



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13962.000147/93-73
Recurso nº : 110.026 E EX-OFFICIO
Matéria : IRPJ E OUTROS - EXS.: 1990 A 1992
Recorrentes : DRJ EM FLORIANÓPOLIS - SC E BUETTNER S/A INDÚSTRIA E
COMÉRCIO
Sessão de : 10 de junho de 1997
Acórdão nº : 103-18.653

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - LEVANTAMENTO DE PRODUÇÃO -
Não logrando o sujeito passivo infirmar o levantamento de produção efetuado pela fiscalização, e devidamente retificado pela autoridade julgadora monocrática, configurada resta a omissão de receita.

VARIAÇÕES CAMBIAIS - A variação cambial ocorrida entre a data do fechamento do câmbio e a data do desembarço aduaneiro das mercadorias devem compor o resultado do exercício.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO ATIVO PERMANENTE - A correção monetária dos bens importados, que comporão o ativo permanente terão como termo inicial a data do desembarço aduaneiro.

DEPÓSITOS JUDICIAIS - A correção monetária dos depósitos judiciais não é apropriado ao resultado dos exercícios enquanto permanecer a lide, somente passível de reconhecimento ao final da ação e se favorável ao sujeito passivo, considerando que para a incerteza do beneficiário das quantias depositadas.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Os prejuízos decorrentes da atividade incentivada (BEFLEX), cujos programas foram aprovados até 31/12/87, somente podem ser compensados nos exercícios subsequentes com resultados da mesma atividade, em razão do gozo de isenção fiscal até o término do prazo fixado no programa.

REGIME DE COMPETÊNCIA - POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO
A contabilização das vendas e respectivo custo no exercício seguinte ao da emissão de nota fiscal enseja a exigência dos efeitos da postergação de pagamento do imposto de renda se considerados no exercício de competência não só a receita, mas seu correspondente custo bem como a correção monetária do patrimônio líquido oculto no exercício seguinte.

CSL - DECORRÊNCIA - O decido para a exigência do IRPJ se estende a esta tributação reflexa uma vez que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

PIS/RECEITA BRUTA - A suspensão da execução dos Decretos-leis nº 2.445/88 e 2.449/88 acarreta o cancelamento da exigência formalizada com base nestes dispositivos, por serem diversas a base de cálculo e a alíquota da contribuição com a prevista na Lei Complementar nº 7/70 (alterada pela Lei Complementar nº 17/73).

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - Não prevalece a exigência do Imposto de Renda na Fonte formalizada com base no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 nos anos de 1989 e 1990 tendo em vista sua revogação pelo artigo 35 da Lei nº 7.713/88. Igualmente é improcedente a exigência deste imposto com base no mencionado artigo 35, tendo em vista a exclusão das sociedades anônimas deste texto legal, conforme decidido pelo STF e Resolução nº 82/96 do Senado Federal.

FINSOCIAL - DECORRÊNCIA - Como tributação reflexa deve a base de cálculo ser adequada com o decidido para o IRPJ, reduzindo-se a alíquota para 0,5%, considerando que a elevação do percentual da alíquota foi considerada inconstitucional pelo STF.

Negado provimento ao recurso de ofício e dado provimento parcial ao recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **BUETTNER S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO E DRJ EM FLORIANÓPOLIS - SC**.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso *EX OFFICIO* e por maioria de votos, **DAR** provimento **PARCIAL** ao recurso voluntário para: 1) IRPJ - excluir da tributação a importância de Cr\$ 226.613.390,72, no exercício financeiro de 1992, vencidos nesta matéria os Conselheiros Vilson Biadola, Rubens Machado da Silva (Suplente Convocado) e Cândido Rodrigues Neuber, e excluir da exigência o imposto postergado; 2) excluir as exigências do IRF e da contribuição ao PIS; 3) adequar a exigência da Contribuição Social ao decidido em relação ao IRPJ; 4) FINSOCIAL - reduzir a alíquota aplicável para 0,5% (meio por cento); 5) reduzir a multa de lançamento de ofício de 100% (cem por cento) para 75% (setenta e cinco por cento); e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

6) excluir a incidência da TRD no período anterior a 30 de julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 SET 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SANDRA MARIA DIAS NUNES, MÁRCIA MARIA LÓRIA MEIRA E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. Ausente, a Conselheira RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA REAL.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

Recurso nº. : 110.026
Recorrentes : DRJ EM FLORIANÓPOLIS - SC E BUETTNER S/A INDÚSTRIA E
COMÉRCIO

RELATÓRIO

BUETTNER S/A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO., com sede na Rua João Bauer, 469, Centro, Brusque/SC, inscrita no CGC sob o nº 82.981.812/0001-20, recorre a este Colegiado da decisão monocrática, na parte que indeferiu sua impugnação de fls. 327/333, aos autos de infração que lhe exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro, Imposto de Renda na Fonte, PIS e FINSOCIAL. Desta decisão houve recurso de ofício pela exclusão de valores superiores ao limite de alçada da autoridade julgadora.

