



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10305.002069/96-12
Recurso nº : 143.276
Matéria : IRPJ – EX: 1992 e 1993
Recorrente : CBR – CIA BRASILEIRA DE REBOCADORES
Recorrida : 3ª Turma da DRJ em Fortaleza – CE
Sessão de : 25 de maio de 2006
Acórdão nº : 101-95.562

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – AC. 1991 e 1992

PROVISÃO PARA IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BNF – LUCRO INFLACIONÁRIO – o saldo credor da correção monetária das demonstrações financeiras que corresponder à diferença do IPC/BNF só poderia ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real, em quatro períodos-base consecutivos, a partir do período-base de 1993.

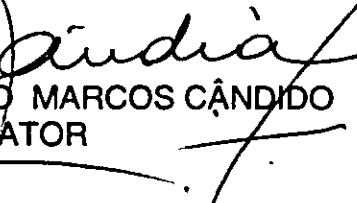
FATO GERADOR - REGIME DE COMPETÊNCIA - o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, e para as pessoas jurídicas o montante do lucro é apurado com base na escrituração contábil e que esta está subordinada ao regime de competência, com base na lei comercial. O auferimento da receita se dá partir de cada serviço que a recorrente presta a seus clientes, independentemente de seu recebimento.

Recurso voluntário não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por CBR – CIA BRASILEIRA DE REBOCADORES.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sebastião Rodrigues Cabral, Valmir Sandri e Elvis Del Barco Camargo que deram provimento parcial ao recurso, para afastar a exigência referente à provisão para o imposto de renda diferido.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


CAIO MARCOS CÂNDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Recurso : 143.276
Recorrente : CBR – CIA BRASILEIRA DE REBOCADORES

R E L A T Ó R I O

CBR – CIA BRASILEIRA DE REBOCADORES, pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRJ em Fortaleza - CE nº 3.920, de 22 de dezembro de 2003, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado no auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica –IRPJ (fls. 02/12), relativo aos períodos-base de 1991 e 1992.

A autuação dá conta do cometimento das seguintes infrações à legislação tributária, a saber:

- 1) Exclusão indevida na apuração do lucro real do saldo devedor de correção monetária IPC/BNF.
- 2) Falta de adição ao lucro líquido para determinação do lucro real das diferenças de correção monetária complementar IPC/BNF inerentes a encargos de depreciação acompanhada da respectiva atualização monetária equivalente e das baixas dos bens do ativo permanente.
- 3) Exclusão indevida do lucro líquido de provisão para o imposto de renda deferido sobre a depreciação acelerada incentivada IPC/BNF, indevidamente constituída.
- 4) Em relação ao período-base de 1992, falta de adição ao lucro líquido de despesa de depreciação referente à correção monetária complementar IPC/BNF, além de postergação do pagamento do imposto, em função de inobservância do regime de competência na escrituração de receitas operacionais relativas aos meses de junho a dezembro.

Tendo tomado ciência do auto de infração em 06 de setembro de 1996, a autuada insurgiu-se contra tais exigências, tendo apresentado impugnação em 02 de outubro de 2003 (fls. 180/189), na qual apresenta os seguintes argumentos de defesa (em síntese constante do recurso voluntário):

No que se refere a tratamento fiscal dado ao saldo devedor de correção monetária complementar, a matéria é objeto de discussão em Mandado de Segurança que tramita na Justiça Federal (processo nº 92.0027393-9, originário da 22ª Vara Federal), sendo descabido, portanto o lançamento, uma vez que ainda não havia (como ainda não há) decisão desfavorável à ora recorrente transitada em julgado.

O registro da provisão para o imposto de renda diferido sobre a correção monetária complementar da depreciação acelerada das embarcações MEARIM e PINDARÉ nada mais é do que o complemento de uma provisão já existente, a qual recebe o mesmo tratamento de variação monetária passiva, ou seja, é dedutível na determinação do lucro real, nos termos do Parecer Normativo CST 108/78.

O registro das receitas de prestação de serviços de rebocagem não deixou de atender aos ditames legais, tendo sido as mesmas contabilizadas nas respectivas competências. A peculiaridade da operação consiste na adoção de boletins de medição, para fins de auferir o montante exato da receita, o que pode ocorrer após o término de determinado mês.

