



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.000903/2002-95
Recurso nº : 129.719
Matéria : IRPJ - Ex: 1996
Recorrente : YAMAHA MOTOR DA AMAZÔNIA LTDA.
Recorrida : DRJ em BELÉM - PA
Sessão de : 21 de agosto de 2002
Acórdão nº : 101-93.915

IRPJ – LUCRO DA EXPLORAÇÃO – REVERSÃO DE PROVISÕES -
POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO DO IMPOSTO – A inexatidão
dos ajustes relativos às adições e exclusões ao lucro líquido para a
apuração do lucro da exploração quando ocasionam a redução no
pagamento do imposto em um determinado período-base, com o
posterior reconhecimento no período subsequente, dá lugar ao
tratamento de postergação do imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário
interposto por YAMAHA MOTOR DA AMAZÔNIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso voluntário,
nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRRANCISCO DE ASSIS
MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, CELSO ALVES FEITOSA, SANDRA MARIA FARONI,
RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS FILHO (Suplente Convocado) e SEBASTIÃO
RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente o Conselheiro RAUL PIMENTEL.

PROCESSO Nº. : 10283.000903/2002-95
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.915

RECURSO Nº. : 129.719
RECORRENTE : YAMAHA MOTOR DA AMAZÔNIA LTDA.

RELATÓRIO

YAMAHA MOTOR DA AMAZÔNIA LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 209/217, da decisão prolatada no Acórdão nº 070, da 1ª Turma da DRJ em Belém – PA, fls. 198/205, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado no autos de infração de IRPJ, fls. 01.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que o lançamento decorre da seguinte irregularidade fiscal:

“Adicional do imposto de renda calculado a menor.

Lei 8.981/95, arts. 39, 67, § 5º e 73, § 7º.

Valor declarado como isenção do imposto (área de atuação da Sudam) calculado em valor maior que o amparado pela legislação tributária vigente.

Arts. 565 e 566, combinados com o art. 555 do RIR/94.”

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com protocolização da peça impugnativa de fls. 35/45, seguiu-se a decisão de primeira instância, assim ementada:

“IRPJ

Ano-calendário: 1995

*DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. ERROS DE FATO.
Constatada a existência de erros de fato no preenchimento da
declaração de rendimentos, que impliquem falta de*



PROCESSO Nº. : 10283.000903/2002-95
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.915

recolhimento de imposto, é de se manter a parcela da exigência fiscal deles decorrente.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE"

Ciente da decisão monocrática em 31/12/01 (fls. 208-v), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 28/01/02 (protocolo às fls. 209), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que, a autoridade fiscal, ao glosar as adições efetuadas pela recorrente no ano-base de 1995, para fins de cálculo do incentivo, não glosou as exclusões da mesma natureza, efetuadas para o mesmo fim;
- b) que no mesmo cálculo do lucro da exploração que originou o auto de infração, a autoridade fiscal não mencionou qualquer óbice às exclusões da mesma natureza que as adições que considerou indevidas;
- c) que, se o Fisco entendeu indevidas as adições ao lucro da exploração, também as exclusões ao lucro da exploração relativas à reversão de provisões indevidamente adicionadas em anos anteriores deveriam ter sido consideradas indevidas;
- d) que o lucro é uma grandeza que não pode ser auferida sem que se leve em consideração os dois lados da moeda: receitas e despesas; e ajustes ao lucro decorrentes de provisões temporárias, como no caso em questão, guardam a mesma simetria. Se uma adição é indevida, também a exclusão correspondente realizada em período subsequente o será;
- e) que as provisões excluídas foram adicionadas ao lucro real e na apuração do lucro da exploração, em sua quase totalidade, no mês de dezembro de 1994. Assim seguindo o entendimento da SRF, ainda que não seja o mais adequado, teria ocorrido uma redução indevida da carga tributária nesse ano-calendário;
- f) que a manutenção da exclusão no ano-calendário de 1995, estaria compensando a redução da carga tributária obtida no ano-calendário de 1994;
- g) que, no mês de dezembro de 1994, apresentou no quadro 05, anexo 4, demonstração do lucro da exploração da DIR, um lucro da exploração equivalente a R\$ 297.285,00, sendo que para obter esse resultado adicionou ao lucro líquido o montante de R\$



PROCESSO Nº. : 10283.000903/2002-95
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.915