Conforme peça vestibular de fls. 289/298 e Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 15/27, foram apuradas as seguintes irregularidades, em relação ao IRPJ:

Exercícios de 1990 e 1991 - OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA DE ESTOQUE. Omissão de receita operacional caracterizada por diferenças apuradas em estoque, conforme levantamento de produção. A contribuinte produz tecidos, felpudos, toalhas e roupões, sendo que todo o processo de industrialização, a partir do algodão em bruto é efetuado na própria empresa, exceção apenas à pequena quantidade de fios adquiridos de fornecedores.

A fim de ser efetuada auditoria de produção na indústria, partiu-se do levantamento das matérias primas da fiação e tecelagem, conforme demonstrativos de fls. 269/274, baseados nos registros contábeis, fls. 248/268. Empós, a empresa foi intimada a fornecer as quantidades das vendas dos diferentes produtos por ela fabricados, fls. 286/287, bem como as quantidades em Kg de matérias primas, produtos acabados e em elaboração, existentes em 31/12/88, 31/12/89 e 31/12/90 (fls. 275/285) e o percentual das perdas por etapa de produção, fls. 288. Assim, baseado nos estoques iniciais, finais, no total vendido e nas compras (fls. 24/26) dos anos-base de 89 e 90, constatou-se





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

insuficiência nos registros contábeis no estoque. Portanto, verificada a diferença do estoque em quilogramas, utilizou-se a matéria prima como base para a tributação, sendo que, o valor destas consta no Livro Registro de Inventário, e, com esta base apurou-se o valor da receita omitida, fls. 24/26.

Exercício de 1991 - OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS. Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização das variações cambiais ativas, referentes aos adiantamentos a fornecedores estrangeiros de bens do ativo, conforme demonstrativos às fls. 20/22 e 222.

Exercício de 1992 - OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS. Omissão de receita financeira caracterizada pela falta de contabilização dos juros e correção monetária dos depósitos judiciais referentes ao FINSOCIAL, COFINS, Empréstimo Compulsório da ELETROBRÁS e INSS sobre Pró-Labore, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito a tributação. Demonstrativos das receitas tributáveis e dos extratos dos depósitos anexos às fls. 223/230.

Exercício de 1990 - INSUFICIÊNCIA DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA. A contribuinte importou bens para seu ativo imobilizado, no entanto, só os incorporou ao patrimônio em data posterior ao desembaraço aduaneiro e recebimento dos bens (fls. 142/160), provocando com isso receita menor de correção monetária, conforme demonstrativo às fls. 183.

Exercícios de 1990 e 1992 - PROGRAMAS ESPECIAIS DE EXPORTAÇÃO/BEFIEIX. Compensação indevida de prejuízo, no exercício de 1992, referente aos exercícios de 1989, 1990 e 1991, provenientes da falta de ajuste do lucro/prejuízo líquido do período-base pertinente, com o lucro da exploração negativo das exportações incentivadas através do Programa Especial de Exportações/BEFIEIX, cujo termo de nº 283, foi aprovado em 24/03/86, fls. 28/30. Ora, esses resultados negativos das exportações incentivadas, só poderiam consumir o lucro da própria atividade.

O art. 1º da Lei nº 8.034/90 estabeleceu que a partir do exercício financeiro de 1991, a alíquota do imposto de renda aplicada ao lucro decorrente das exportações de produtos manufaturados passaria a ser de 30%. Os resultados negativos das exportações incentivadas, em razão da extinção do incentivo, poderiam ser compensados com os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

resultados positivos de qualquer atividade, entretanto, para as exportações incentivadas pelo BEFIEX, aprovado até 31/12/87, os incentivos permanecem até o término determinado para conclusão do programa. Isto ficou ratificado com o ADN nº 16 de 23/11/90, que assim determinou: " Os prejuízos fiscais decorrentes de exportação incentivada poderão ser compensados com o lucro real de qualquer atividade, observado o prazo de quatro anos. A compensação de prejuízo de exportação incentivada com os lucros de outras atividades é vedada para as empresas detentoras de programa especial de exportação-BEFIEX, aprovado até 31/12/87 em razão do gozo de isenção fiscal até o término do prazo fixado no programa". Também, conforme art. 308 do RIR/80, para gozo do incentivo, o lucro auferido na exportação abrangido pelo programa BEFIEX deverá ser determinado mediante aplicação, sobre o lucro da exploração de que trata o art. 412 do mesmo diploma legal, de percentual igual à relação, no mesmo período, entre a receita líquida de vendas nas exportações incentivadas e o total da receita líquida de vendas da pessoa jurídica; o que não foi observado pela beneficiária do incentivo.

Às fls. 15/18 o autuante elabora a recomposição do Lucro Real dos exercícios de 1989 a 1992, obtendo valores tributáveis para os exercícios de 1990 e 1992.

Exercício de 1991 - INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO. POSTERGAÇÃO DE RECEITAS. Postergação do imposto de renda tendo em vista que a contribuinte omitiu da tributação do ano-base de 1990 o valor referente a receita de Cr\$ 395.300.000,00, proveniente da venda de mercadorias em 27/12/90, nota fiscal série única 139848 (fls. 232), só efetuando a tributação em 1991 quando da remessa das mercadorias, através de notas fiscais série C1, de simples remessa, datadas de janeiro e fevereiro/91 (fls. 233/247).

