



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13807.000304/97-30
Recurso n.º : 116.787
Matéria: : IRPJ – EXS: DE 1990 a 1992
Recorrente : FÁBRICA DE PAPEL SANTA THEREZINHA S/A.
Recorrida : DRJ em São Paulo – SP.
Sessão de : 15 de agosto de 2000
Acórdão n.º : 101-93.132

CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - DIFERENÇA VARIAÇÃO IPCXBTN F - DEDUTIBILIDADE - Improcede a glosa da diferença verificada entre o IPC e o BTN F no ano de 1990 -Lei nr. 7.799189 e Ato Declaratório CST 230190, dado que a modificação dos índices de correção ocorridas no ano-base, além de contrariar o disposto nos artigos 104, 1 e 144 do C.T.N., provocou aumento fictício do resultado da pessoa jurídica.

VARIAÇÃO MONETÁRIA SOBRE DEPÓSITOS JUDICIAIS - A variação monetária resultante da atualização de depósitos judiciais para garantia de instância, até mesmo porque se trata de valor cuja titularidade, ainda não está definida, por estar em curso a ação judicial, poderá ser apropriada no exercício em que for reconhecida a improcedência da imposição fiscal.

DESPESA OPERACIONAL - SERVIÇOS PRESTADOS De acordo com o disposto no artigo 191 do RIR/80, os custos e as despesas operacionais dedutíveis são aquelas que, além da comprovação documental, estejam comprovadamente ligadas à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora.

ENCARGOS DA DEPRECIAÇÃO - A dedução do encargo está expressamente prevista na legislação de regência, estando a cargo da administração tributária a percentagem do desgaste. Não se justifica a glosa integral do encargo a pretexto de que o contribuinte não possuía o Razão Auxiliar em ORTN para provar que o bem não sofrera depreciação individual em excesso, se havia outros elementos para apurar com exatidão a parcela sujeita à glosa.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - Improcede a glosa integral do saldo devedor da conta de correção monetária a pretexto de que o contribuinte não possuía o Livro Razão em ORTN se havia outros meios de prova para aferir-se apuração da conta.

 **SUBAVALIAÇÃO DO ESTOQUE - CONTABILIDADE INDUSTRIAL** - A contabilidade de custos integrada na

contabilidade geral da empresa não deve ser desprezada, com vista ao arbitramento dos estoques de matéria prima, produto em elaboração e produto acabado se não apontada a deficiência técnica na sua elaboração. Por outro lado, se postergação no pagamento do imposto houve, ela deverá se apurada observando-se critério definido em ato normativo da administração tributária (PNCST 02196).

OMISSÃO DE RECEITA - PASSIVO FICTÍCIO -Improcede a presunção de omissão de receita a que se refere o artigo 180 do RIR/80, se o contribuinte prova na fase processual a legitimidade de seu passivo.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - O julgamento do lançamento principal faz coisa julgada no lançamento decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FÁBRICA DE PAPEL SANTA THEREZINHA S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos para re- ratificação do acórdão nr. 101-92.046 de 05.05.98, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



RAUL PIMENTEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 SET 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, KAZUKI SHIOBARA, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

FABRICA DE PAPEL SANTA TEREZINHA S/A, com

sede em São Paulo-SP, recorre de decisão prolatada pelo Delegado da Receita Federal de Juizamento naquela Cidade, através da qual foi confirmado parcialmente o lançamento do Imposto de Renda dos exercícios de 1990 a 1992, acrescido de encargos legais, consubstanciado no Auto de Infração de fis. 83/96, com base nos artigos 387, 767, inciso II, e 678, inciso III, todos do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80, e, por decorrência, da Contribuição para o Programa de Integração Social com base na Receita Operacional da Empresa - PIS/FATURAMENTO, conforme Auto de Infração de fis. 102/105, com fundamento no artigo 39, alínea "b", da Lei Complementar nº 07/70, c/c artigo 19, parágrafo único da Lei Complementar 17/73; Portaria MF-142/82 e artigo 19 do Dec. Lei nº 2.445/88 c/c artigo 19 do Dec. Lei nº 2.449/88; FINSOCIAL/FATURAMENTO, conforme Auto de Infração de fis. 109/111, com base no artigo 19, § 19, do Dec. Lei nº 1.940/82, e artigos 16, 80 e 83 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 92.698/86, e artigo 28 da Lei nº 7.738/89; Contribuição para a Seguridade Social, conforme Auto de Infração de fis. 115/117, com base nos artigos 19 ao 59 da Lei Complementar nº 70/91; Imposto Sobre o Lucro

