

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10166.003829/91-18
Recurso n.º : 108.077
Matéria : IRPJ - EX.: 1986 a 1990
Recorrente : DENUSA DESTILARIA NOVA UNIÃO S/A.
Recorrida : DRF em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 10 DE JUNHO DE 1997
Acórdão n.º : 105-11.490

IRPJ - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - Decorrido o prazo decadencial, é defeso à Fazenda Pública constituir o crédito tributário em lançamento de ofício.

VARIAÇÃO MONETÁRIA EM CONTRATOS DE MÚTUO - A falta de apropriação de receita de variação monetária em contrato de mútuo que a previa, constitui insuficiência na base de cálculo do imposto de renda.

DESPESAS PRÉ INDUSTRIAIS - As contas que as representam devem ser classificadas no ativo permanente e sofrer os efeitos da sistemática de correção monetária de balanço. **CPV** - O registro contábil da contrapartida da formação dos estoques, em conta do passivo, distorce a apuração dos resultados. Diferenças de avaliação dos estoques, igualmente distorcem o resultado do exercício.

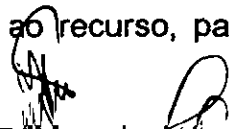
POSTERGAÇÃO - A figura da postergação se completa com a tributação da parcela postergada. **RESERVA OCULTA** - Não se caracteriza quando o lançamento contábil correspondente à regularização da situação apontada movimentaria duas contas (partida e contrapartida) sujeitas à correção monetária por mesmo índice.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - Não pode ser aplicada sobre procedimento de ofício posterior à entrega da declaração.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DENUSA DESTILARIA NOVA UNIÃO S/A.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar suscitada pelo contribuinte, para excluir a exigência relativa ao exercício financeiro de 1986, em virtude de ter decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para



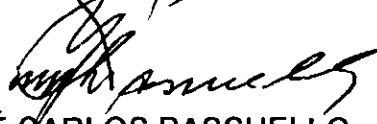
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10166.003829/91-18
Acórdão n.º : 105-11.490

excluir da exigência a multa por atraso na entrega da declaração, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Charles Pereira Nunes, que rejeitava a preliminar suscitada.



VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE



JOSÉ CARLOS PASSUELLO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 JUL 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JORGE PONSONI ANOROZO, NILTON PÊSS, VICTOR WOLSZCZAK e IVO DE LIMA BARBOZA. Ausente o Conselheiro AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10166.003829/91-18
Acórdão n.º : 105-11.490

RECURSO N.º : 108.077
RECORRENTE : DENUSA DESTILARIA NOVA UNIÃO S/A.

RELATÓRIO

DENUSA DESTILARIA NOVA UNIÃO S/A., qualificada nos autos, recorre de decisão do Delegado da Receita Federal em Brasília, DF, que manteve exigência do imposto de renda de pessoa jurídica dos exercícios de 1986 a 1990.

A exigência se instalou a partir da constatação de cinco situações descritas no auto de infração, assim resumíveis: 1) Receita omitida relativa a variação monetária sobre empréstimo entre empresas consideradas interligadas, nos exercícios de 1986 e 1987; 2) Redução do lucro líquido por supervalorização dos custos como efeito de estoques insuficientemente valorizados, nos exercícios de 1986 a 1989; 3) Diferenças de crédito de correção monetária de despesas pré-industriais, nos exercícios de 1986 a 1989; 4) Compensação indevida de prejuízos fiscais, no exercício de 1990 e, 5) Multa por atraso na entrega da declaração, nos exercícios de 1986 e 1987. Foi considerada a compensação de prejuízos acumulados, remanescentes, com matéria tributada. A ciência foi dada a empresa em 22.03.91 (fls. 05), sexta-feira.

A autuada, após prorrogação do prazo, impugnou a exigência no dia 08.05.91, portanto tempestivamente. Os argumentos apresentados podem ser resumidos, relativamente a cada item, além do pedido de serem considerados os efeitos decorrentes de reserva afluída em decorrência das infrações apontadas, item a item: 1) A sistemática deve acolher os valores já tributados na empresa mutuária, igualmente fiscalizada; 2) Devem ser refeitos os cálculos, ainda mais que o estoque final de um período é o estoque inicial do período seguinte, o que substitui a figura da insuficiência pela postergação; 3) Devem ser refeitos os cálculos que não levam em consideração os efeitos futuros da situação inicial apontada e 5) É

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10166.003829/91-18
Acórdão n.º : 105-11.490

inaplicável a imposição da multa vinculada a um auto de infração. O item 4) não foi atacado, mas é decorrente dos demais, já que os prejuízos absorvidos ou glosados decorrem do restante da matéria discutida. Complementa a impugnação com alegação de decadência.

Em 08.08.91, a autuada adita as razões de defesa, conforme petição de fls. 126 a 127, pedindo a necessária revisão de ofício do lançamento em decorrência de falhas vinculadas à variação monetária no período.

A autoridade singular manteve integralmente a exigência pelos seus próprios fundamentos, conforme decisão 1240/93 (fls. 130 a 139).

