



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.005004/92-10
Recurso nº : 109.049
Matéria : IRPJ - EX. 1989 a 1991
Recorrente : TECNOMECÂNICA ESMALTEC LTDA.
Recorrida : DRF EM FORTALEZA (CE)
Sessão de : 08 DE JULHO DE 1997
Acórdão nº : 103-18.710

IRPJ - PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS - CRÉDITOS ABRANGIDOS - A provisão incide sobre todos os créditos da empresa, à exceção daqueles expressamente excluídos pelo artigo 221 do RIR/80, não podendo a autoridade fiscal, via interpretação, estender o comandó legal para abranger situações nele não previstas.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA - É procedente o ajuste da correção monetária de bens ativados a destempo.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE VALORES RELATIVOS A TRIBUTOS DEPOSITADOS JUDICIALMENTE - As variações monetárias decorrentes de depósitos judiciais devem ser apropriadas no resultado do exercício do depositante segundo o regime de competência. Contudo, cabe igualmente, a dedução da variação monetária passiva sobre os respectivos tributos ou contribuições a recolher constantes do passivo, que por força do mesmo regime devem ter sido atualizadas monetariamente, bem como considerar os desdobramentos legais e fiscais pertinentes.

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - MATÉRIA TRIBUTADA PELA FISCALIZAÇÃO - O Fisco deve levar em conta, ao proceder o lançamento de ofício, os prejuízos declarados pelo contribuinte, compensando-os. A Compensação independe de opção na declaração de rendimentos.

Recurso parcialmente procedente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TECNOMECÂNICA ESMALTEC LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para




MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10380.005004/92-10
Acórdão nº : 103-18.710

excluir a exigência mantida em primeira instância, bem como ajustar os prejuízos fiscais dos exercícios financeiros de 1989 e 1990, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRÉSIDENTE


VILSON BIADOLA
RELATOR

FORMALIZADO EM 22 AGO 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EDSON VIANNA DE BRITO, 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 CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.005004/92-10
Acórdão nº : 103-18.710
Recurso nº : 109.049
Recorrente : TECNOMECÂNICA ESMALTEC LTDA.

RELATÓRIO

O presente processo retorna da diligência determinada por esta Câmara, através da Resolução nº 103-01.620, de 15.10. 96 (fls. 138/143).

Assim, passo a ler em plenário o relatório e o voto condutor da referida Resolução para integral conhecimento dos membros deste Colegiado.

As verificações complementares encontram-se descritas no Relatório de fls. 146/148, acompanhado dos documentos de fls. 149/169, do que foi dado ciência à recorrente e esta não se manifestou a respeito dentro do prazo fixado.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10380.005004/92-10
Acórdão nº : 103-18.710

VOTO

Conselheiro VILSON BIADOLA, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Assiste razão à recorrente na parte relativa à glosa de despesas com provisão para devedores duvidosos constituída em 31.12.88, já que o artigo 221 do RIR/80, vigente à época, estabelecia que:

“Art. 221 - Poderão ser registradas, como custo ou despesa operacional, as importâncias necessárias à formação de provisão para créditos de liquidação duvidosa.

.....
§ 3º - Enquanto não forem fixadas as percentagens previstas no parágrafo anterior, o saldo adequado da provisão será de 3% (três por cento) sobre o montante dos créditos, excluídos os provenientes de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia, ou de operação com garantia real, podendo essa porcentagem ser excedida até o máximo da relação, observada nos últimos 3 (três) anos, entre os créditos não liquidados e o total dos créditos da empresa. (grifei)
.....”

Ora, se a norma legal permite que a provisão seja calculada sobre todos os créditos da empresa, à exceção daqueles expressamente excluídos, não pode a autoridade fiscal, via interpretação, ampliar o comando legal para fazer restrições que a lei não fez.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10380.005004/92-10
Acórdão nº : 103-18.710

As restrições pretendidas pelo Fisco somente foram incorporadas à legislação tributária pela Lei nº 8.981/95, rebustecendo assim o entendimento acima, que por sinal é pacífico no âmbito deste Conselho.