Contabilmente a empresa, após o registro normal da venda em dez./90, estornou tal lançamento, fls. 231, só apropriando a receita em 1991, quando da remessa das mercadorias.

No entanto, à vista do Livro Registro de Inventário relativo a dez./90, fls. 283, verifica-se que a empresa possuía em estoque a mercadoria em questão, ou seja 117.250,00 Kg. Assim, a receita deveria ter sido computada em 1990, porque a vendedora é mera depositária, uma vez que a aceitação da fatura sem oposição imediata do comprador constitui tradição da mercadoria, sendo irrelevante o fato de a retirada se operar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

depois. O fato constitui tradição simbólica nos termos do art. 200, e, do Código Comercial, como dá entendimento o Ac. 101-80.615/90.

Tendo em vista as infrações acima descritas lavrou-se, ainda, autos de infração decorrentes para os tributos e contribuições abaixo descritos:

- (i) Contribuição Social sobre o Lucro, exercícios de 1990, 1991 e 1992, fls. 305/309;
- (ii) Imposto de Renda Retido na Fonte, exercícios de 1990, 1991 e 1992, fls. 299/304;
- (iii) Programa de Integração Social, exercícios de 1990, 1991 e 1992, fls. 310/314;
- (iv) Fundo de Investimento Social, exercícios 1990, 1991 e 1992, fls. 315/319.

Tempestivamente, impugnando os lançamentos, o sujeito passivo alega, em síntese, o que segue:

Exercícios de 1990 e 1991 - OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA DE ESTOQUE. Da análise do Relatório de Auditoria Fiscal, chegam-se às seguintes conclusões: (i) no exercício de 1990 um erro de soma faz com que no subtotal levantado haja uma diferença de 145.230,2 kg; (ii) no item vendas foi utilizado pela fiscalização um relatório elaborado pela empresa que considera para efeito de conversão de unidades (peças, metro) para kg., o peso teórico da ficha de cálculo elaborado pelo Departamento de Engenharia de Produtos, onde não são levados em consideração as perdas na área de beneficiamento. Ainda, no mesmo item, constam as vendas de resíduos que, logicamente, deviam ter sido abatidas das vendas de produtos; (iii) no item "perdas 19,5%", utiliza-se um percentual totalmente aleatório. Essa estimativa depende do tipo de algodão adquirido e tecido fabricado, havendo consideráveis diferenças; (iv) no beneficiamento, o peso teórico utilizado para cálculo de peso de vendas, não leva em consideração as diferenças que ocorrem em tal processo. As perdas reais que lá ocorrem são de 12,5% e não de 19,5% e referem-se à retirada da goma que é adicionada na tecelagem (de 3 a 4%), poeira, penagem, óleo, casquinhas de fio, etc., que não tem influência no produto final, pois, aí são considerados sobre o produto, corantes, amaciantes, pigmentos e pasta de estamperia, cujo peso compensa, com folga, as perdas iniciais; (v) em princípio, uma variação de 3,5% no peso é considerada tolerável, em função das diferenças do





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

peso teórico pois, podem ocorrer variações no processo por desregulagem de altura da felpa ou como reflexo da absorção higroscópica de algodão-fio-tecido que pode chegar entre um dia úmido e outro seco, a 8%; (vi) todos os percentuais quanto a roupões, toalhas e tecidos a metro, foram indicados sem o desconto do tal 19,5% global e somados, resultando em aumento das bases de cálculo, já de por si, erroneamente levantadas. O certo teria sido, mesmo na sistemática usada pelo fisco, retirar do subtotal o avaliado 19,5%, pois sua anexação em dobro, superavaliou a pretendida diferença apurada no estoque; (vii) na compra de algodão está incluída a aquisição de fios de terceiros, os quais não têm a alta perda de processamento que sofre o algodão em rama. Essa falha na avaliação sem somar-se o erro de considerar o relatório gerencial requisitado, que é da saída da tecelagem, incluindo indevidamente percentual de perdas no processo de beneficiamento, onde ficou comprovada sua inexistência pela adição de produtos, especialmente na estamparia; (viii) ademais, o peso líquido nas notas fiscais inclui a embalagem de apresentação, etiquetas e material promocional.

Anexa os documentos de fis. 334/353, a fim de comprovar as diferenças entre os cálculos efetuados pelo fisco e a aplicação de índices reais, no limite técnico, pelos que nos anos de 89 e 90, até as quebras dão valor negativo, o que prova o esforço da produção no aproveitamento de materiais.

Alfim, a atuada dispõe-se a submeter-se à competente perícia técnica, a fim de ver confirmados seus números e seus percentuais.

Exercício de 1991 - OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS. VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS. O que a fiscalização considerou como falta de correção de adiantamentos é uma conta genérica de adiantamento a fornecedores. Ademais, parte das importações feitas são de material de expediente e de despesas não ativáveis, quais sejam: fitas impressoras especial; papel formato A4; dispositivos alimentadores, partes e peças....

Além disso, o atuante não observou que, no ano-base de 1990, onde o valor a tributar exigido é de CR\$ 12.615.317,77, a defendente estava com um prejuízo fiscal de 2.174.559,18 UFIR. Só cabe compensação.