RELATÓRIO

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº 13807-000.304/97-30
Acórdão nº 101-93.132

Líquido - ILL, com base no artigo 35 da Lei nº 7.713/88, conforme Auto de Infração de fls. 123/135; e Contribuição Social, com base nos artigos 1º ao 4º da Lei nº 7.689/88, conforme Auto de Infração de fls. 139/152, tendo como base de cálculo, após decisão de primeiro grau, as seguintes parcelas:

1) Aumento indevido do saldo devedor de correção monetária, correspondente à diferença entre a Variação do IPC e do BTN Fiscal, bem como pelo não diferimento da despesa de depreciação correspondente, sob o enquadramento legal dos artigos 38 e 39 do Decreto nº 332/91, c/c os artigos 157, 9º, 191, 198, 199, 202, 203, 204 e 387, I, do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80, c/c artigos 4º, 8º, 10, 11, 12, 15, 16 e 19 do Lei nº 7.799/89;

Período-base	Valor Tributável
1990	Cr\$ 1.674.765.278,00
1991	Cr\$ 2.523.508.598,00
1992 (1º sem.)	Cr\$ 5.482.154.589,00
1992 (2º sem.)	Cr\$ 19.024.449.822,00

2) Falta de contabilização de Variação Monetária Ativa referente a Depósitos Judiciais, sob o enquadramento legal do artigo 18, do Dec.lei nº 1.598/77 e artigos 254, I, 387, II, do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80 ;



Período-base	Valor Tributável
--------------	------------------

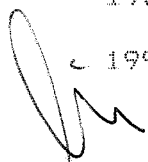
1989	NCz\$	601.745,25
1990	Cr\$	216.439.898,63
1991	Cr\$	2.650.301.490,91
1992	Cr\$	50.340.829.783,53

3) Falta de comprovação da efetividade de serviços prestados por terceiros, conforme Notas Fiscais e Fornecedores relacionados às fls. 21/25, sob o enquadramento legal dos artigos 154, 157, § 1º, 191 e §§, 192, 197 e 387, I, do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80;

Período-base		Valor Tributável
1990	Cr\$	43.107.655,35
1991	Cr\$	85.121.867,35

4) Falta de comprovação de Despesa/Custo, pela não apresentação do Razão Auxiliar em BTNF, Razão Auxiliar em FAP, ou qualquer outro meio de prova dos valores lançados a título de depreciação, e forma a se verificar se os gastos não ultrapassaram, individualmente, o valor do Ativo Permanente, conforme descrito às fls. 27/38 sob o enquadramento legal dos artigos 154, 157; 165, 174, 191, 192, 197, 352, 356 e 387-I do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80;

Período-base		Valor Tributável
1989	NCz\$	225.281.549,00
1990	Cr\$	2.133.462.470,00



1991 Cr\$ 10.972.579.380,00

5) Falta de comprovação documental de Despesas/Custos, com correção monetária do balanço, nas datas, valores e contas relacionados às fls. 30/31, sob o enquadramento legal dos artigos: 154, 157; 165, 174, 191, 192, 197, e 387-I do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80:

Período-base	Valor Tributável
1990 Cr\$	17.142.596,59
1991 Cr\$	29.680.736,47

6) Subavaliação de estoques, dada a impossibilidade de a empresa comprovar os preços utilizados nos inventários de 31-12-89, 31-12-90 e 31-12-91, avaliando-se os valores das matérias primas, produtos em elaboração e produtos acabados pelo critério contido nos artigos 185 e 187, I e II, do RIR/80:

Período-base	Valor Tributável
1989 NCz\$	28.087.784,81
1990 Cr\$	324.750.560,72
1991 Cr\$	2.656.631.264,04

7) Omissão de Receita, pela não comprovação do Passivo Circulante e Exigível a Longo Prazo, sob o enquadramento legal dos artigos 157 § 1º, 158, 180, 387, II do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80:



Período-base		Valor Tributável
1990	Cr\$	318.073.718,61
1991	Cr\$	1.377.799.630,98

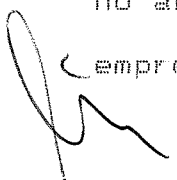
A exigência foi impugnada às fls. 162/231, tendo a interessada alegado, resumidamente:

1) Diferença no Saldo da Correção Monetária - IPCxBTNF

- Que ao efetuar a correção monetária dos balanços, agira com estrita observância da legislação comercial e fiscal, de forma a reconhecer a inflação havida no período nas suas demonstrações financeiras: artigo 185 da lei 6.404/76, Dec.lei nº 1.598/77, Lei 7.799/89, utilizando-se dos índices que mais se aproximava com a real inflação da moeda nacional; que a dedução da diferença entre os índices IPCxBTNF foi autorizada a partir de 1993 pelo Decreto nº 332/91, o que significa, na realidade, que a limitação não passou de um disfarçado empréstimo compulsório, estando correto, portanto, o seu procedimento mesmo que tenha sido deduzido totalmente no exercício de 1990.