Dou provimento ao recurso, neste particular.

A insuficiência de correção monetária de bens do ativo imobilizado mantida em primeira instância foi calculada com base na variação da OTN ocorrida a partir do mês do acréscimo do bem ao ativo da empresa e o mês da efetiva contabilização (fls. 90/92). Para esse efeito, os valores agregados foram convertidos pela OTN tomando-se por base o valor desta no mês do desembarço aduaneiro dos bens importados; e no mês da entrada dos bens ou do efetivo pagamento, dos dois o que ocorreu primeiro, no caso de bens adquiridos no mercado interno e das respectivas despesas de transporte.

Assim não há qualquer reparo a fazer quanto ao mês do início da correção monetária.

O mesmo não se pode dizer quanto ao termo final da correção, já que a regularização contábil se deu com base nos valores originais, que convertidos em OTN pelo valor vigente no mês da contabilização, resulta em menor quantidade de OTN, em consequência, menor valor corrigido e menor correção monetária credora no balanço de 31.12.88.

Em síntese, a insuficiência de correção monetária é maior que a apurada pelo Fisco, que no caso calculou a correção apenas até a data da regularização contábil



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10380.005004/92-10
Acórdão nº : 103-18.710

sem considerar os efeitos decorrentes da sistemática de correção monetária até a data do encerramento do balanço. Porém, como este órgão de julgamento de litígios não tem atribuições para inovar o lançamento, entendo que deve prevalecer a tributação na forma como consta da decisão singular, que no caso é favorável à recorrente.

Os encargos de depreciação somente são dedutíveis a partir da época em que o bem é instalado, posto em funcionamento ou em condições de produzir (art. 198, § 2º do RIR/80), fato que não foi demonstrado pela recorrente, que aliás, se contradiz quando insiste em afirmar que contabilizou a entrada dos equipamentos nas datas dos respectivos recebimentos (tradição).

As variações monetárias dos depósitos judiciais devem ser apropriadas aos resultados dos exercícios segundo o regime de competência (Lei nº 6.404/76, art. 177 e Decreto-lei nº 1.598/77, art. 7º), sob pena de distorcer os princípios e critérios legais que norteiam a apuração do líquido e a tributação das pessoas jurídicas com base no lucro real.

Preliminarmente, convém lembrar que, o depósito judicial tem por finalidade suspender a exigibilidade do crédito tributário enquanto se desenvolver o litígio entre as partes. Se procedente a pretensão do Fisco, a autoridade de direito determinará a conversão do depósito em renda a fim de obter a extinção do crédito questionado. Se improcedente, o depositante tem o direito de pedir o levantamento do depósito.

Daí se depreende que o depósito judicial condiciona a exigibilidade do crédito em litígio à decisão final da lide. Não obstante, esse depósito nenhum efeito produzirá contra o direito da Fazenda constituir novos créditos tributários decorrentes de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10380.005004/92-10
Acórdão nº : 103-18.710

situações jurídicas outras, definitivamente constituídas, nos termos do direito aplicável, mesmo que a ocorrência do fato gerador resulte do referido depósito, como é o caso.

Sendo assim, fica completamente afastada a alegação da interessada de que "o direito de crédito em apreço está sujeito à condição suspensiva, futura e incerta da decisão final vir a ser favorável ao sujeito passivo", eis que, indiscutivelmente, o depósito feito em dinheiro, constitui um ativo do depositante colocado à disposição da justiça, embora sua liberação esteja dependente de acontecimento futuro, isto é, a decisão final da lide. Porém, em qualquer caso, a atualização da quantia depositada constitui um crédito da empresa. Logicamente, que na hipótese do resultado da contenda lhe ser desfavorável, tais créditos seriam utilizados na quitação do débito questionado.