O recurso, interposto tempestivamente, reafirma as razões da impugnação, reafirmando a preliminar de decadência relativamente ao exercício de 1986 e robustece as teses anteriormente desenvolvidas.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and strokes, positioned to the right of the text 'É o Relatório.'

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10166.003829/91-18
Acórdão n.º : 105-11.490

VOTO

CONSELHEIRO JOSÉ CARLOS PASSUELLO, RELATOR

O recurso é tempestivo e, por preencher os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Por inicial, deve se apreciada a preliminar de decadência suscitada pela recorrente, relativamente à exigência do exercício de 1986, correspondente ao período-base de 1995.

Como vem sendo decidido reiteradamente nesta Câmara, o imposto de renda de pessoa jurídica se reveste da modalidade de lançamento por homologação, já que o imposto é calculado e recolhido independentemente da ação lançadora da autoridade administrativa.

Neste caminho, temos que o exercício de 1986, que corresponde ao fato gerador encerrado em 31.12.1985, na forma do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, o prazo que tinha a Fazenda Pública para constituir seu crédito expirou-se em 31.12.1990. Tendo o lançamento se operado em 22.03.91, não podia alcançar o exercício de 1986, fato gerador encerrado em 31.12.95, sendo de se acolher a preliminar apresentada pela recorrente.

A discussão do mérito, portanto, se prenderá apenas aos exercícios de 1987 a 1990.

1) - Variação monetária sobre negócios de mútuo



Processo n.º : 10166.003829/91-18
Acórdão n.º : 105-11.490

A recorrente somente aduz que outra empresa contratante do mútuo, Uniagro União Agropecuária S.A. também foi autuada e, ela, deverá fazer jus à variação monetária passiva, pedido que naquele processo se aproveite a decisão deste.

Os cálculos elaborados pela fiscalização se basearam em contrato juntado a fls. 27 a 29, que determinavam remuneração pelos índices de variação da ORTN. Tal remuneração não foi contabilizada nem oferecida à tributação, devendo, portanto, ser mantida a tributação.

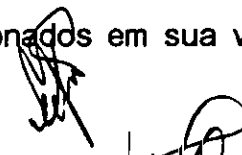
2) - Avaliação dos estoques

As observações gerais sobre a fórmula de apuração do CPV não é acompanhada de cálculos objetivos nem de definição específica de diferenças. A recorrente embasa sua tese na postergação de resultados, contra a tese fazendária de supervalorização do CPV e diferença de estoques.

O cotejo entre as teses encontra deslinde em um único fato. Se as diferenças de estoques em determinado exercício foram compensadas com outras diferenças no ano seguinte ou anterior, porquanto a figura da postergação somente se completa com a constatação de que os valores subavaliados em determinado exercício foram compensados com superavaliações correspondentes e comprovadas em outro, ainda com a clara indicação de corresponderem ao mesmo fato, valor ou bem, então houve a postergação. Caso contrário, não.

Sob este aspecto passarei a tratar o assunto.

O demonstrativo de fls. 09 a 11, elaborado pela fiscalização, se baseou nos valores indicados nas declarações de rendimentos da recorrente, os quais em nenhum momento foram retificados ou questionados em sua verdadeira



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10166.003829/91-18

Acórdão n.º : 105-11.490

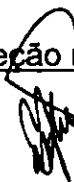
expressão da verdade pela recorrente, devendo, portanto, serem aceitos como adequados à sua realidade contábil.

A constatação, pela fiscalização, de que a recorrente procedeu a contrapartida contábil da existência em estoques, na conta 21107001-7 ALCOOL A COMERCIALIZAR, do passivo, quando deveria tal contrapartida transitar por resultado da empresa, na forma de receita, demonstra clara manipulação contábil transformadora de registro de receitas em registro de dívida (passivo). Mesmo assim, a demonstração de que tal valor tivesse revertido a resultado no exercício seguinte, poderia comprovar a tese de postergação, o que não se efetivou pela recorrente.

Por outro lado, as avaliações de estoques adotadas pela fiscalização se baseiam nos documentos de fls. 12 e segs., onde constam assinaturas validadoras. Constata-se ainda, que houve o uso de preço de mercado, pela empresa, na avaliação de seus estoques. Mesmo sendo tal critério inadequado para empresas industriais, poderia a empresa se valer dele para mensurar estoques de produtos agrícolas, e deve ter assim procedido por representar o álcool um produto agro industrial, mas tendo sido o critério eleito pela empresa, deve ser respeitada sua opção, ainda que represente elevação no resultado tributável, no caso específico. Observo, porém, que a fiscalização, no fechamento do quadro considerou o custo do estoque aos níveis de 70% do valor de mercado ou de maior venda (fls. 10 - parte inferior).

Como em nenhum momento se conclui de forma segura ter havido a transposição de valores para o exercício seguinte, não merece guarida a tese da simples postergação.