2) Falta de Correção Monetária dos Depósitos Judiciais

- Que o depósito judicial suspende a fluência de correção monetária sobre a importância em litígio, na forma prevista no artigo 151, II, do C.I.N., não sendo compreensível que a empresa necessite atualizar o débito fiscal contabilizado em



provisão como forma de contrabalançar a correção monetária do depósito; que a correção incorrida até o final do litígio é meramente escritural, patrimonialmente neutro, sem liquidez, não havendo que se falar disponibilidade econômica ou jurídica para ser caracterizado renda tributável, de acordo com o artigo 43 do C.T.N.

3) Falta de Comprovação da Efetividade da Prestação de Serviços

- Que os valores glosados não estão demonstrados no Item a.2 do Termo de Verificação, como alega a autoridade fiscal, razão pela qual a glosa deverá ser desconsiderada liminarmente em face do que dispõe o artigo 9º do Decreto nº 70.235/72; que os serviços prestados por terceiros, na sua maioria com manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na produção, limpeza e conservação, são contratados de forma solene, por escrito, podendo ser também verbal, sem que isso possa gerar presunção de sua inexistência, sendo certo que sua efetiva realização está comprovada não só pela sua necessidade aos objetivos sociais como por documentos fiscais hábeis, mas que foram desprezados pela fiscalização, devendo ser considerados como despesas/custos dedutíveis, nos termos do artigo 286 do RIR/80.

4) Falta de Comprovação das Depreciações

- Que o registro do imobilizado em conjunto é permitido pela Lei nº 4.506/64 em seu artigo 57, § 12, reproduzido no



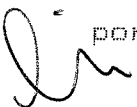
artigo 39, artigo 253, do RIR; que as depreciações são calculadas por diferentes taxas, excluindo-se os bens já totalmente depreciados, conforme mapas apresentados, que refletem o razão, com as entradas e saídas de bens através de controle de notas; que a fiscalização glosou absurdamente toda a despesa de depreciação sem dar conta de que as contas sofreram incremento das correções monetárias e reavaliações de terrenos, edifícios, máquinas e equipamentos no próprio ano da glosa.

5) Falta de Comprovação Documental Custo/Despesa - Correção Monetária

- Que a correção monetária devedora é oriunda da atualização da depreciação, amortização do permanente e patrimônio líquido, e a credora da atualização do ativo permanente; que fiscalização simplesmente glosou a totalidade do saldo da conta de correção monetária do período-base de 1990 por falta de apresentação do Razão Auxiliar em BTNF, quando podia se valer de procedimentos alternativos tendo em vista que a memória de cálculo extraviara-se em enchente ocorrida na região; que referida memória fora examinada pela auditoria externa da empresa, não sendo apontada qualquer irregularidade;

6) Subavaliação de Estoques

- Que a fiscalização descaracterizou o custo dos estoques por falta de fichas que se encontravam extraviadas em



decorrência de enchentes ocorridas na região, não sendo adotadas providências, de acordo com o artigo 210 do RIR, pelo fato de ter tomado conhecimento da falta por ocasião da ação fiscal; que a existência anterior de contabilidade de custos poderia ser comprovada pelos pareceres das empresas que prestavam serviço de auditoria independente, conforme documentos apresentados, esclarecendo, a seguir, a rotina adotada no controle de seus estoques e apuração de custos.

7) Omissão de Receita - Passivo Fictício

- Que o passivo fora comprovado através de notas fiscais, duplicatas quitadas e composição de fornecedores, conciliados com balancetes contábeis apresentados.

