



MINISTÉRIO DA FAZENDA

OLS

Sessão de 21 de fevereiro de 1984

ACORDÃO Nº 105-0.701

Recurso nº 87.973 - IRPJ. EX: 1978

Recorrente MANNESMANN S.A.

Recorrido DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM BELO HORIZONTE - MG

LUCRO LÍQUIDO - Exclusões - Juros de Obriga-
ções da Eletrobrás - Os juros auferidos de o
brigações da Eletrobrás antes da data da vi-
gência do Decreto-Lei nº 1560/77, porque tri-
butáveis exclusivamente na fonte, devem ser
excluídos do lucro líquido na demonstração do
lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por MANNESMANN S.A.,

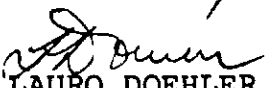
ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Con-
selho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento
ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o
presente julgado.

Sala das Sessões, em 21 de fevereiro de 1984


PEDRO MARTINS FERNANDES - PRESIDENTE


OSWALDO SANT'ANNA - RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


LAURO DOEHLER

- PROCURADOR DA FAZENDA NA-
CIONAL

23 FEV 1984

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselhei

ros: Antonio da Silva Cabral, Ursulino Santos Filho, Dig^{es}io Gurgel Fernandes, Carlos Roberto Monteiro Bertazi, Hugo Teixeira do Nascimento e Marinho Mendes Domenici. *gr*



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0680/009.371/79

RECURSO Nº: 87.973

ACÓRDÃO Nº: 105-0.701

RECORRENTE: MANNESMANN S.A.

R E L A T Ó R I O

Por força de Lançamento Suplementar foi expedido contra MANNESMANN S.A., inscrita no CGC-MF sob o nº 17.170.150/0001-46, a guia de fls. 07 no valor de CR\$ 4.096.763,00.

A matéria tributável encontra-se descrita no Demonstrativo de Lançamento Suplementar de fls. 7A, nos seguintes termos:

"Exclusão indevida em virtude de não ter sido especificada sua natureza"; valor de CR\$ 10.504.519,00

Enquadramento legal: artigo 223 do RIR, apurado pelo Decreto nº 76.186/75.

Não se conformando com a referida exigência, apresentou a recorrente sua impugnação, tempestivamente, às fls. 01/06, sustentando que a exigência de tão vultosa importância decorreu, única e exclusivamente, do fato de haver excluído do Lucro Real o valor de CR\$ 10.504.519,00, indicando este valor no item 24 do quadro 21 do Formulário I da Declaração de Rendimentos, sem que especificasse a natureza da exclusão. Que assim agiu em virtude de o espaço existente no referido formulário (menos de 1 linha) não comportar a especificação das exclusões levados a efeito. E como a declaração

Acórdão nº 105-0.701

ção de rendimentos deve cingir-se aos formulários estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, é de se reconhecer que não haveria a possibilidade de, em documento à parte, indicar a natureza dos valores que foram excluídos do lucro real. Que a falta de especificação das exclusões não justifica a exigência do imposto calculado sobre dito valor, desde que a exclusão levada a efeito tenha amparo legal. Que entender-se de modo contrário é admitir que a falta de cumprimento de obrigação acessória pode resultar em modificação do fato gerador, tornando tributável um rendimento não sujeito à tributação. Que o valor que serviu de base à exigência constante da Notificação corresponde às seguintes exclusões:

- "1) Comissões tributadas em anos anteriores
.....CR\$ 562.198,00
- 2) Utilização de Provisão para Encerramento do Exercício, tributada em ano anterior
.....CR\$ 1.150.000,00
- 3) Retificação da Provisão relativa a "Obrigações da Eletrobrás" formada e tributada e em anos anteriores.....
.....CR\$ 7.463.399,51
- 4) Provisão para Contingências, formada e tributada em ano anterior.....
.....CR\$ 323.546,05
- 5) Juros recebidos da Eletrobrás, e referentes às "Obrigações" da mencionada empresa.....
.....CR\$ 1.005.375,55
- TOTAL CR\$ 10.504.519,11."