Sendo um crédito do depositante, que só difere dos demais por estar vinculado à propositura de uma ação judicial e em garantia do crédito discutido, não há porque se lhe dispensar tratamento diferenciado dos demais créditos; daí, está sujeito à atualização monetária, por força do artigo 254, inciso I do RIR/80.

Outro ponto a considerar é que, efetivamente, as variações monetárias nunca foram tributadas pelo Imposto de Renda.

Na pessoa física e na pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, como a base de cálculo do imposto é rendimento (receita) ou parcela calculada sobre a receita e não o resultado (lucro) auferido, a legislação fiscal da época previa expressamente a isenção, vez que a variação monetária calculada aos índices da inflação verificada no período não representava ganho efetivo, mas simples reposição do poder aquisitivo da moeda.

7



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10380.005004/92-10
Acórdão nº : 103-18.710

Na pessoa jurídica tributada com base no lucro real, também, não se tributava as variações monetárias ativas, pois a base de cálculo do imposto era formada a partir do lucro líquido do exercício, que por sua vez, era apurado dentro de um contexto criado pela lei comercial e recepcionado pela lei fiscal, que já contemplava os efeitos da modificação no poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio da empresa e dos resultados do período.

Assim, é um equívoco pensar que o Imposto de Renda tributava isoladamente "receita de correção monetária de depósitos judiciais". O que se tributava, em verdade, era o lucro real determinado a partir do lucro líquido, onde as variações monetárias eram absolutamente neutras do ponto de vista fiscal.

A propósito, deve se ter em mente que o depósito judicial é um ativo do contribuinte colocado à disposição da justiça, que tem sua fonte de financiamento registrada no passivo da empresa: capital próprio ou capital de terceiros.

Em qualquer das hipóteses, esse financiamento gerava despesas dedutíveis do lucro líquido a cada exercício, a saber:

a) se proveniente de capital próprio, a variação monetária ativa era neutra, em virtude da contrapartida da correção monetária do patrimônio líquido;

b) se derivada de capital de terceiros, havia, igualmente, encargos de financiamento lançados em conta de resultado, quer diretamente, como na hipótese de empréstimo, quer indiretamente, embutida no custo dos bens ou serviços, com o que repete-se a neutralidade do item "a".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10380.005004/92-10
Acórdão nº : 103-18.710

Desta forma, também, nas empresas tributadas com base no lucro real, não se exigia tributo sobre a correção monetária, mas sim o reconhecimento de um crédito de correção monetária (receita) que anula igual despesa lançada a débito do resultado do exercício.

Por outro lado, constatou-se na diligência fiscal que o contribuinte também deixou de reconhecer a variação monetária passiva sobre às contribuições a recolher ao PIS e ao Finsocial constantes do seu passivo, que por força do mesmo regime de competência, deviam ter sido atualizadas monetariamente.

Neste caso, o não reconhecimento da variação monetária ativa decorrente do depósito judicial, em termos de resultado do exercício é anulada pela falta de contrapartida da correção monetária das contas do passivo (provisão para pagamento do PIS e Finsocial), não gerando, assim, qualquer reflexo fiscal.

O mesmo não acontece, porém, em relação ao depósitos pertinentes ao Imposto de Importação e ao IPI, os quais por compor o preço de custo do equipamentos importados deveriam ter sido ativados e como tal estariam sujeitos também à correção monetária (credora).