8) Outras questões levantadas na Impugnação

- Que deixou de ser deduzido nos cálculos do Imposto de Renda devido o valor da Contribuição Social instituída pela Lei nº 7.689/88, contrariando as disposições constantes da própria lei que a considera despesa dedutível, e IN CST nº 198/88, item VII; que o valor do débito fiscal fora calculado com base na TRD, já havendo parecer da PFN no sentido de que não deveria incidir em período anterior a lei que a criou;

9) Lançamentos Decorrentes

- Que o Decreto nº 332/91 veda o reconhecimento da diferença de correção monetária IPC/BTNF na base de cálculo da



Contribuição Social sobre o Lucro (Lei 7.689/88) e do Imposto sobre o Lucro Líquido (Lei nº 7.713/88, majorando este tributo, sem observância dos princípios constitucionais de legalidade e anterioridade; que os lançamentos do PIS, FINSOCIAL, IRFON ILL, CSSL e COFINS deveriam ser julgados por conexão.

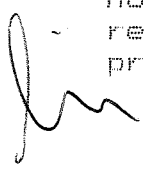
O lançamento foi parcialmente mantido pela autoridade julgadora de primeiro grau através da decisão de fls. 232/278, juntada por cópia em razão de transferência do crédito tributário remanescente do processo nº 13802-000.614/95-14, estando assim ementada, na parte mantida:

1) DIFERENÇA NA CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO (IPC/BTNF) - Aumento indevido do saldo devedor de correção monetária, resultante da utilização do IPC para corrigir o balanço, no período-base de 1990.

2) DIFERIMENTO DOS ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO CORRESPONDENTE A DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA PELO IPC/BTNF - Não foi efetuado o diferimento, como determina o Decreto nº 332/91, artigo 39, tendo sido incorretamente deduzidos os valores dos encargos de depreciação nos períodos-base de 1991 e 1992.

3) VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS REFERENTES A DEPÓSITOS JUDICIAIS (Períodos-base/ano calendários de 1989 a 1992) - Não houve a correção monetária dos depósitos judiciais efetuados e o conseqüente oferecimento à tributação da variação monetária ativa, contrariando a legislação que rege a matéria.

3.2) PASSIVO FICTÍCIO (períodos-base de 1990 e 1991) - A não comprovação dos valores lançados no Passivo autoriza a presunção de omissão de receitas. Exclui-se da tributação o valor comprovado pelo contribuinte.



4) CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS:

4.1).....

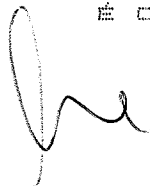
4.2) SERVIÇOS PRESTADOS (períodos-base de 1990 e 1991) - Não comprovada a efetiva prestação dos serviços, é inaceitável a sua dedução no cálculo do lucro líquido;

4.3) ENCARGOS DE DEPRECIACÃO E CORREÇÃO MONETÁRIA - Não comprovados os valores deduzidos como depreciação e correção monetária (períodos-base de 1989 a 1991), bem como os valores referentes a documentos e contas discriminados pela fiscalização (períodos-base de 1990 e 1991), mantém-se a glosa.

5) SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES - Não comprovados os valores constantes dos inventários (períodos-base de 1989, 1990 e 1991), recalcularam-se de ofício os valores das matérias-primas, produtos em elaboração e produtos acabados, constatando-se subavaliação de estoques, tendo havido postergação e/ou não recolhimento do imposto."

Segue-se às fls. 280/335 o tempestivo Recurso para este Colegiado, cujas razões são lidas integralmente em Plenário, seguido das Contra-razões apresentadas pela Procuradoria Geral da FAZENDA e Embargos de Declaração oferecidos pela Divisão de Tributação da DRF em São Paulo.

é o Relatório



V O T O

Conselheiro RAUL PIMENTEL, Relator

Embargos de Declaração ofertados pela Divisão de Tributação da DRF em São Paulo, solicitando esclarecimentos acerca do provimento parcial contido no Acórdão 101-92.046, de 05-05-99.

A conclusão do referido Acórdão traduz com fidelidade o julgamento da Câmara, havendo falha apenas na parte da fundamentação das parcelas excluídas de tributação, pois, devido a lapso de impressão deixou de figurar o valor individual da parcela excluída dos encargos de depreciação pela falta de apresentação do Razão Auxiliar em B/NF, impondo-se sua regularização, com a re-estatificação do referido Acórdão.

Estou trazendo no presente exame toda a matéria julgada naquela oportunidade com a finalidade de produzir uma única peça no julgamento.

Ressalte-se inicialmente que o valor da Contribuição Social instituída pela Lei nº 7.689/88 é parcela redutora da base de cálculo do Imposto de Renda, de acordo com a orientação dada pela IN 198/88, item VII, de

forma que, uma vez exigida, mesmo que em lançamento *ex officio* seu montante deverá ser excluído da base remanescente da autuação.