3) - Omissão de receita de correção monetária de balanço, relativa a despesas pré-industriais



Processo n.º : 10166.003829/91-18
Acórdão n.º : 105-11.490

A recorrente traz valores na impugnação, devidamente refutados pela autoridade julgadora de primeiro grau, a fls. 123, quando fica restabelecido o montante de valores considerados pela fiscalização. As contas representativas de gastos pré industriais devem ser mantidas no ativo permanente para futura amortização ou depreciação, sendo, inquestionavelmente, contas sujeitas a sistemática de correção monetária de balanço. A falta de sua correção implica em insuficiência de imposto, por via de raciocínio direto.

4) - Compensação de prejuízos

A fiscalização efetivou a reavaliação dos prejuízos compensados, cujos cálculos devem ser refeitos após o cômputo da presente decisão, sendo que nos cálculos constantes da exigência não encontrei erros visíveis, mas como tais valores somente serão definitivos após o trânsito em julgado do presente processo, os valores poderão ter sua revisão considerada necessária.

5) - Multa por atraso na entrega da declaração

A ampliação da cobrança da multa por eventual atraso na entrega da declaração para alcançar valores lançados de ofício pela fiscalização mais tarde, tem encontrado obstáculos nos julgados deste Colegiado.

A corrente dominante entende que tal multa não pode alcançar os procedimentos de ofício, como disse certo o Acórdão n.º 101-87.418, cuja ementa transcrevo:

"IRPJ - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - A multa prevista no artigo 17 do Decreto-lei n.º 1.967/83, aplicável em procedimento espontâneo do sujeito passivo, intempestivamente formalizado, não incide sobre crédito tributário, não componente da declaração de rendimentos, apurado em lançamento de ofício. (...)"



Processo n.º : 10166.003829/91-18
Acórdão n.º : 105-11.490

6) - Reserva Oculta

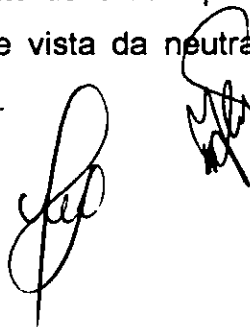
A recorrente levantou, desde a impugnação, a necessidade de se considerar os efeitos da correção monetária decorrentes de reserva oculta que teria surgido com a tributação de valores decorrentes de postergação e de insuficiência de correção monetária de balanço.

Não tendo se comprovado que as diferenças de CPV e irregularidades de avaliação de estoques atendem ao conceito de postergação é de se considerar tal argumentação relativamente aos itens de insuficiência de juros em contratos de mútuo e insuficiência de correção monetária de balanço da conta de despesas pré industriais.

A tese que ampara a consideração de reserva oculta afluída diante de situações levantadas pela fiscalização e inseridas em auto de infração, leva em consideração basicamente o conceito de reconstituição contábil do patrimônio líquido, necessária em vista de ter havido a tributação sobre receita e ser recomendável passar a considerar tais receitas no montante do patrimônio líquido para garantir a neutralidade dos efeitos da sistemática da correção monetária do balanço.

Tal recomposição, sem dúvida, visa suprir a deficiência contábil caracterizada pela omissão de registro de determinada operação.

Assim, o assunto deve ser apreciado sob o ponto de vista contábil, como inicial e sob o ponto de vista da neutralidade necessária à sistemática de correção monetária do balanço.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10166.003829/91-18

Acórdão n.º : 105-11.490

As duas situações apontadas, de falta de apropriação de variação monetária de mútuo e de falta de contabilização da correção monetária de despesas pré industriais, se contabilmente efetivadas oportunamente, teriam sua contrapartida contábil em contas sujeitas à sistemática de correção monetária. A variação monetária teria como crédito uma conta de resultado, influenciando na formação do patrimônio líquido e como débito uma conta de ativo, sujeita à correção monetária, mediante a adoção de mesmos índices, portanto, no período imediatamente posterior, se anulando.

O efeito de considerar a reserva oculta é exclusivamente no período seguinte, quando ocorreria a correção monetária do balanço sobre apenas “*uma perna*”, sem que a outra fosse convenientemente atualizada. Via de regra tal efeito acontece apenas quando uma partida acontece em conta sujeita à correção monetária e a outra em conta não sujeita à correção monetária, pois o efeito do ano seguinte, por não considerar a atualização daquela conta sujeita à correção monetária, implica considerar tal correção em montante inferior ao que se verificaria se fosse corretamente mensurada. Mas o efeito se limita a apenas um exercício, salvo os efeitos das provisões fiscais incidentes.

A falta de correção monetária das despesas pré industriais, que implicou em igual insuficiência no patrimônio líquido (pela falta de apropriação da receita) é neutralizada pela insuficiência de atualização do valor de tais despesas, em valor igual, já que o índice de atualização é aplicado tanto no patrimônio líquido quanto no ativo permanente.

Assim, não vislumbro, no presente caso, a formação da reserva oculta que caracterize a necessidade de recompor os resultados do exercício seguinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10166.003829/91-18
Acórdão n.º : 105-11.490

Assim, diante do que consta do processo, voto, por conhecer do recurso, acolher a preliminar de decadência relativa ao exercício de 1986 e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para excluir da exigência a multa por atraso na entrega da declaração.

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


José Carlos Passuello