Nos demonstrativos de apuração do lucro real juntados pelo i. Fiscal, foram cometidos diversos erros materiais, os quais foram corrigidos posteriormente pela decisão de primeira instância.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 3.920/2003 julgando parcialmente procedente o lançamento, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1991, 1992

Ementa: RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CORREÇÃO MONETÁRIA DIFERENÇA IPC/BNF. A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual -, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto. É irrelevante, na espécie, que o processo tenha sido extinto, no Judiciário, sem julgamento do mérito.

PROVISÃO PARA IR. DIFERENÇA IPC/BNF. LUCRO INFLACIONÁRIO. A legislação tributária não contempla a correção pelo IPC da provisão para imposto de renda diferido. Assim, o saldo credor da correção monetária das demonstrações financeiras que corresponder à diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do IPC e a variação do BTN Fiscal deve ser adicionado, sem qualquer

ajuste, ao lucro inflacionário acumulado transferido do ano-calendário de 1992 e oferecido a tributação a partir de 31/12/1993.

RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - REGIME DE COMPETÊNCIA. Ressalvadas as exceções previstas na legislação, as receitas, custos e despesas em determinado período, serão registradas no instante da transferência do bem ou serviço, e não no momento do recebimento do pagamento efetivo.

O fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza. No caso das pessoas jurídicas, a determinação do montante do lucro baseia-se na escrituração contábil segundo o regime de competência.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. A multa de lançamento de ofício de que trata o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, equivalente a 75% do imposto, sendo menos severa que a vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador, aplica-se retroativamente, tendo em vista o disposto no artigo 106, II, "c" do Código Tributário Nacional.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1991, 1992

Ementa: JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1991, 1992

Ementa: LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. A teor do art. 100, inciso II do Código Tributário Nacional, as decisões administrativas, mesmo proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário e não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicando-se sobre a questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

Lançamento Procedente em Parte.⁷

Conclui a autoridade julgadora de primeira instância procedência parcial do lançamento.

Cientificado da decisão em 10 de março de 2004, irresignado pela manutenção parcial do lançamento naquela instância julgadora, apresentou em 12 de abril de 2004 o recurso voluntário (fls. 283/295), em que apresenta os seguintes argumentos de defesa, em síntese:

- 1) Quanto à provisão para o imposto de renda diferido – correção monetária complementar:

- a. Que a dedutibilidade da despesa em questão encontra respaldo nos próprios lançamentos contábeis, uma vez que a provisão glosada é, na verdade, um complemento da correção monetária relativa à diferença IPC/BTNF incidente sobre provisão criada antes da edição da lei 8.200/1991.
 - b. Que tal provisão de IR diferido decorre da depreciação acelerada das embarcações Mearim e Pindoré, e já constavam da parte B do LALUR, tendo sido corrigidos na forma do artigo 40 do decreto 332/1991, cujos efeitos deveriam ser reconhecidos a partir do ano-calendário de 1993.
 - c. Como provisão existente no exigível a longo prazo da impugnante em 31 de dezembro de 1990, foi ajustada em função do lançamento efetuado na parte B do LALUR e a contrapartida contabilizada no patrimônio líquido.
 - d. Tal procedimento encontra supedâneo no Parecer Normativo CST nº 108/1978.
- 2) Quanto à apropriação de receita de prestação de serviço - regime de competência:
- a. Que a natureza da atividade da recorrente corrobora a forma de registro da receita de sua prestação de serviço.
 - b. Que o serviço de rebocagem pactuados por medição, só há realização jurídica da receita após aprovada a medição pela contratante, o que por vezes só ocorre no mês seguinte à efetiva prestação do serviço, caracterizando a “condição suspensiva”, que “somente quando cumprida caracterizará o evento econômico que proporciona o nascimento do direito.”
 - c. Que, portanto, efetua sua contabilização quando cumprida a condição suspensiva supra referida.
 - d. Tal contabilização encontra respaldo em Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 750/1993, no Parecer Normativo CST 11/1976, na lei das Sociedades Anônimas, nos Princípios Contábeis Geralmente Aceitos e no Parecer Normativo CST nº 07/1976.