Também, deverá ser excluído da exigência os encargos da TRD pertinente ao período fevereiro a julho de 1991, em face da expressa determinação contida na IN SRF nº 32/97, em seu artigo 19.

No mérito, as matérias postas em julgamento podem ser assim analisadas:

1) Diferença no Saldo da Correção Monetária - IPCxBINF

Trata-se de exigência do imposto sobre a diferença entre o Índice de Preço ao Consumidor - IPC e a variação do BINF, apurada nas Demonstrações Financeiras do balanço de encerramento do ano-base de 1990.

A questão não é nova no Colegiado, havendo, inclusive, manifestação no Judiciário quanto à inconstitucionalidade do índice de correção monetária a ser adotado para o balanço de 1990, por estar conflitante com o artigo 150, III, letra "a", da Constituição Federal de 1988, bem como artigos 104, I, e 144 do Código Tributário Nacional.

De acordo com o artigo 10 da Lei nº 7.799, de 10-07-89, em vigor antes do início do ano-base de 1990, a correção monetária das demonstrações financeiras deveria ser

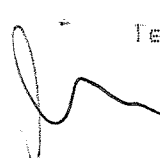


efetuada com base na variação diária do BTNF, ou outro índice que viesse a ser estabelecido por lei, valendo notar que, antes, pelo artigo 59, § 2º, da Lei nº 7.777, de 19-06-89, o valor nominal do BTN era atualizado mensalmente pelo IPC.

As Medidas Provisórias 154 e 168, de 15-03-90, convertidas nas Leis nºs 8.030 e 8.024, ambas de 12-04-90, introduziram alterações na determinação do BTN, fixando o seu valor para o mês de abril daquele ano o valor correspondente ao BTN Fiscal do dia primeiro do mês.

Por sua vez, pelas Medidas Provisórias nºs 189, de 30-05-90; 195, de 30-06-90; 200, de 27-07-90; 212, de 29-08-90, e 237, de 28-09-90, convertidas na Lei nº 8.088, de 31-10-90, ficou determinado que o valor nominal do BTN passaria a ser atualizado pelo índice de Reajuste de Valores Fiscais - IRVF, apurado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE, com base na metodologia estabelecida pelo Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento, sendo que, em face destas alterações, foi expedido o Ato Declaratório CSI nº 230, de 28-12-90, fixando em Cr\$ 103,5081 o valor do BTN de dezembro para a correção monetária das demonstrações financeiras dos balanços de 31-12-90, quando o BTN desse mês, ajustado pela variação do IPC no ano de 1990 era de Cr\$ 207,5158.

Tem-se, portanto, que o valor do BTN declarado



pelo ADN nº 230/90 não pode prevalecer para atualização das demonstrações financeiras dos balanços de 31-12-90, em face do que dispõem os artigos 104, I, e 144 do Código Tributário Nacional, já que a mudança de critério ensejou aumento fictício no resultado das empresas, provocado pela apuração a menor do saldo negativo da "Conta de Correção Monetária", disciplinada pelo artigo 347 do RIR/80.

Inclusive, tem-se por solidificada esta asserção no momento em que a Lei nº 8.200, de 28-06-91, permitiu que a diferença provocada pela aplicação do índice BTNF poderia ser deduzida em exercícios futuros, reparando os efeitos danosos daquele novo critério de correção.

De se excluir da tributação, portanto, os valores de Cr\$ 1.674.765.278,00; Cr\$ 2.523.508.598,00 e Cr\$ 24.506.604.411,00, nos anos de 1990, 1991 e 1992, respectivamente.

2) Falta de Correção Monetária dos Depósitos Judiciais

Também sobre o tema, já é pacífico o entendimento no Colegiado de que a falta de contabilização da correção monetária sobre os depósitos judiciais em nada prejudica a arrecadação do Imposto de Renda, desde que, é claro, o gravame discutido em Juízo seja dedutível na apuração do Lucro Real.



é pacífico o entendimento no Colegiado de que

o depósito judicial, no seu valor original ou monetariamente corrigido, encontra-se juridicamente indisponível para os litigantes, enquanto pendente a ação, ou seja, sua titularidade encontra-se indefinido, não havendo regra legal para que se possa entendê-lo como renda tributável.