Exercício de 1992 - OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS. DEPÓSITOS JUDICIAIS. A considerada falta de contabilização de juros e correção monetária de depósitos judiciais é questão definitivamente excluída da tributação tanto pela jurisprudência administrativa como pela



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

do Poder Judiciário. O depósito judicial, enquanto não definida a discussão, não poderá produzir renda para o contribuinte pois ele não é sequer titular do depósito, quanto mais da atualização monetária e juros correspondentes.

Na prática, o que vale nesses casos é o regime de caixa: a receita é do exercício em que seja devolvido o valor depositado, neste sentido o Acórdão 1º CC nº 101-83.917.

Exercício de 1990 - INSUFICIÊNCIA DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA . A sistemática de liberação de importação não depende, para seu lançamento, apenas da DI e sim do pagamento de uma série de despesas acessórias, inclusive tributárias, que somadas ao valor constante da DI, compõem a nota fiscal de entrada, cujo valor total é o lançado no ativo permanente da empresa. Por isso é que o valor da importação é lançado quando realmente a Nota de Entrada é preenchida, junto com a entrada real do bem na empresa.

Ademais, o levantamento efetuado pelo autuante está eivado de erros essenciais, conforme demonstrativo de fls. 354, o qual demonstra as diferenças em BTN e em cruzeiros apuradas.

Também, alguns dos materiais importados constituem-se em material de expediente, ou despesa, e não deveriam ser ativados, tais como: 2 cx. c/ fitas impres. espec., 3cx. c/ papel form. A4 arr. cont., part. peças rep. + 80 disp. al., fitas impressoras, 5cx. papel p/ imprimir.

Exercícios de 1990 e 1992 - PROGRAMAS ESPECIAIS DE EXPORTAÇÃO/BEFIEIX. Não se alegue como fundamento legal da exigência o ADN nº 16, de 23/11/90, pois este não tem valor de lei. Tanto é assim que, o 1º CC, através do acórdão nº 101-83.758/92, assim se manifestou: "Por ausência de previsão legal, não cabe a adição do lucro de exploração negativa ao resultado sujeito a tributação à alíquota normal". Portanto, improcede a imputação fiscal haja vista a falta de previsão legal.

Exercício de 1991 - INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO. POSTERGAÇÃO DO IMPOSTO. A nota fiscal nº 139.848 de 27/12/90, faturada contra órgão do Governo Federal, não foi considerada como receita naquele exercício por imposição da auditoria externa, conforme relatório de fls. 355. Tal nota, emitida para aprovação da verba por parte da entidade adquirente, não era uma receita daquele ano e sim de exercício futuro, dada a data em que foi emitida. A remessa





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

das mercadorias correspondentes está bem especificada pelo fisco e no relatório citado, inclusive quanto ao recebimento.

A empresa agiu em conformidade com o que dispõe o art. 3º da Lei nº 8.003, de 14/03/90.

Requer a contribuinte que seja aplicado aos lançamentos ditos decorrentes, a mesma decisão prolatada para o lançamento principal.

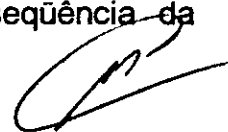
A autoridade singular, às fls. 367/389, decidiu pela procedência parcial dos lançamentos, em Decisão assim ementada:

“INCENTIVO À EXPORTAÇÃO - A autorização, mediante concessão pelo BEFLEX, para que o contribuinte compense prejuízos apurados na atividade de exportação, não representa a concessão de isenção do imposto de renda sobre parcela dos lucros apurados no mercado interno. Por esta razão, a partir do momento em que a legislação (D.L. 2429/88 - art. 8) determinou que os lucros e prejuízos só podem ser compensados quando tributados com a mesma alíquota, o prejuízo apurado em atividade de exportação cujos lucros devam ser excluídos na apuração do lucro real, não mais podem ser compensados com os lucros da atividade tributada à alíquota normal.

DIFERENÇAS DE ESTOQUES - Quando a fiscalização apura diferenças de estoque, utilizando dados fornecidos pelo contribuinte, a tributação destas diferenças não pode ser alterada com a simples alegação de que os percentuais de perdas anteriormente indicados são aleatórios. Se os novos índices apontados na impugnação não permitem calcular com exatidão as quantidades de produtos em estoque, não podem eles serem aceitos como corretos, mormente quando as planilhas apresentadas confirmam os índices fornecidos a fiscalização ou deles se aproximam.

Excluem-se de tributação o montante das vendas de resíduos que, no Auto de Infração, foram tomadas como se fora de produtos acabados.

VARIAÇÃO MONETÁRIA - A variação monetária decorrente da alteração de contratos em moeda estrangeira, é consequência da





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

atualização da dívida e dos adiantamentos ao fornecedor registrados na escrituração comercial e, não tem relação com o tipo de bens adquiridos.