Sustenta que dos itens acima, todos, exceto o 5º, já haviam sido tributados em exercícios anteriores. Diz que em relação ao valor correspondente aos juros, ITEM 5º a exclusão encontra amparo no Parecer Normativo CST nº 12, de 12/09/77, que transcreve e diz que não resta a menor dúvida de que os juros recebidos no exercício de 1977 deveriam ser excluídos do lucro real, não sendo sua exclusão indevida. Indevida é a exigência formulada por falta de amparo legal, uma vez que quando o rendimento foi percebido este só se sujeitava ao imposto de renda na fonte.

Em relação ao item 1º, no valor de CR\$ 562.198,00, *dm*

Acórdão nº 105-0.701

relativo a comissões, diz que o mesmo enquadra-se nas normas do Parecer Normativo CST nº 7, de 28 de janeiro de 1976. Que embora os créditos que totalizam a importância acima citada tenham sido feitos em exercícios anteriores ao de 1977, não foram admitidos como despesas dedutíveis nos respectivos exercícios, porque não eram imediatamente exigidos, de vez que a exigibilidade do mesmo estava condicionada a evento futuro. Que no exercício em que foram feitos os créditos em apreço tiveram os correspondentes valores oferecidos a tributação. Que em 1977, quando se tornaram exigíveis o pagamento desses créditos foi realizado com a utilização de um fundo já tributado e que a exclusão do valor relativo às comissões está plenamente amparada pela legislação, não se justificando que tenha sido considerada indevida. Em relação ao item 2, no valor de CR\$ 1.150.000,00 e correspondente à utilização de "Provisão para Encerramento do Exercício", a provisão foi tributada no ano anterior e a exclusão levada a efeito tem inteiro cabimento. No encerramento de cada exercício há despesas que deverão ser realizadas e referem-se ao próprio exercício em encerramento, mas não são conhecidas, nem têm seu valor determinado, razão porque não podem nem mesmo ser consideradas como incorridas. Face a esse fato é costume generalizado entre as empresas a constituição de uma provisão para despesas, mas cuja provisão não tem asseguradas, na legislação pertinente, a dedução do seu correspondente valor, razão pela qual é oferecida a tributação. Essas despesas quando realizadas, o pagamento corre por conta do fundo já tributado. Assim, esse procedimento implica em que as referidas despesas não influenciem o lucro real do exercício em que forem realizadas e, se não houver a exclusão do valor do fundo que haja sido constituído, o contribuinte está deixando de deduzir uma despesa que a legislação lhe assegura. Não fazendo a exclusão em causa há a tributação de um valor correspondente a uma despesa operacional e, portanto, dedutível. Diz que tal procedimento é manifestado pelo Professor José Luiz Bulhões Pedreira em sua obra "IMPOSTO DE RENDA", capítulo 3, página 3/41, editada, em 1971, pela Justec Editora Ltda.

Referentemente ao item 3, no valor CR\$ 7.463.399,51, *du*

Acórdão nº 105-0.701

e correspondente à retificação da provisão referente a "Obrigações da Eletrobrás", pelas razões já expostas, conclui-se que se justifica plenamente a exclusão efetuada. Se assim não fosse feito impugnante suportaria, por duas vezes, a incidência do imposto, o que não tem amparo legal. A exclusão em causa tem, portanto, total respaldo na legislação de regência.

Por último, no referente ao valor de CR\$ 323.546,05, indicado no item 4 e relativo a "Provisões para Contingências", justifica-se, totalmente a exclusão efetuada, já que, em relação a esta aplica-se tudo o que foi dito no que concerne a "Provisões para Encerramento do exercício", mencionado no item 2.

Termina a impugnação sustentando ser a exigência contida na Notificação totalmente descabida por lhe faltar amparo legal, razão porque espera seja a mesma cancelada, a fim de que se faça justiça.