Na prática, como quer o fisco, o reconhecimento da variação monetária implicaria a contabilização do acréscimo na conta representativa do depósito judicial, no Ativo, tendo como contrapartida a conta de "Receita de Variação Monetária". Porém, não se deve olvidar que a correta apuração do resultado da pessoa jurídica recomenda a contabilização simultânea do acréscimo em conta representativa da obrigação, no Passivo, mas tendo como contrapartida conta de "Despesas de Variação Monetária", fato que equilibraria tanto por tanto o resultado.

Futuramente, caso perdida a ação, as contas representativas dos depósitos e das obrigações se anulariam contabilmente por ocasião do cumprimento da sentença, através de simples lançamento. Vencida a querela, o valor dos tributos ou contribuições em litígio, bem como a correção monetária sobre eles calculada, serão lançadas contabilmente como "Recuperação de Despesa" e "Receita de Variação Monetária", ocasião em que serão oferecidas à tributação.

Nada obsta, portanto, no caso de a empresa deixar de registrar periodicamente a variação monetária sobre os depósitos em garantia de instância, que o eventual ganho obtido a esse título seja apropriado no exercício em que for reconhecida a improcedência da exação.

De se excluir da base de cálculo da tributação os valores de NCz\$ 601.745,25; Cr\$ 216.439.898,63; Cr\$ 2.650.301.490,91 e Cr\$ 50.340.829.783,53, nos anos de 1989, 1990; 1991 e 1992, respectivamente.

3) Falta de Comprovação da Efetividade da Prestação de Serviços

De acordo com o disposto no artigo 191 do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80, os custos e as despesas operacionais dedutíveis são aquelas que, além da comprovação documental e de sua efetiva realização, estejam inquestionavelmente ligadas à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora.

No caso presente, as despesas arroladas pelo fisco estão respaldadas contabilmente em notas fiscais que não especificam detalhadamente os serviços prestados por terceiros, ou então fazem referência a contratos, mapas, relatórios, etc., que deixaram de ser oportunamente exibidos, de forma a permitir melhor cotejo entre a natureza dos serviços prestados e os negócios da empresa.



De se notar, inclusive, que algumas notas

especificam serviços que normalmente, num primeiro exame, deveriam ser ativados e sofrerem depreciação, por se relacionarem com o imobilizado técnico da empresa.

De se manter o lançamento no tocante a essa parcela.

4) Falta de Comprovação das Depreciações

Motivou a glosa das despesas e dos custos com as depreciações registradas nos períodos base de apuração o fato de a recorrente não ter exibido o Razão Auxiliar em ORTN ou FAP, ou qualquer outro meio de prova dos valores apropriados, de forma a se verificar se os encargos não ultrapassaram, individualmente, o valor do Ativo Permanente.

A depreciação de bens utilizados no processo industrial é componente de custo expressamente previsto na legislação do Imposto de Renda, e a percentagem do desgaste é fixada pela administração tributária de acordo com a provável vida útil de cada bem, elementos presentes na formação do encargo.

De fato, o contribuinte estava obrigado a manter o Livro Auxiliar em BTNF e Razão Auxiliar em FAP (artigo 348, § 2º, c/c art. 352 do RIR/80, baixado com o Decreto nº 95.450/80), mas sua ausência jamais poderia decretar a glosa integral da verba de depreciação constante da declaração de rendimentos, sem o exame da contabilidade



da empresa, de forma a deixar livre de dúvidas qual a parcela da depreciação que a ausência do RAZORT não permite comprovar.

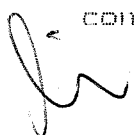
Com efeito, a recorrente argumenta que apresentou mapas com os cálculos das depreciações que, no seu entender, refletiam a conta Razão, com as entradas e baixa de bens, e no entanto a fiscalização não hesitou em glosar integralmente a despesa lançada a esse título, sem considerar, sequer, as aquisições, correções e reavaliações contabilizadas no próprio exercício da glosa, cuja comprovação não dependiam do Razão Auxiliar.

Conforme descrito no Auto de Infração, o lançamento está baseado unicamente em "possibilidade" e não em fato concreto. Cabia ao fisco infirmar os demonstrativos apresentados pelo contribuinte, jamais recusá-los sumariamente.

De se excluir da tributação os valores de NCz\$ 225.281.549,00; Cr\$ 2.133.462.470,00 em 1990 e Cr\$ 10.972.579.380,00 em 1991.

5) Falta de Comprovação Documental Custo/Despesa - Correção Monetária

Também com relação a esta matéria, a fiscalização glosou integralmente o saldo devedor apurado na conta de correção monetária, por falta de apresentação do



Razão Auxiliar em BINF e em FAP, para demonstrar a variação monetária ocorrida no período de apuração do resultado da pessoa jurídica.