No tocante aos valores apurados a partir do segundo ano, como se trata de ajuste contábil, a jurisprudência deste Conselho é firme no sentido de que também deve ser considerado para fins de cálculo do valor tributável, os reflexos da correção monetária no patrimônio líquido ajustado no período-base anterior, ou seja, é necessário também atualizar a reserva oculta criada em função dos ajustes pertinentes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10380.005004/92-10
Acórdão nº : 103-18.710

Assim, temos:

Exercício de 1989, ano-base de 1988

- a) Valor do II e IPI depositado.....Cz\$ 34.102.449,87
b) Valor atualizado em 31.12.88 (x 3,1541).....Cz\$ 107.562.537,13
c) Atualização monetária (b - a).....Cz\$ 73.460.087,26
d) Valor da reserva oculta em 31.12.88.....Cz\$ 73.460.087,26

Exercício de 1990, ano-base de 1989

- a) Valor do depósito atualizado em 31.12.89:
107.562.537,13 : 4.790,89 x 6,92 x 10,9518..Ncz\$ 1.701.517,56
b) Valor atualizado em 31.12.88.....Ncz\$ 107.562,53
c) Atualização monetária (a - b).....Ncz\$ 1.593.955,03

d) Valor da reserva oculta atualizada em 31.12.89:
73.460.087,26 : 4.790,89 x 6,92 x 10,9518.....Ncz\$ 1.162.055,41
e) Valor da reserva oculta em 31.12.88.....Ncz\$ 73.460,08
f) Atualização monetária (d - e).....Ncz\$ 1.088.595,33

g) Valor a tributar (c - f).....Ncz\$ 505.359,70

h) Valor da reserva oculta em 31.12.89:
1.162.055,41 + 505.359,70.....Ncz\$ 1.667.415,11

Exercício de 1991, ano-base de 1990:

- a) Valor do depósito atualizado em 31.12.90:
1.701.517,56 : 10,9518 x 103,5081.....Cz\$ 16.081.452,34
b) Valor atualizado em 31.12.89.....Cr\$ 1.701.517,56
c) Atualização monetária (a - b).....Cr\$ 14.379.934,78
d) Valor da reserva oculta atualizada em 31.12.90:
1.667.415,11 : 10,9518 x 103,5081.....Cr\$ 15.759.141,87
e) Valor da reserva oculta em 31.12.89.....Cr\$ 1.667.415,11
f) Atualização monetária (d - e).....Cr\$ 14.091.726,76
g) Valor a tributar (c - f).....Cr\$ 288.208,02



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10380.005004/92-10
Acórdão nº : 103-18.710

Em consequência os prejuízos fiscais declarados pela contribuinte nos exercícios de 1989 e 1980, anos-base de 1988 e 1989, ficam assim recompostos:

Exercício de 1989, ano-base de 1988

| | |
|---|-----------------------|
| Prejuízo Fiscal declarado..... | Cz\$ 1.305.075.600,00 |
| (-) Insuficiência de Correção monetária..... | Cz\$ 28.786.114,91 |
| (-) Variação monetária de depósitos judiciais.. | Cz\$ 73.460.087,26 |
| (=) Prejuízo Fiscal Ajustado..... | Cz\$ 1.202.829.397,83 |

Exercício de 1990, ano-base de 1989

| | |
|---|---------------------|
| Prejuízo Fiscal declarado..... | Ncz\$ 15.773.535,00 |
| (-) Variação monetária de depósitos judiciais.. | Ncz\$ 505.359,70 |
| (=) Prejuízo Fiscal Ajustado..... | Ncz\$ 15.268.175,30 |

O Fisco também não levou em conta, ao proceder o lançamento de ofício relativo ao exercício de 1991, os saldos de prejuízos fiscais existentes e que são passíveis de compensação com a matéria apurada na ação fiscal, consoante jurisprudência predominante neste Conselho.

Desta forma, a matéria tributável remanescente no exercício de 1991, ano-base de 1990, de Cr\$ 288.208,02 é totalmente compensada com o prejuízo fiscal ajustado relativo ao exercício de 1989, ano-base de 1988, não restando, portanto, lucro real a tributar.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir a exigência mantida na primeira instância, bem como para ajustar os prejuízos fiscais dos exercícios de 1989 e 1990, anos-base de 1988 e 1989, na forma acima demonstrada.

Brasília - DF, em 08 de julho de 1997


VILSON BIADOLA