



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO N° : 10480.006355/98-05  
RECURSO N° : 124.771  
MATÉRIA : IRPJ – EX. DE 1995  
RECORRENTE : BOMPREGO S/A – SUPERMERCADO DO NORDESTE  
RECORRIDA : DRJ EM RECIFE(PE)  
SESSÃO DE : 21 DE JUNHO DE 2001  
ACÓRDÃO N° : **101-93.502**

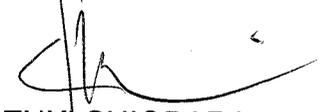
**IRPJ. CUSTOS E/OU DESPESAS OPERACIONAIS. TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES. REGIME DE COMPETÊNCIA. REGIME DE CAIXA. LANÇAMENTO.** A reconstituição da escrituração do LALUR, para verificar o cumprimento do disposto no artigo 7º da Lei nº 8.541/92, ou seja, a dedutibilidade de tributos e contribuições no regime de caixa, só pode prosperar se efetuada com base nos valores de tributos e contribuições a recolher e efetivamente recolhidos. Não pode ser aceita a reconstituição do mesmo livro baseado em simples débito de tributos e contribuições que deveriam ter sido recolhidos.

**Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **BOMPREGO S/A – SUPERMERCADO DO NORDESTE.**

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

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
KAZUKI SHIOBARA  
RELATOR

PROCESSO N.º: 10480.006355/98-05  
ACÓRDÃO N.º : 101-93.502

2

FORMALIZADO EM: 01 AGO 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, LINA MARIA VIEIRA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL e CELSO ALVES FEITOSA.



RECURSO N.º : 124.771  
RECORRENTE: BOMPREGO S/A – SUPERMERCADO DO NORDESTE

## RELATÓRIO

A empresa **BOMPREGO S/A – SUPERMERCADO DO NORDESTE**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob n.º 13.004.510/0001-89, inconformada com a decisão de 1.º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Recife(PE), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A autuação deu-se por falta de adição ao lucro líquido do período, de tributos e contribuições não pagos, conforme artigos 7.º e 8.º da Lei n.º 8.541, de 1992, artigo 21 da Instrução Normativa SRF n.º 51, de 1995 e artigo 41, § 2.º, da Lei n.º 8.981, de 1995, das seguintes parcelas nos períodos mensais indicados:

NOVEMBRO DE 1994 – R\$ 611.456,45

DEZEMBRO DE 1994 – R\$ 10.123.767,00

A atuada apropriava como despesas operacionais, os tributos e contribuições correspondentes ao mês da ocorrência do fato gerador, pelo regime de competência, independentemente do efetivo pagamento.

A fiscalização reconstituiu o LALUR, de janeiro a dezembro de 1994, adicionando o valor do ICMS, COFINS e PIS ao lucro líquido no mês da competência e excluindo, corrigidos monetariamente, no mês subsequente, para a determinação do lucro real e nesta reconstituição, compensados os prejuízos, foram apuradas as duas parcelas acima identificadas.



A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife(PE) converteu o julgamento em diligência para que autoridade lançadora esclareça sobre os seguintes itens:

1 – se no procedimento fiscal que resultou na lavratura dos autos de infração do presente processo, os tributos e contribuições que foram considerados como despesas indedutíveis, em cada período, e adicionados ao lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, foram devidamente excluídos, acrescidos das correspondentes atualizações monetárias, nos períodos subseqüentes quando do efetivo pagamento, consoante os demonstrativos de fls. 300/301?

2 – se os valores dos tributos e contribuições considerados como indedutíveis e adicionados nos meses de novembro e dezembro de 1994, foram efetivamente pagos nos meses de dezembro/94 e janeiro/95, respectivamente?

3 – se os valores dos tributos e contribuições adicionados no mês de novembro de 1994, foram efetivamente excluídos no mês de dezembro de 1994?

4 – qual o resultado verificado pela contribuinte no mês de janeiro de 1995, para fins do lucro real, lucro ou prejuízo fiscal?

5 – caso as respostas dos itens 2 e 4 sejam positivas deverão ser considerados os valores e procedidas a recomposição do respectivo lucro real.

No Relatório Final de Diligências, de fls. 409 a 413, os autuantes prestaram os seguintes esclarecimentos:

1 – quanto ao questionamento do item 1, esclareceu que adicionou os valores de ICMS, COFINS e PIS a recolher, nos meses do faturamento e excluiu nos meses subseqüentes acrescidas das atualizações monetárias, ou sejam, naqueles onde



os pagamentos deveriam ser efetivados e, portanto, independentemente da verificação do efetivo pagamento;

2 – quanto ao questionamento do item 2, esclareceu que os tributos e contribuições devidos nos meses de novembro e dezembro de 1994, foram recolhidos nos meses subseqüentes, como demonstrados nos quadros abaixo:

#### QUADRO I

Valores Adicionados ao Lucro Líquido em Nov/94 e Pagos em Dez/94

Contribuições	Adicionados ao LL-NOV	Excluído do LL em DEZ	Pagamentos em DEZ – DARFs.
COFINS	1.677.555,32	1.715.300,31	1.677.947,56
PIS	545.205,37	557.472,49	545.332,72
ICMS	3.526.610,51	3.605.959,25	2.202.794,26
TOTAIS	5.749.371,20	5.878.732,05	4.426.074,54

#### QUADRO II

Valores Adicionados ao Lucro Líquido em Dez/94 e Pagos em Jan/95

Contribuições	Adicionados ao LL-NOV	Excluído do LL em DEZ	Pagamentos em DEZ – DARFs.
COFINS	2.432.162,76	0	2.451.823,64
PIS	790.452,76	0	796.843,18
ICMS	8.880.989,37	0	3.685.617,92
TOTAIS	12.103.604,89	0	6.934.284,74