A correção monetária do Ativo Permanente, esta sim é calculada sobre os bens constantes do ativo da empresa. Não se encontra nos autos a alegada correção monetária de bens de consumo, de vez que o autuante utilizou os valores que se encontram discriminados no "Mapa de Correção do Ativo Permanente". No caso de bens importados o termo inicial para a correção é a data do desembaraço aduaneiro (art. 12, parágrafo 1º da Lei 7799/89).

RECEITAS OPERACIONAIS. REGIME DE COMPETÊNCIA - O registro do valor das vendas, como receita operacional, deve ocorrer por ocasião da realização da venda independentemente da existência ou não do recebimento do preço.

EXIGÊNCIAS DECORRENTES - IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - PIS - FINSOCIAL - Dada a íntima relação de causa e efeito entre o lançamento principal e os decorrentes, estes últimos devem ser decididos de acordo com o critério utilizado naquele.

POSTERGAÇÃO DO IMPOSTO RETIDO NA FONTE E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - A postergação do pagamento do imposto retido na fonte (art. 35 da Lei 7713/88) e da Contribuição Social, previsto na Lei 8.003/90 somente beneficia o contribuinte quando se enquadre ele como fornecedor das pessoas jurídicas ali mencionadas. Como fornecedor deve ser entendido aquele contratado a fazer entregas periódicas de produtos, o que não se configura no processo onde se documenta uma venda com entrega parcelada de produtos em curto prazo."

Quanto à diferença de estoque aduz a autoridade singular que: (i) a diferença de soma existente no demonstrativo de fls. 24, não alterou o valor da base de cálculo do tributo a ser exigido no exercício de 1990. O autuante embora tenha indicado como montante do "estoque inicial de produtos acabados" (1.191.558,70 kg) a mesma quantidade do estoque final, no cálculo utilizou o montante correto (1.046.328,50 kg)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

como constou do "Resumo de Inventário" de fls. 275. No demonstrativo apresentado na impugnação (fls. 331), este erro foi corrigido, sem que o total da diferença de estoque fosse alterado; (ii) o cálculo da diferença de estoques existentes em cada período tomou em quilos os estoques iniciais e as compras, dos quais foram deduzidos os estoques finais e as vendas. Além destes parâmetros, foram calculadas as perdas existentes no processo industrial, deduzidas das matérias primas utilizadas. O resultado dessas operações foi a base de cálculo utilizada para tributação. Neste caso, o autuante calculou apenas os produtos prontos. Não há referência a possíveis estoques de resíduos que, em decorrência, não deveriam integrar o montante das vendas. A inclusão no total das vendas, significa considerar parte dos resíduos como se fora produto acabado. Por esta razão deve ser excluído da base de cálculo, o montante de 345.688 quilos (fls. 286) X 18,666 = NCz\$ 6.452.612,21 no exercício de 1990 e de 380.127 quilos (fls. 287) X 169,95 = Cr\$ 64.602.283,65 no exercício de 1991; (iii) o argumento de que o peso dos produtos vendidos, fornecido ao autuante, corresponde a um peso teórico, não pode ser acatado. O relatório em que o autuante se baseou (fls. 286/287), foi entregue mediante intimação (fls. 04) específica. O atuado, embora diga que tais dados não levaram em consideração as perdas ocorridas no beneficiamento, não traz ao processo qualquer elemento que permita avaliar a correção de seu argumento. No próprio demonstrativo anexado à impugnação (fls. 334), os dados relativos a vendas são aqueles que constaram do relatório referido. O percentual de 19,5%, utilizado no cálculo das perdas ocorridas no processo industrial, foi fornecido pelo atuado (fls.288), e tem a seguinte composição: a) fiação 10%, b) tecelagem 2,5%, c) beneficiamento 7%. No "Relatório de Desperdícios" de fls. 336/353, o atuado demonstra que a perda de algodão na fiação é de 8,818% no ano de 1989. Este percentual está compensado às fls. 342. No mesmo relatório, no entanto, no ano de 1990 ele é de 10,113%. Estes índices não são muito diferentes daqueles que representariam a realidade. No setor de fiação, como especificado acima, o percentual informado foi de 10%, igual ao apurado no ano de 1990. Não se constata na documentação apresentada, as "consideráveis



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

diferenças" que o autuado alega existirem, e, não há qualquer justificativa técnica para as mudanças de percentual propostas pelo contribuinte.

Quanto à receita de variação cambial, afirma a decisão recorrida que a alegação do autuado de que parte dos bens importados não são ativáveis, não influi no cálculo da variação monetária. Elas serão incluídas no cálculo do lucro real, independentemente da qualificação dos bens que tenham sido adquiridos. O que se corrige é a dívida decorrente da importação e não o valor dos bens importados. E, acrescenta que, não tem razão o autuado ao alegar que no exercício de 1991 havia prejuízo a ser compensado, pois, como se verifica do relatório fiscal, o prejuízo que ainda permaneceu, após as alterações procedidas em função deste auto de infração, foi compensado no período-base de outubro de 1992 (fls. 27).

Em relação ao valor da remuneração (juros e correção monetária) de depósitos judiciais realizados pelo autuado, o julgador singular conclui que, o ganho apurado, mesmo potencial, de variações monetárias, pela atualização dos direitos de crédito, deverá ser adicionado ao lucro operacional e subordinar-se ao regime de competência.