Às fls. 313/314 encontra-se arrolamento de bens e direitos previsto no artigo 33 do decreto nº 70.235/1972 alterado pelo artigo 32 da lei nº 10.522/2002.

É o relatório, naquilo necessário para decidir, passo ao voto.

fel

V O T O

Conselheiro CAIO MARCOS CÂNDIDO, Relator.

Inicialmente cabe afirmar a tempestividade do recurso voluntário tendo em vista que a recorrente tomou ciência do acórdão nº 3.920/2003, de lavra da DRJ em Fortaleza – CE em 10 de março de 2004 (quarta-feira), conforme faz prova o Aviso de Recepção da ECT às fls. 281 - verso.

O recurso voluntário foi recepcionado na Unidade da Secretaria da Receita Federal em 12 de abril de 2004 (segunda-feira), conforme carimbado apostado às fls. 283. Ocorre que o dia 09 de abril de 2004, dia em que terminaria o prazo para interposição do recurso voluntário foi uma sexta-feira, feriado nacional, por isso, o *dies ad quem* do referido prazo se transferiu para o dia 12 de abril.

Presente o arrolamento de bens e direitos previsto no artigo 33 do decreto nº 70.235/1972 alterado pelo artigo 32 da lei nº 10.522/2002, tomo conhecimento do recurso interposto.

São duas as matérias trazidas à colação pelo recurso voluntário interposto: a) correção monetária de provisão para o imposto de renda diferido; e b) apropriação de receita de prestação de serviço em desacordo com o regime de competência. Em vista disso, os créditos tributários relativos às demais matérias não recorridas, encontram-se definitivamente constituídos na esfera administrativa.

Quanto à correção monetária da provisão para o imposto de renda diferido, afirma a recorrente que sua dedutibilidade encontra respaldo nos próprios lançamentos contábeis, uma vez que a provisão glosada é, na verdade, um

complemento da correção monetária relativa à diferença IPC/BNF incidente sobre provisão criada antes da edição da lei 8.200/1991.

Afirma ainda que tal provisão de imposto de renda deferido decorre da depreciação acelerada das embarcações Mearim e Pindoré, e já constavam da parte B do LALUR, tendo sido corrigidos na forma do artigo 40 do decreto nº 332/1991, cujos efeitos deveriam ser reconhecidos a partir do ano-calendário de 1993.

Como provisão existente no exigível a longo prazo da impugnante em 31 de dezembro de 1990, foi ajustada em função do lançamento efetuado na parte B do LALUR e a contrapartida contabilizada no patrimônio líquido.

A questão a ser dirimida quanto a este item é se a dedução da correção monetária do IPC/BNF em relação àquela provisão poderia ser realizada e se o fosse, poderia ser deduzida de imediato ou de acordo com o escalonamento estabelecido pela lei 8200/1991.

Quanto à possibilidade de constituição da provisão, não há qualquer vedação na legislação de regência da matéria, posto que, como afirma a recorrente, tal provisão já existia antes do advento da citada norma legal, inclusive constava declarada na parte B do LALUR.

Entendo que a citada provisão poderia ser corrigida, posto decorrer do lucro inflacionário e este sofria a correção monetária da diferença do IPC/BNF. Ocorre que, assim como o lucro inflacionário, valor principal do qual decorria, deveria seguir o escalonamento estabelecido pela lei nº 8.200 e pelo decreto 332/1991, sendo portanto sua dedução possível apenas a partir do ano-calendário de 1993, conforme se pode verificar do artigo 38, I do citado dispositivo regulamentar:

Art. 38. O resultado da correção monetária das demonstrações financeiras, que corresponder à diferença verificada no período-base de

1990, entre a variação do IPC e o BTN Fiscal, terá o seguinte tratamento fiscal:

I - poderá ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real, em quatro períodos-base consecutivos, a partir do período-base de 1993 até o de 1996, à razão de vinte e cinco por cento por período-base, quando se tratar de saldo devedor;

Confirma-se tal procedimento mesmo sendo aquela correção resultante da depreciação acelerada de embarcações, posto que o artigo 39 do citado decreto estabelece o mesmo tratamento em relação à correção monetário especial IPC/BTNF decorrente de depreciação:

Art. 39. Para fins de determinação do lucro real, a parcela dos encargos de depreciação, amortização, exaustão, ou do custo de bem baixado a qualquer título, que corresponder à diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTN Fiscal somente poderá ser deduzida a partir do exercício financeiro de 1994, período-base de 1993.