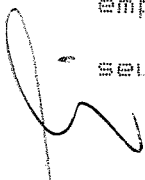
É evidente que tais livros são exigidos pela legislação de regência para comprovação da variação monetária ocorrida no patrimônio da pessoa jurídica no período de apuração de resultado. Sua exibição é obrigatória, sob pena de tornar letra morta os dispositivos que os tornaram obrigatórios.

De se observar que também nesta parcela a fiscalização glosou totalmente o valor informado na declaração de rendimentos sem levar em consideração qualquer outro meio de comprovação dos valores apurados na contabilidade (IN 71/78). Sequer foi considerada a variação ocorrida entre a data de um balanço e outro, cuja variação resulta em simples aplicação dos coeficientes oficiais resultantes da oscilação da moeda.

De se excluir da tributação os valores de Cr\$ 17.142.596,59 em 1990 e Cr\$ 29.680.736,47 em 1991.

6) Subavaliação de Estoques

Como se observa dos autos, a recorrente é uma empresa dedicada à fabricação de papel e, como tal, apura seus custos através da contabilidade industrial, ramo

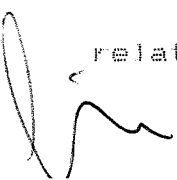


especial da contabilidade geral.

O fiscal autuante arbitrou o valor dos estoques de matéria-prima, produtos em fabricação e produtos finais dos balanços dos períodos-base de 1989, 1990 e 1991, de acordo com o artigo 185 do RIR/80, sob a acusação de que a recorrente não apresentara, por ocasião da ação fiscal, as fichas de controle de estoque, por se encontrarem extraviadas em razão de enchentes ocorridas na região.

Embora registrada a ocorrência na 10ª Delegacia de Polícia local (Boletim de Ocorrência nº 006071/94, às fls. 873), o motivo de força maior não foi acolhido como justificativa da falta porque o registro ocorrera em data posterior ao Termo de Constatação de 30-11-94, e também porque não fora cumprida as formalidades determinada no artigo 210 do RIR/80, contra-argumentando a recorrente que somente naquela data se dera conta do extravio.

Em sua defesa a interessada sustenta que a inexistência de algumas fichas de Kardex, por ocasião da ação fiscal, não se constituía motivo bastante para justificar a presunção de que o sistema de custo não se encontrava integrado e coordenado com o restante da contabilidade, uma vez que existem outros elementos na contabilidade que possibilitam a constatação da integração, relatando a rotina seguida no sistema de custeio mensal da

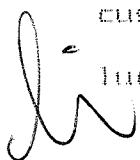


produção (fls. 213/214), acompanhado de cópia do livro de inventário, mapas de custeio de produção, fichas Kardex e certificado da auditoria independente.

O entendimento jurisprudencial na esfera administrativa com relação ao assunto é no sentido de que a contabilidade de custos integrada ao restante da escrituração não pode ser desclassificada sem antes verificar se, realmente, a escrituração não é merecedora de fé, como decidido no Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais nº 01-0927, de 15-09-89:

"O sistema de custos integrado e coordenado com o restante da escrituração do contribuinte é aquele que se encontra apoiado em valores originados da escrituração contábil, que permite determinação contábil, ao fim de cada mês, do valor dos estoques de matéria-prima e de outros materiais, produtos em elaboração e produtos acabados, está apoiado em livros auxiliares, em fichas ou formulários contínuos, ou em mapas de apropriação ou rateio, tidos em boa guarda, e de registros coincidentes com aqueles constantes da escrituração principal e que, finalmente, permite avaliar os estoques na data de encerramento do período base de apropriação e resultados segundo os custos efetivamente ocorridos."

No presente caso, mesmo diante das comprovações juntadas pela impugnante por ocasião de sua defesa, a autoridade a quo não se afastou do argumento da inexistência de motivo de força maior, desconsiderando os outros meios de prova da existência e da exata apuração dos custos industriais, mesmo no período de apuração mensal do lucro sujeito ao imposto, quando a escrituração do livro



Inventário passou a ser exigida mensalmente (Lei nº 8.383/91, art. 38, § 1º).

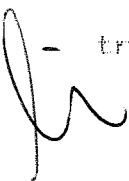
Registre-se também que o procedimento fiscal deixou de demonstrar com precisão o imposto que deixou de ser recolhido em face da desclassificação do sistema de apuração dos custos da produção, eis que não foram levadas em consideração todas as coordenadas previstas pela administração tributária para os casos de simples postergação no pagamento do imposto, conforme regras contidas no Parecer Normativo CST nº 02/96.