Com referência à insuficiência de receita de correção monetária, ressalta a autoridade de 1ª instância que, o procedimento fiscal tem amparo no art. 12, parágrafo 1º, da Lei nº 7.799/89. Também, o art. 30 da sobredita lei é taxativo no sentido de impor que o valor dos bens adicionados ao patrimônio, entre os meses de janeiro e junho de 1989 devem ser convertidos em BTN pelo valor desta no mês do acréscimo. O autuante tomou como data da incorporação dos bens ao patrimônio, a do desembaraço, conforme determinou a lei supramencionada. Assim, o cálculo do autuado demonstrado às fls. 354 não pode ser acatado, porquanto, para conversão em NCz\$ de máquinas incorporadas em seu ativo no mês de março de 1989, utilizou ele o valor da OTN de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

janeiro daquele ano. O autuado utilizou como data da incorporação o da emissão de nota fiscal de entrada, contrariando o dispositivo legal que determina seja tomado a data do desembaraço do produto. Por outro lado, o autuado tomou para conversão dos saldos em BTN/BTNF, o valor desta em 29/12/89, quando a lei nº 7.799/89, em seu art. 19, dispõe que seja utilizado o BTNF do dia do balanço a corrigir. Todos os valores corrigidos foram retirados das notas fiscais de entrada e relatório de correção monetária anexados.

Relativamente ao Lucro da Exploração - Programa BEFIEX, a autoridade "a quo" esclarece que a admissão, disposta no art. 382 do RIR/80, de compensar prejuízos, qualquer que fosse sua origem, com o lucro real apurado, foi restringida pelo art. 8º do Decreto-lei nº 2.429/88, base legal para a orientação expedida através do ADN-CST nº 16/90.

Quanto à postergação de receitas, a decisão "a quo" esclarece que o contribuinte emitiu nota fiscal de venda de produtos de sua fabricação em 27/12/90, fls. 232, e, a efetiva saída do estabelecimento somente foi realizada entre 04/01/91 a 28/02/91, fls. 233/247. A receita desta venda somente foi reconhecida em 1991, ano da remessa. Saliente-se que, conforme constou do Relatório Fiscal, fls. 23, o produto vendido já se encontrava no estoque da empresa, razão pela qual a receita necessariamente deve ser apropriada no ano-base de 1990, como constou do auto de infração. Também, a alegação de aproveitamento de benefícios da Lei nº 8.003/90, pela simples leitura de seus termos, afasta qualquer aplicação em relação ao imposto de renda pessoa jurídica.

Em relação aos lançamentos relativos ao imposto de renda retido na fonte e à contribuição social, diz o autuado ter aproveitado a permissão da Lei nº 8.003/90.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

Analisando a assertiva acima, afirma a autoridade monocrática que o caso do processo não é o de "construção por empreitada", concluindo que o atuado entende estar amparado pelo termo "fornecimento", enquadrando-se como "fornecedor" da Primeira Região Militar. Porém, o que se encontra nos autos, é uma venda com entrega realizada num período de dois meses. Tal operação não permite considerar o atuado como fornecedor habitual de seu cliente. Por esta razão, a ele não se aplicam os benefícios da Lei nº 8.003/90.

Quanto aos autos de infração decorrentes, a autoridade singular decide por reformar os lançamentos, para deles excluir a parcela afastada de tributação no lançamento principal, relativamente à diferença de estoques.

De sua decisão o julgador monocrático recorreu de ofício a este Conselho.

Inconformada com a decisão singular, acima relatada, a contribuinte recorre a este colegiado, fls. 393/400, ratificando, em essência, os fundamentos ditos na peça impugnatória. Anexa aos autos o recorrente, os levantamentos de fls. 401/405, através dos quais pretende ver infirmada a diferença de estoque apurada pelo fisco, solicitando, inclusive, a realização de perícia técnica.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Das diversas matérias postas a exame, relativamente ao IRPJ, a primeira delas refere-se omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo, onde se verificou-se diferenças no estoque. O levantamento fiscal partiu de levantamento das matérias primas, estoques nas diversas fases de produção e o percentual de perdas informados pelo departamento de produção da empresa, concluindo, à vista do montante das vendas, insuficiência nos registros contábeis dos estoques.

Em sua defesa a recorrente alegou erros na apuração de determinados valores, conforme constou do relatório, mas tendo ou não influenciado o resultado, foi corrigido pela autoridade monocrática. Sustentou, também, que os percentuais utilizados pela fiscalização não espelham a realidade dos fatos.

Analisando-se os demonstrativos feitos pela fiscalização, suas justificativas e os argumentos de defesa, constata-se não assistir razão à recorrente, tendo em vista que o processo utilizado na auditoria de produção foi baseado nas informações prestadas pelo Departamento de Engenharia de Produtos da empresa, após intimação específica para tal finalidade.

Assim, não pode ser acolhido o argumento de que tratam-se de percentuais teóricos, dado que foram solicitados os dados técnicos da empresa e não informações teóricas. Desta forma, ante a ausência de argumentos capazes de infirmar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

a auditoria de produção elaborada pela fiscalização, deve ser mantido este item, como decidido em primeira instância, porquanto correta a exclusão do montante dos resíduos, em comento a seguir.