1º Os valores a que se refere este artigo, computados em conta de resultado anteriormente ao período-base de 1993, deverão ser adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real.

2º As quantias adicionadas serão controladas na parte B do livro de Apuração do Lucro Real, para exclusão a partir do exercício financeiro de 1994, corrigidas monetariamente com base no INPC.

Neste sentido mantenho a exigência quanto a este item.

No tocante ao momento de contabilização das receitas não resta dúvida que a solução da questão se encontra na definição de que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, e para as pessoas jurídicas o montante do lucro é apurado com base na escrituração contábil e que esta está subordinada ao regime de competência, com base na lei comercial (artigo 177 da lei 6.404/1976, c/c artigos 193, *caput* e parágrafo 2º e artigo 194 do RIR/1994).

Correto o entendimento da decisão vergastada, devendo ser ratificada, quanto a esta questão preambular.

O fato jurígeno da obrigação tributária do imposto de renda é a aquisição de renda na forma do artigo 43 do CTN.

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

- I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;
- II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Hugo de Brito Machado¹ comentando o conceito de renda do artigo 43 do CTN, afirma que:

"Referindo-se o CTN à aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, quer dizer que a renda, ou os proventos, podem ser os que foram pagos ou simplesmente creditados. A disponibilidade econômica decorre do recebimento do valor que se vem a acrescentar ao patrimônio do contribuinte. Já a disponibilidade jurídica decorre do simples crédito deste valor, do qual a contribuinte passa a juridicamente dispor, embora este não lhe esteja ainda nas mãos".

Não resta dúvida de que a partir de cada serviço que a recorrente presta a seus clientes surge para ela o direito ao recebimento da remuneração pactuada, portanto, já alterando seu patrimônio. Obviamente, do mesmo modo, as despesas e os custos incorridos na prestação daqueles serviços alteram-lhe negativamente o patrimônio. Tal situação enquadra-se na hipótese de incidência descrita no artigo 43 do CTN, como suficiente para o surgimento da obrigação tributária do imposto de renda, por constituir-se em aquisição jurídica de renda.

No tocante à alegada impossibilidade de quantificação do valor do faturamento e, por consequência da obrigação tributária, o que impossibilitaria a apropriação das receitas e das despesas no mês de sua obtenção/ocorrência, não pode este fato resultar em inobservância do regime de competência, por ser este uma

¹ MACHADO, Hugo de Brito. CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO. 12 ed. Malheiros, São Paulo, p-220.

imposição do artigo 187 e seu parágrafo 1º da lei nº 6.404/1976 combinado com o parágrafo 4º do artigo 7º do decreto-lei nº 1.598/1977.

Não resta dúvida de que a recorrente encontrava-se obrigada a encriturar suas receitas e despesas com base no regime de competência, ou seja, nos meses em que efetivamente as auferiu ou nelas incorreu.

Não há na descrição dos fatos constantes do recurso voluntário a apresentação de qualquer condição ou fato que leve a considerar a total impossibilidade de apuração dos valores de receita nos meses em que aferidas. Há a apresentação de dificuldades para fazê-lo mas não de sua impossibilidade.

O Parecer Normativo nº 7/76 apresentado como tendo perfeita identidade com os fatos deste processo, não se subsume ao caso concreto tendo em vista que não há condicionamento da receita a evento futuro, na própria descrição da recorrente, os serviços relacionados aos fatos destes autos, são serviços que dependem de medição de serviços contratados por um período determinado. A medição dos serviços é perfeitamente previsível, não guardando qualquer relação com evento futuro.

A aprovação desta medição pela tomadora dos serviços não pode obstaculizar a correta aplicação da legislação tributária.

O presente caso parece mais de adequação da estruturação da mensuração do serviço, que propriamente de impossibilidade de aferição das receitas deles decorrentes.

Em sendo assim, mantendo o decidido em primeira instância também quanto a este item.

Pelo exposto, NEGO provimento ao recurso voluntário. É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 25 de maio de 2006.

CAIO MARCOS CANDIDO