As fls. 24/39 junta a recorrente a relação dos documentos pedida pelo memorando de fls. 22.

Ao decidir a controvérsia às fls. 55/58, assim se manifestou o Sr. Delegado ao julgar parcialmente procedente a impugnação apresentada:

"1. A exclusão do valor de CR\$ 562.198,00, referente a comissões sobre vendas, é legítima, uma vez que esse mesmo valor fora oferecido à tributação no exercício anterior, conforme se verifica pelo documento de fls. 47 - pag. 3 da declaração de rendimentos do exercício de 1977 - segundo os preceitos estatuídos pelo P.N. nº 07/79;

2. As exclusões referentes às provisões identificadas às fls. 02, nos valores de CR\$ 1.150.000,00, CR\$ 7.463.339,51 e CR\$ 323.546,05, são perfeitamente justificáveis pelo que se verifica através do documento de fls. 28, que corresponde ao Quadro 24, item 50 da declaração do exercício de 1977, fls. 48, posto que tais provisões foram constituídas com parcelas do Lucro Tributário naquele exercício. E, assim sendo, as despesas que originaram ditas Provisões, quando incorridas, no to-

Acórdão nº 105-0.701

do ou parcialmente, não transitaram por Lucros e Perdas, tendo sido, por isto mesmo, excluídas do Lucro Líquido na determinação do Lucro Real do exercício seguinte (1.978)

3. Quanto à exclusão do valor de CR\$ 1.005.375,55, referente a juros de Obrigações da Eletrobrás, laborou em erro a interessada, eis que, com o advento do Dec. Lei nº 1.560/77, que entrou em vigor na data de sua publicação, qual seja, 06.07.77, tais rendimentos, quando auferidos por pessoa jurídica, passaram a constituir rendimentos tributáveis na declaração e a respectiva retenção na fonte, antecipação do imposto devido anualmente. Este entendimento, por desnecessário que seja, está manifesto no próprio PN CST nº 12/77, citado pela interessada como argumento de defesa, que não se apercebeu de que a expressão "exercício", em matéria de imposto de renda, se refere ao ano em que o imposto é devido e não ao ano do fator gerador do imposto; que, no caso, exercício é o ano de 1978 e ano-base o de 1977,

Diante do exposto, resolvo tomar conhecimento da impugnação para deferi-la em parte....."

Em razão de o valor do crédito tributário ser inferior ao previsto no IN-SRF nº 093, de 23/08/83, não foi o recurso de ofício apreciado pela autoridade competente.

Não se conformando com a decisão de 1º Grau, apresentou a recorrente suas razões às fls. 62/66, onde contesta a decisão recorrida na parte em que manteve a Notificação, assim enfatizando:

"Aceitando a afirmação de que a expressão "exercício, em matéria de imposto de renda, se refere ao ano em que o imposto é devido e não ao ano do fato gerador do imposto", a ora recorrente se vê na obrigação de discordar da conclusão a que chegou a Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte.

.....

Visto que a retenção do imposto e o seu fato gerador, na prática, ocorrem simultaneamente, *gh*

Acórdão nº 105-0.701

impõe-se concluir que o imposto a ser considerado como antecipação do devido na declaração é aquele cujo fato gerador tenha ocorrido a partir do exercício de 1978, já que este é o que deu lugar à retenção realizada a partir do aludido exercício.

Ora, se o imposto retido a partir do exercício de 1978 é o que constitui antecipação do imposto devido na declaração, é óbvio que somente nas declarações de rendimentos dos exercícios seguintes ao exercício de 1978 se pode admitir antecipação do imposto em causa.

De outro lado, sabendo-se que não é possível dar ao rendimento um tratamento diferente daquele que é dado ao tributo dele decorrente, impõe-se concluir que somente os juros percebidos a partir do exercício de 1978 devem ser considerados como receita tributável, para efeito de apuração do Lucro Real.