A redução do montante tributado deste item e objeto de recurso de ofício, decorreu da exclusão do montante das vendas apuradas pelo fisco, das vendas de resíduos. O acolhimento do argüido pela impugnante foi justificado pela autoridade monocrática, ao considerar que não havendo estoque de resíduos, estes foram apresentados como produtos acabados. Estando correta a decisão e bem fundamentada em seu *decisum*, deve ser negado provimento ao recurso de ofício referente a esta parcela.

A segunda matéria posta em litígio refere-se a omissão de receitas financeiras, correspondentes às variações cambiais ativas, onde no demonstrativo de fls. 20/22 e 222, constam as receitas destas variações decorrentes de adiantamentos a fornecedores e as despesas de variações cambiais decorrentes das liquidações de outros contratos, sendo tributada a diferença então verificada.

No caso, não se trata de correção monetária de bens ativáveis, como alegado na inicial pelo sujeito passivo. O que se exige é o resultado da variação cambial entre a data do fechamento de câmbio e a data do desembaraço das mercadorias, excluído deste valor a despesa cambial, esta pela variação da moeda entre a data do desembaraço das mercadorias e a liquidação do contrato de câmbio correspondente. Tratam-se de ganhos e perdas que deverão compor o lucro operacional na forma do artigo 254 do RIR/80, devendo ser mantida a decisão singular, também neste aspecto, considerando que os prejuízos compensáveis foram apropriados no auto de infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

Outra discordância da recorrente tem relação com a exigência fiscal de se apropriar como receitas financeiras os juros e correção monetária dos depósitos judiciais. Neste aspecto assiste razão ao sujeito passivo que contabilizou estes depósitos em conformidade com a jurisprudência dominante nesta câmara, que por maioria de seus membros tem decidido que tais parcelas não integram o resultado do exercício. Somente o deslinde da questão judicial é que determinará o destino dos recursos e a forma de sua contabilização.

Analisando-se os efeitos tributários da correção monetária dos depósitos judiciais, em outros acórdãos sempre manifestei-me no sentido de que o seu reconhecimento como receita somente poderá ocorrer quando da decisão final do processo ao qual esteja vinculado e, se favorável ao depositante. Enquanto permanecer a lide, não há como se falar em disponibilidade quer econômica, como também jurídica, uma vez que paira a incerteza do beneficiário tanto do principal quanto de sua atualização.

Assim, foi o entendimento do relator do Acórdão nº 103-11.961, cujo voto acompanhei naquela oportunidade, quando presidia esta Câmara. Este tem sua substância na seguinte ementa:

"IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS - FACULDADE DE RECONHECIMENTO OU NÃO PARA EFEITO DE TRIBUTAÇÃO - Até decisão final da lide, a correção monetária incidente sobre valores dados em depósitos judiciais, agrega-se ao principal, como um crédito vinculado ao juízo, meramente escritural, com duvidosas cargas de certeza e liquidez e de nenhuma exigibilidade, incorrendo, assim, relativamente respectivo fato gerador do imposto de renda, posto que, enquanto tal, encontra-se juridicamente indisponível para o depositante (ao contrário do pressuposto pelo art. 43 do CTN), não havendo comando para que se possa entendê-la como renda tributável, até porque, de titular indefinido, já. Recurso provido."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

O que se poderia questionar, seria a hipótese dos depósitos judiciais em ações onde se questiona o pagamento de tributos e, o tributo lançado como despesa tem sua atualização igualmente lançada como despesa. Neste caso, haveria uma despesa indevida de correção monetária de valores não mais sujeitos a correção monetária, dada a garantia ofertada em juízo. Mas, não é o caso dos autos.

Assim, da forma como se encontra lançada a exigência fiscal, tributação de correção monetária de depósitos judiciais, sem qualquer outro elemento para justificar a pretensão, meu voto é no sentido do provimento desta parte do recurso.

Pertinente à insuficiência da correção monetária dos bens do ativo imobilizado, esta incidiu sobre bens importados que a recorrente entende devam ser corrigidos a partir do recebimento dos bens em seu estabelecimento e não do desembaraço aduaneiro.

De forma genérica, os bens devem ser registrados no ativo imobilizado na data de sua aquisição conforme determina o artigo 12 da Lei nº 7.799/89. A aquisição de uma mercadoria é o ato pelo qual o adquirente passa a ter a qualidade de titular ou dono da mesma. No caso de mercadorias importadas é a data de seu desembaraço aduaneiro, ressaltando que o § 1º do mencionado artigo 12, prevê que o valor da mercadoria em moeda estrangeira será convertido na taxa de câmbio em vigor na data deste desembaraço.

Assim, procedente a tributação que exigiu a diferença de correção monetária pelo registro dos bens pertencentes ao ativo imobilizado em data posterior ao desembaraço aduaneiro e mantida deve ser a decisão singular, também neste particular.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

Com referência à compensação de prejuízos de exportação incentivada (BEFLEX) dos exercícios de 1989 a 1991, com lucros de outras atividades do exercício de 1992, a fiscalização considerou-a indevida tendo em vista o disposto no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.429/88 e no § 1º da Lei nº 8.034/90.