De se excluir da base de cálculo os valores de NCz\$ 28.087.784,81 em 1989; Cr\$ 324.750.560,72 em 1990 e Cr\$ 2.656.631.264,04 em 1991.

7) Omissão de Receita - Passivo Fictício

No presente caso, a fiscalização considerou todo o passivo constante dos balanços de 31-12-90 e 31-12-91 como não comprovado, para efeito de apurar omissão de receita nos termos do artigo 180 do RIR/80.

A comprovação documental veio a ser efetuada por ocasião da apresentação da impugnação e parcialmente aceita, tendo a autoridade julgadora a quo refeito a base da tributação.



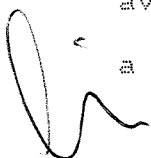
As obrigações cuja comprovação não foi aceita estão relacionadas na decisão recorrida, seguidas das observações: "Autenticação mecânica ilegível"; "Sem data de emissão do documento"; "Documento emitido em 08-01-92"; "Não aparece o valor da autenticação"; "Sem comprovação de pagamento"; "Comprovado por depósito bancário"; "Documento emitido em 07-01-92"; "Documento datado de 02-01-92"; "Não apresentados documentos hábeis - só depósito bancário e nota de recebimento"; "Data do depósito não está completamente legível"; "Fax não é documento hábil".

Dispõe o artigo 180 do RIR/80, baixado com o Decreto nº 85.450/80:

"Art. 180 - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção no, passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, § 2º)."

Como se vê, a tributação da eventual parcela desviada da tributação, refletida na irregularidade na apresentação do passivo exigível, faz-se por presunção válida para o lançamento, porque expressamente autorizada na lei.

Ora, examinando os documentos acostados nos autos do processo nº 13802-000.614/95-14, em confronto com a avaliação das provas que embasou a decisão, verifica-se que a autoridade julgadora de primeiro grau, na realidade,



valeu-se de outras presunções, estas não autorizadas, para concluir que as obrigações por ela arroladas já haviam sido pagas no período-base de apuração, para efeito de enquadramento no citado dispositivo legal.

Como a lei expressamente admite seja produzida prova da improcedência da presunção, tenho por comprovada a exatidão das obrigações colocadas no passivo dos balanços de 31-12-90 e 31-12-92.

De se excluir do lançamento as parcelas de Cr\$ 318.073.718,61 e Cr\$ 1.377.799.630,98, nos exercícios de 1991 e 1992.

8) Lancamentos Decorrentes:

O presente processo engloba o lançamento do Imposto de Renda, tido como principal, e lançamentos decorrentes, como as contribuições para o Pis/Faturamento (fls. 102/105); Finsocial/Faturamento (fls. 109/111); Seguridade Social (fls. 115/117); e Contribuição Social (fls. 139/152), bem como Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido (fls. 123/135).

No julgamento do processo principal restaram tributadas apenas a glosa de despesa operacional provocada pela falta de comprovação dos serviços prestados por terceiros, sendo Cr\$ 43.107.655,35 em 1990 e Cr\$ 85.121.867,35 em 1991.



A jurisprudência do Colegiado fixou-se no sentido de que o julgamento do processo principal faz coisa julgada, no mesmo grau de jurisdição, no processo decorrente, ante a relação de causa e efeito entre eles existente.

Assim, como a parcela remanescente no IRPJ não compõe o fato gerador das contribuições e ILL lançados por reflexo, exclui-se da exigência tais lançamentos.

Ante o exposto, re-ratifico o Acórdão 101-92.046, de 05-05-99, e provimento parcial ao recurso para excluir da base da tributação do IRPJ as importâncias de NCz\$ 253.971.079,06; Cr\$ 4.684.634.522,55; Cr\$ 20.210.501.100,40 e Cr\$ 74.847.434.194,50, nos exercícios de 1990, 1991, 1992 e 1993, respectivamente, e afastar integralmente do lançamento a tributação reflexa da Contribuição para o PIS/Faturamento; Contribuição para o Finsocial/Faturamento; Contribuição para Seguridade Social, Imposto na Fonte sobre o Lucro Líquido e da Contribuição Social, bem como o encargo da TRD anterior a agosto de 1991.

Brasília-DF, 15 de agosto de 2000


RAQUEL PIMENTEL, Relator