Com as razões acima, Doutos Conselheiros verifica-se que o procedimento adotado pela ora recorrente, excluindo, na declaração do exercício de 1978, ano-base de 1977, os juros das Obrigações da Eletrobrás, está em perfeita harmonia com o entendimento que se pode ter do Parecer Normativo CST nº 62/77, isto porque os juros excluídos foram percebidos no ano de 1977 e a retenção do imposto sobre eles incidente foi feita naquele exercício (1977).

E o relatório. *dm*

Acórdão nº 105-0.701

V O T O

Pelo A.R. de fls. 60 se constata que a pessoa jurídica autuada tomou ciência da decisão singular em 25.07.83. Sua petição recursória foi protocolizada (fls. 61) no dia 05.08.83. Por tempestivo, conheço do recurso.

Do relato resulta evidente que versa o litígio sobre a tributação da parcela de Cr\$ 1.005.375,55, relativa a juros percebidos em decorrência de investimentos em "Obrigações da Eletrobrás". Segundo a decisão recorrida, a Empresa laborou em erro ao não oferecer referida parcela à tributação no exercício de 1978, tendo em vista que, com o advento do Decreto-Lei nº 1.560/77, os rendimentos percebidos a esse título, quando auferidos por pessoas jurídicas, passaram a ser tributáveis. Invoca a autoridade a quo a orientação constante do Parecer Normativo CST nº 12/77.

De plano deve ser ressaltado que o ato Normativo que cuida da matéria sob exame é o Parecer CST nº 62, de 12.09.77, e não de número 12 como indicado pela decisão recorrida. Feito o reparo, à análise do mérito da matéria litigada.

A decisão singular, para manter a exigência do tributo, espousa entendimento segundo o qual estaria o rendimento subordinado às regras do Decreto-Lei nº 1.560/77, e por isso sujeito à incidência do imposto de renda no exercício de 1.978. Embora não explicitamente invocado, a base legal dessa interpretação está no artigo 105 da Lei nº 5.172/66, verbis:

"Art. 105 - A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do art. 116."

Essa matéria está pacificada inclusive na esfera do Judiciário, conforme consta da Súmula nº 584 do STF, segundo a qual ao Imposto de Renda calculado sobre os rendimentos do ano-*97*

Acórdão nº 105-0.701

-base, aplica-se a Lei vigente no exercício financeiro em que de ve ser apresentado a declaração de rendimentos.

Data venia discordo da autoridade a quo, vez que o caso da análise não se enquadra dentro dos limites dessa orientação. Aqui se trata de alteração do regime legal de tributação. Com efeito, o rendimento percebido pela recorrente nos meses de março e maio de 1977, estavam à época do pagamento, sujeitos ao regime de tributação de fonte, como única forma de incidência do imposto. Com o advento do Decreto-Lei nº 1.560, de 6.7.77, o regime tributário foi alterado e os rendimentos passaram a constituir a base de cálculo do tributo devido na declaração de rendimentos. Vale dizer, até 06.07.77 o fato gerador do tributo era instantâneo, incidindo tão somente o imposto na fonte como forma de tributação. A partir de 06.07.77 o regime passou a ser por declaração, o fato gerador então é complexivo e as retenções efetuadas após mencionada data passaram a constituir antecipações do imposto que seria devido.

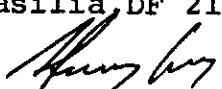
Temos, de consequência, dois regimes tributários em vigência durante o ano de 1977:

- a) "se o rendimento foi percebido até 30.06.77, a tributação deve obedecer ao disposto no Decreto-Lei nº 1.089/70, artigo 15, § 2º;
- b) os rendimentos auferidos após 01.07.77 são tributáveis de acordo com o Decreto-Lei 1.560/77."

Assim, resta evidente que a tributação exigida não tem amparo legal, devendo ser reformada a decisão de primeira instância.

Voto pelo provimento do recurso voluntário interposto. 

Brasília, DF 21 de fevereiro de 1984


OSWALDO SANT'ANNA - RELATOR