1.269.000,00, correspondente a provisão para IOF sobre importações, R\$ 9.906,00, a título de provisão para corretagem sobre importação e R\$ 52.416,00, relativo a provisão para assistência técnica, totalizando R\$ 1.331.322,00;

- h) que os valores acima, corrigidos monetariamente, compõem a exclusão do lucro da exploração do ano-calendário de 1995, no montante de R\$ 1.642.864,48;
- i) que, ao recalcular o lucro da exploração referente ao período-base de dezembro de 1994, desconsiderando a adição dos valores acima, seria apurado um lucro da exploração negativo. Nessa linha de raciocínio, a redução da carga tributária corresponderia à totalidade do incentivo;
- j) que restou claro, não houve por parte da fiscalização o cuidado de verificar a natureza e os efeitos dos valores que desconsiderou, bem como os reflexos dos demais valores, que foram indicados pela recorrente em sua declaração de rendimentos;
- k) que, com respeito ao cálculo a menor do adicional do IRPJ, deixou de considerar o adicional de 12% incidente sobre a parcela do lucro real que ultrapassou R\$ 180.000,00, até R\$ 780.000,00, ou seja, adicional de R\$ 72.000,00;
- l) que tal fato não reduziu o saldo do imposto de renda a pagar, pois quando da determinação do valor da isenção do imposto, ficha 27 da declaração, o valor do adicional ficou reduzido no mesmo montante;
- m) que o referido adicional não foi considerado para fins de determinação da isenção, conforme se observa no quadro abaixo:

Cálculo	Conforme apresentado pela recorrente	valores que seriam apresentados – considerando o adicional de R\$ 72.000,00	Diferença
Lucro da exploração	10.749.438,60	10.749.438,60	0,00
Imposto – 25%	2.687.359,64	2.687.359,64	0,00
Adicional	1.795.084,33	1.866.784,14	71.699,81
Subtotal	4.482.443,97	4.554.143,78	71.699,81
Percentual de redução e isenção	100%	100%	100%
Redução e Isenção	4.482.443,97	4.554.143,78	71.699,81



PROCESSO Nº. : 10283.000903/2002-95
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.915

Reprodução da ficha 27 da Declaração de rendimentos apresentada.

- n) que, caso tivesse apurado o adicional do IRPJ, correspondente a 12% sobre R\$ 180.000,00 até R\$ 780.000,00, e informado na linha 03 da ficha 08, teria apurado um valor a maior a título de isenção, correspondente a R\$ 71.699,81, praticamente anulando o crédito tributário ora impugnado de R\$ 72.000,00;
- o) que o fato decorre da fórmula aplicada para determinação do adicional, para apuração do incentivo, qual seja: adicional do incentivo (Ficha 27(+ $A \times (B/A)$), onde: A: adicional do imposto de renda (linha 03 da ficha 08); B: lucro da exploração (linha 20 da ficha 22); C: lucro real (linha 28 da ficha 07). Assim, o valor correto do adicional da isenção seria: $R\$ 1.874.600,12 * (5.766.713,93 / 10.794.445,13) = \text{Al } R\$ 1.001.467,19$;
- p) que a autoridade julgadora de primeira instância considerou, de forma equivocada, na fórmula acima, o lucro real no montante de R\$ 17.886.335,77, antes da dedução dos rendimentos de aplicações financeiras, ou seja, não utilizou o mesmo montante do lucro real que foi base para apuração do adicional do imposto de renda;
- q) que referido procedimento acarreta em aumento injustificado do lançamento no montante de R\$ 397.079,42 ($R\$ 1.001.467,19 - R\$ 604.387,77$), uma vez que o total da isenção ficou reduzido nesse montante.

Às fls. 286, o despacho da DRJ em Belém - PA, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



PROCESSO Nº. : 10283.000903/2002-95
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.915

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, a recorrente insurge-se contra a exigência relativa ao adicional do imposto de renda apurado a menor. A DRJ/Belém, deu provimento parcial à pretensão da contribuinte, no que se refere às contribuições para o PIS e COFINS, as quais haviam sido adicionadas no cálculo do lucro da exploração, de provisões constituídas relativamente a parcelas do PIS e da COFINS, cujas exigibilidades encontravam-se suspensas em razão de depósito judicial.

