo baixou em diligência, que confirmou a autenticidade das Nfs da filial Belo Horizonte e obteve declaração empresa que o desmembramento do escarificador teria resultado na peça denominada Ripper.

O julgador de primeira instância manteve parcialmente o lançamento, nos seguintes termos:

**1. MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS NO ESTOQUE FINAL (Ex. 1989):**

- face aos documentos trazido, cancelou o lançamento referente a esse item.

**2. RECEITAS REGISTRADAS COMO ADIANTAMENTO DE CLIENTES (Ex. 1989):**

- manteve o lançamento, entendendo que teria havido reconhecimento de receitas em momento diverso da ocorrência do fato gerador, pois nos contratos de compra e



PROCESSO Nº: 13709.000.528/93-90  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.463

venda há irretroatividade desde o momento que os contratantes acordam na coisa e no preço, facultando-se a tradição posterior.

**3. DESPESAS FINANCEIRAS INDEVIDAMENTE ANTECIPADAS (Ex. 1989):**

- face aos documentos trazido, cancelou o lançamento referente a esse item.

**4. RECEITAS REGISTRADAS COMO VENDA PARA ENTREGA FUTURA (Ex. 1989, 1990 e 1991):**

- deu a mesma solução dada ao item 2, mantendo a exigência.

A ciência da decisão foi dada em 04/12/95 (AR fls. 201 - verso).

A autuada recorreu a este Conselho (fls. 203-210) em 08/12/95, reforçando os argumentos trazidos na impugnação, no tocante às parcelas mantidas, trazendo doutrina e jurisprudência à sua tese.

A Procuradoria da Fazenda Nacional opinou pela manutenção da exigência.

É o Relatório.



PROCESSO Nº: 13709.000.528/93-90  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.463

VOTO

Conselheiro *MURILO RODRIGUES DA CUNHA SOARES*, RELATOR

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Após a decisão *a quo*, remanescem duas parcelas em litígio. Ambas estão relacionadas ao mesmo tipo de infração, lastreadas, no entanto, em elementos de convicção diversos.

Antes de enfrentar o mérito da questão, vale registrar que o levantamento do agente não contém erros metodológicos na apuração *quantum* tributável, pois deu tratamento de mera postergação de impostos.

Assim, passo a decidir, subdivindo o voto nas duas parcelas remanescentes.

• RECEITAS REGISTRADAS COMO ADIANTAMENTO DE CLIENTES (Ex. 1989):

Analisando os documentos de fls. 16 e 17, entendo ser difícil aceitar os argumentos da recorrente de que a venda ainda estava pendente de evento futuro e incerto e de que o adiantamento seria mero depósito para garantia de preço, pois sequer sabia que máquinas deveria entregar, nem tampouco se os equipamentos seriam de fato vendidos.



PROCESSO Nº: 13709.000.528/93-90  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.463

Em primeiro lugar, cabe lembrar que a existência de evento futuro e incerto subordinando o contrato (cláusula) não é *per si* suficiente para retardar a implementação do fato gerador. O CTN translada o fato gerador para o momento da implementação da cláusula, apenas quando esta tiver caráter suspensivo (art. 117, inciso II).

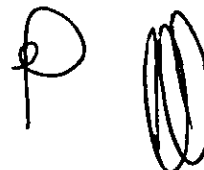
No caso em tela, à luz dos documentos retro, sequer vejo cláusula subordinando a relação entre a recorrente e sua cliente. Verificando o documento de fls. 17, percebo que o pedido firme para aquisição do equipamento recebeu o "de acordo" da vendedora. Foram também firmados no documento o preço (pago integralmente dois dias depois) e o objeto (inclusive com descrição do modelo e detalhes, como a configuração dos Motoescreiper modelo 631E). Não encontro no texto qualquer tipo de cláusula, menos ainda cláusula suspensiva, e, assim, o documento se reveste da característica de um contrato de compra e venda, dito puro, tornando-se obrigatório e perfeito desde o acordo no preço e no objeto (art. 1.126 do Código Civil).

Se assim o é, vale transcrever o art. 218 do Código Comercial:

"Art. 218. O dinheiro adiantado antes da entrega da coisa vendida entende-se ter sido por conta do preço principal, e para maior clareza da compra, e nunca com condição suspensiva da conclusão do contrato, sem que seja permitido o arrependimento, nem da parte do comprador, sujeitando-se a perder a quantia adiantada, nem da parte do vendedor, restituindo-a, ainda mesmo que o que se arrepender se ofereça a pagar outro tanto do que houver pago ou recebido; salvo se assim for ajustado entre ambos como pena convencional do que se arrepender."

Ora, o conjunto de normas e circunstâncias acima descritas garantia, na data do encerramento do exercício 89, total disponibilidade jurídica sobre o valor "adiantado". A recorrente somente devolveria o numerário por liberalidade.

Além disso, estavam estabelecidas todas as condições para apurar o resultado da operação, pois, conforme afirmado pela fiscalização, a autuada dispunha dos equipamentos em seu estoque e, portanto, sabia seus custos.



PROCESSO Nº: 13709.000.528/93-90  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.463

Dessa forma, a recorrente deveria ter oferecido à tributação o resultado das operações em tela no exercício da ocorrência do fato gerador. A entrega dos equipamentos no exercício subsequente, por conveniência das partes, não tem o condão de retardar sua implementação, pelo que voto pela manutenção da exigência.

- RECEITAS REGISTRADAS COMO VENDA PARA ENTREGA FUTURA (Ex. 1989, 1990 e 1991):

Aqui a infração é a mesma, mas o elemento de prova é outro: o próprio faturamento da mercadoria.

A recorrente em suas peças de defesa praticamente limita-se a afirmar haver parecer normativo e decisões administrativas em seu socorro. Nenhum fato novo é trazido aos autos. Assim, a base da tributação são as Notas Fiscais Fatura de fls. 31-57, todas elas emitidas nos extertores dos exercícios 89, 90 e 91, e cujos resultados somente foram reconhecidos nos exercícios subsequente.

Novamente considero que o pleito da contribuinte deva ser negado. No caso em tela, operou-se a tradição simbólica prevista no item 3, do art. 200, do Código Comercial, pela remessa e aceitação da fatura, sem oposição imediata do comprador. Nesses casos, em contraposição aos acórdãos que alega a recorrente lhe socorrem, acompanho o Acórdão 101-80.615/90, que entende irrelevante o fato da mercadoria ser retirada após aceitação do título. Assim, voto pela manutenção dessa parcela.

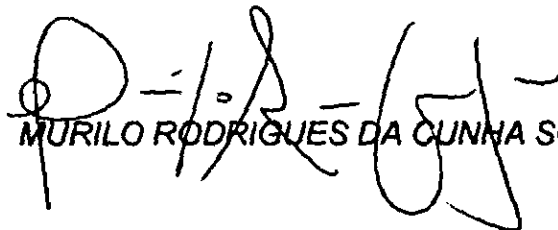
Dessa forma, entendo não assistir razão à recorrente, pelo que deva ser mantida a decisão de primeira instância, exceto quanto à cobrança dos juros de mora, uma vez que a jurisprudência deste Colegiado entende que a aplicação da TRD no período entre fevereiro e julho de 1991 é indevida.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 13709.000.528/93-90  
ACÓRDÃO Nº: 103-18.463

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para excluir a incidência dos juros de mora calculados com base na TRD, no período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões (DF), 19 de março de 1997.



MURILO RODRIGUES DA CUNHA SOARES-RELATOR