Sustenta a recorrente mencionando acórdãos deste colegiado que por ausência de previsão legal não cabe a adição do lucro da exploração negativo ao resultado sujeito à tributação à alíquota normal.

O caso em exame não se refere a adição, no mesmo exercício, do lucro da exploração negativo, como pretende a recorrente quando cita mencionados acórdãos. Trata-se na verdade de compensação de prejuízos da atividade incentivada de exercícios anteriores, fatos que não são contemplados nestas decisões. A compensação pleiteada está expressamente vedada pelo artigo 8º da Lei nº 2.429/88.

Assim, estando a autuação e a decisão singular em consonância com a legislação, deve ser negado provimento a este item do recurso.

A última matéria em exame se relaciona à postergação de receitas, considerando que a autuada emitiu notas fiscais em dezembro de 1990, contabilizando e estornando a receita correspondente, somente vindo a reconhecê-la em janeiro e fevereiro de 1991, quando da remessa das mercadorias. Conforme consta da autuação, verificou o auditor que a mercadoria se encontrava em estoque, sendo a vendedora mera depositária da mesma. Em sua defesa alega a recorrente que a nota fiscal foi emitida para aprovação de verba por parte do órgão adquirente, tendo agido conforme o disposto no art. 3º da Lei nº 8.003/90.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

As razões da recorrente em relação à Lei nº 8.003/90 não tem procedência e foi devidamente afastada no julgamento singular. Entretanto, da forma em que se encontra a autuação não pode prosperar a exigência. Conforme descrito pela fiscalização, as mercadorias se encontravam em estoque. Para que ficasse configurada a postergação no pagamento do imposto, deveria o autuante ter considerado o custo do produto vendido, uma vez que o mesmo não reduziu o lucro do exercício, por ter permanecido no estoque. Igualmente, deveria ter sido considerada a correção monetária do Patrimônio Líquido na apuração do imposto que entendeu pago a maior no exercício seguinte.

Assim, a postergação de pagamento de imposto, como apresentada no auto de infração, que exige diferença de imposto e acréscimos legais não tem procedência, porquanto a mercadoria permaneceu no estoque e porquanto não se considerou a apropriação da correção monetária do PL. A irregularidade cometida pela contribuinte somente poderia ensejar a cobrança de juros de mora pelo atraso ou postergação no pagamento do imposto correspondente, mas não haveria diferença de imposto se houvesse a apropriação correta não só da receita como dos custos e da correção monetária do patrimônio líquido.

Desta forma deve ser provido este item do litígio.

O recurso referente a Contribuição Social sobre o Lucro deve merecer a mesma decisão do decidido para o IRPJ, considerando que trata-se de mera decorrência e não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Por outro lado, o recurso referente ao Imposto de Renda na Fonte deve merecer provimento. Não pelas razões postas pelo sujeito passivo, mas considerando o embasamento legal das infrações descritas no auto de Infração. A exigência



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

correspondente aos anos de 1989 e 1990 foi feita com base no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83. Ocorre que, nestes períodos não mais se encontrava em vigor tal decreto-lei que fora revogado pelo artigo 35 da Lei nº 7.713. A tributação do ano de 1992 teve como suporte este artigo 35 da Lei nº 7.713. Ocorre que esta exigência não atinge as sociedades anônimas, conforme definido pelo Supremo Tribunal Federal e Resolução 82/96 do Senado Federal.

A mesma decisão deve merecer o recurso ofertado para o PIS. Com a suspensão da execução dos Decretos-leis nº 2.445/88 e 2.449/88, ficaram canceladas as exigências formalizadas com base nestes dispositivos, por serem diversas a base de cálculo e a alíquota da contribuição com a prevista na Lei Complementar nº 7/70 (alterada pela Lei Complementar nº 17/73). Neste sentido é uniforme a decisão desta câmara, uma vez que escapa a alçada deste colegiado alterar os fundamentos e a base de cálculo dos lançamentos, competência esta privativa das autoridades administrativas como definido no artigo 142 do CTN.

A última exigência reflexa se relaciona com o FINSOCIAL. As bases de cálculo devem ser adequadas para o decidido para o IRPJ e as alíquotas devem ser reduzidas a 0,5%, considerando que a majoração das mesmas foi considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Relativamente à multa aplicada no ano de 1992 ao percentual de 100%, deve ser reduzida para 75%, considerando a edição da Lei nº 9.430/96 e o disposto no artigo 106, II, "c" do CTN, como também em consonância como ADN nº 01/97.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000147/93-73
Acórdão nº : 103-18.653

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da tributação a quantia de CR\$ 226.613.390,72 no exercício de 1992, cancelar a exigência relativa à postergação no pagamento de imposto do exercício de 1991, adequar a exigência da Contribuição Social com o decidido para o IRPJ, cancelar as exigências do Imposto de Renda na Fonte e do PIS, adequar a exigência do FINSOCIAL com o decidido para o IRPJ reduzindo-lhe a alíquota para 0,5% e convolar a multa de ofício de 100% para 75%, bem como negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 10 de junho de 1997


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