Porém, a 1ª Turma de julgamento daquela DRJ, manteve a parcela do lançamento correspondente as exclusões indicadas na ficha 22 da declaração de rendimentos (fls. 25), sob o seguinte argumento:

“Outro fator que teria contribuído para a diferença de imposto apurada pela Fazenda, relata a impugnante, seria o fato de o Fisco ter mantido, no cálculo do lucro da exploração, os decréscimos (exclusões) decorrentes de reversões de provisões adicionadas no ano-base anterior.

Nada mais improcedente. Em primeiro lugar, cumpre esclarecer que nenhuma das exclusões indicadas na ficha 22 (fls. 25) da declaração de rendimentos foi glosada pela fiscalização para efeito de constituir o crédito tributário objeto do presente lançamento. Portanto, o que a contribuinte pretende, na realidade, é retificar sua declaração, ao arrepio das normas de regência da matéria (art. 880 e 881, do RIR/94), pelo que não há como conhecer dos argumentos oferecidos pela interessada a respeito da matéria.



PROCESSO Nº. : 10283.000903/2002-95
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.915

Mesmo que do mérito se tomasse conhecimento, seria para admitir como inteiramente acertado o procedimento da empresa de excluir do lucro líquido, para fins de cálculo do lucro da exploração, os valores provisionados que foram adicionados ao lucro da exploração em períodos anteriores e pagos em período de apuração posterior, ex vi do disposto no art. 2º da IN SRF nº 43, de 1993.” (grifei)

O Relatório Fiscal emitido pela fiscalização da DRF em Manaus – AM (fls. 191/195), em atendimento à diligência solicitada pela DRJ, informa que os procedimentos levados a efeito pela recorrente foram efetivados de acordo com a legislação de regência.

Entendo que a recorrente está com a razão pois a fiscalização, ao glosar as adições efetuadas ao lucro da exploração no ano-calendário de 1995, deixou de considerar as exclusões levadas a efeito no período-base de 1994, com a mesma finalidade.

No caso, se houve a exclusão indevida de provisões no ano de 1995, na apuração do lucro real e do lucro da exploração, porém, deve-se levar em conta que a recorrente efetuou a adição das mesmas no ano de 1994, isto é, o procedimento fiscal deveria levar em conta as adições e exclusões como um todo, e não limitar-se unicamente à glosa dos valores em um determinado período.

Assim, caberia o exame global das adições e exclusões, nos períodos correspondentes e, se fosse o caso, proceder ao lançamento de ofício com base na postergação do pagamento do imposto.

O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts.



PROCESSO Nº. : 10283.000903/2002-95
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.915

3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN. art.3º), não pode ser usado como sanção.

Para a lavratura do auto de infração, sob a acusação de exclusão indevida relativa a reversão de provisões adicionadas no ano-calendário anterior, referida circunstância deve ser conhecida e devidamente comprovada pois, caso contrário, estaria se lançando tributo de forma presuntiva e não prevista em lei.

A norma legal estabelece limites para a formalização do crédito tributário, ou seja, da perfeita identificação do débito do tributo, com o necessário reconhecimento de eventuais parcelas que a fiscalizada tenha o direito de aproveitar.

Alberto Xavier nos ensina in “Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, p. 146/147:

“Dever de prova e “in dubio contra fiscum”

Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração fiscal, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova, esta deve abster-se de praticar o lançamento ou deve praticá-lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas excepcionais que invertem o dever da prova e que são as presunções legais relativas. Com efeito, a lei fiscal não raro estabelece presunções deste tipo em benefício do Fisco, liberando-o deste modo do concreto encargo probatório que na sua ausência cumpriria realizar; nestes termos a Administração fiscal exonerar-se-á do seu encargo probatório pela simples prova do fato índice, competindo ao particular a demonstração do contrário.



PROCESSO Nº. : 10283.000903/2002-95
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.915

É o que resulta do § 3º do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/77, ao afirmar que a regra de que cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados na contabilidade regular não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova dos fatos registrados na sua escrituração.”

Os argumentos apresentados pela recorrente procedem. O lançamento não tem a necessária consistência para sustentar a glosa sem considerar os ajustes das provisões em período anterior.

Tenho para mim, que não se trata de pedido de retificação de declaração de rendimentos em época inoportuna como pretende o acórdão proferido em primeira instância, mas, como afirma o mesmo decisório que *“Mesmo que do mérito se tomasse conhecimento, seria para admitir como inteiramente acertado o procedimento da empresa de excluir do lucro líquido, para fins de cálculo do lucro da exploração, os valores provisionados que foram adicionados ao lucro da exploração em períodos anteriores e pagos em período de apuração posterior”*. No caso, para a devida aplicação da justiça fiscal, deve-se registrar que a fiscalização não reconheceu na lavratura do auto de infração, as parcelas tributadas pela contribuinte em período-base subsequente.

Assim, sou pelo provimento do presente item.

Com relação a parcela relativa ao outro item remanescente do lançamento, relativo ao adicional de R\$ 72.000,00, não deve ser acolhida a argumentação da recorrente, no sentido de que, tendo deixado de considerar o adicional de 12% incidente sobre a parcela do lucro real que ultrapassou R\$ 180.000,00, até R\$ 780.000,00, não teria reduzido o saldo do imposto de renda a pagar.



PROCESSO Nº. : 10283.000903/2002-95
 ACÓRDÃO Nº. : 101-93.915

Os ajustes procedidos pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ/Belém estão corretos, conforme depreende-se dos cálculos para a apuração do referido adicional, conforme a fórmula utilizada para tanto, ou seja: $AI = A \times (LE/LR)$, donde AI: adicional de isenção, A: adicional do imposto de renda, LE: lucro da exploração e LR: lucro real.

Pela recomposição dos quadros de cálculo do lucro da exploração da declaração de rendimentos (fichas 22, 27 e 08), conclui-se que a decisão recorrida não merece reparos:

FICHA 22 – DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO DA EXPLORAÇÃO	R\$
Lucro Líquido do Período-base	13.240.762,41
Despesas Não Operacionais	2.428.329,39
(-) Receitas Financeiras Excedentes das Despesas Financeiras	7.576.218,41
(-) Receitas Não Operacionais	19.727,87
(-) Tributos e Contribuições Pagos	2.306.431,59
Lucro da Exploração	5.766.713,93
Distribuição por atividade	
Parcela Correspondente à Atividade Isenta	5.766.713,93

FICHA 27 – DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DE REDUÇÃO E ISENÇÃO DO IMPOSTO	R\$
Lucro da Exploração	5.766.713,93
Imposto	1.441.678,48
Adicional	604.387,77
Subtotal	2.046.066,25
Percentual de Redução/Isenção	100
Redução e Isenção	2.046.066,25
Total Redução e Isenção	2.046.066,25

FICHA 08 – CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA	R\$
Imposto Sobre o Lucro Real	



PROCESSO Nº. : 10283.000903/2002-95
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.915

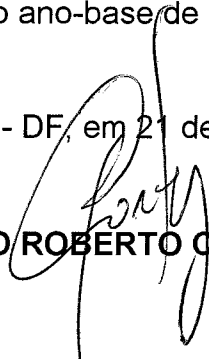
À Alíquota de 25%	4.471.583,94
Adicional	1.874.600,12
Deduções	
(-) Programa de Alimentação do Trabalhador	64.043,60
(-) Vale-Transporte	125.203,85
(-) Redução e/ou Isenção do Imposto	2.046.066,25
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	878.580,95
Imposto de Renda a Pagar Apurado	3.232.289,41

Como ressaltado no julgamento de primeira instância, o adicional no cálculo da isenção corresponde a R\$ 604.387,77, considerando-se o valor correto do adicional do imposto de renda (ficha 08, linha 03), no montante de R\$ 1.874.600,12, e o adicional do imposto de renda em R\$ 581.174,33, considerando o adicional do imposto informado na declaração, no valor de R\$ 1.802.600,12.

Dessa forma, a redução do imposto em R\$ 72.000,00, pelo fato de a recorrente ter deixado de computar o adicional de 12%, resultou em uma diminuição de R\$ 23.213,44 (R\$ 604.387,77 – R\$ 581.174,33) no valor do adicional no cálculo da isenção, tendo ocorrido uma redução indevida no imposto de renda a pagar no valor de R\$ 48.786,56 (R\$ 72.000,00 – R\$ 23.213,44).

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da exigência a parcela correspondente às exclusões relativas às provisões adicionadas no ano-base de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 21 de agosto de 2002


PAULO ROBERTO CORTEZ