3 – quanto ao questionamento do item 3, a autoridade lançadora esclarece que foi constatada insuficiência de recolhimento de R\$ 1.452.657,51, além da diferença já apontada de R\$ 611.456,56 mas a fiscalização estaria impedida de promover o lançamento face à consumação do prazo decadencial;

4 – quanto ao questionamento do item 4, esclareceu que no mês de janeiro de 1995, a atuada apurou um lucro real de R\$ 1.726.378,00 e que no dia 31 do mesmo mês, apresentou o Balanço de Suspensão;

5 – quanto ao questionamento do item 5, esclareceu que quando da ação fiscal, foi considerado como exclusão do lucro líquido para fins de apuração do lucro real no mês de dezembro de 1994 o valor de R\$ 5.878.732,00, tendo sido apurado um lucro real antes da compensação de prejuízos no valor de R\$ 12.965.822,00.

Na decisão de 1º grau, o lançamento foi julgado procedente e consubstanciada na seguinte ementa:

*“Dedutibilidade dos Tributos e Contribuições – Regime de Caixa.*

*Face ao disposto no art. 7º da Lei nº 8.541/92, no ano-calendário de 1994, os tributos e contribuições somente serão dedutíveis quando pagos, sendo correto o procedimento de ofício que lançou o IRPJ resultante da recomposição do lucro real, mediante a exclusão do lucro líquido dos valores não pagos e adição dos valores pagos.*

*Juros de Mora – Taxa Selic*

*É legal a cobrança de juros de mora, calculados pela aplicação da taxa Selic, a partir de janeiro de 1997, estando prevista no art. 26 da Medida Provisória nº 1.542/96, dispositivo legal este não julgado inconstitucional pelo Poder Judiciário.*

*Lançamento procedente.”*

No recurso voluntário, de fls. 745 a 765, encaminhado face à liminar concedida pelo Juiz Federal da 10ª Vara da Seção Judiciária de Pernambuco (MS nº 2000.83.00.18296-5), sustenta a tese de que os artigos 7º e 8º da Lei nº 8.541/92 visava o pagamento pontual dos tributos e contribuições, nos respectivos vencimentos, ou seja, se os tributos e contribuição foram pagos na data do vencimento, estaria garantida a dedutibilidade como custos ou despesas tendo em vista que as receitas correspondentes devem ser apropriadas no mês do faturamento.

Justifica o seu entendimento com base em doutrina, na Lei das Sociedades Anônimas e nos princípios de Contabilidade que consagram o regime de competência e que de acordo com o artigo 110 do Código Tributário Nacional, a legislação tributária não poderia alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Tece longas considerações sobre o fato gerador do imposto de renda e que os dispositivos legais em exame ferem o disposto no artigo 43 do Código Tributário Nacional tendo em vista que pretende tributar uma despesa como um lucro e que, por via de consequência, fere o princípio constitucional de capacidade contributiva.

Insiste que a apuração feita pela fiscalização não preenche os requisitos estabelecidos nos artigos 7º e 8º da Lei nº 8.541/92, tendo em vista que os tributos e contribuições devidos em novembro de 1994 foram pagos em dezembro de 1994 e os devidos em dezembro de 1994 foram pagos em janeiro de 1995 mas a fiscalização não computou o efetivo pagamento em nenhum dos meses objeto da apuração.

Ao final, manifesta sua contrariedade quanto a aplicação da multa de lançamento de ofício, por entender que os tributos e contribuições devidos foram pagos integralmente nos respectivos vencimentos e, também, sobre a exigência de juros moratórios à taxa Selic, posto que a mesma serve para remuneração de aplicações financeiras onde se confundem as atualizações monetárias e os juros de mora.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e inexistindo qualquer comunicação sobre a cassação da liminar que dispensou o depósito recursal de 30% do valor do litígio, é se conhecer do recurso.

Como se deflui do relatório acima, o lançamento está fundado na reconstituição da adição e exclusão do lucro líquido na determinação do lucro real, dos tributos e contribuições, tendo em vista que o sujeito passivo registrava no livro Diário, como despesas operacionais, pelo regime de competência, no mês do faturamento mas não adicionou no LALUR, no mês do faturamento, e nem também não excluiu no mês do recolhimento e na seqüência, reconstituiu a compensação de prejuízos fiscais, calculando-se, como consequência, insuficiência de tributação de lucros reais de R\$ 611.456,45 e R\$ 10.123.767,00, respectivamente, nos meses de novembro e dezembro de 1994.

A exclusão do lucro líquido na determinação do lucro real foi efetuada com base nos valores dos tributos e contribuições que deveriam ter sido excluídos e não nos valores dos tributos e contribuições efetivamente recolhidos nos respectivos vencimentos.

Pois bem, este fato inviabiliza a exigência, tendo em vista que o artigo 7º da Lei nº 8.541/92 dispõe "verbis":

*"Art. 7º - As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis para fins de apuração do lucro real, **quando pagas.**"*

Se o levantamento foi feito com base em valores de tributos e contribuições que **deveriam ter sido pagos** nos vencimentos em vez de valores de tributos e contribuições que **foram pagos**, a etapa posterior da reconstituição correspondente à compensação de prejuízos fica inteiramente comprometida e sem qualquer valor.

Uma nova reconstituição com base nos tributos e contribuições efetivamente pagos constituiria um novo lançamento e, portanto, não seria possível face ao decurso do prazo decadencial e, também, porque o Conselho de Contribuinte não tem competência promover novo lançamento ou de retificar o lançamento efetuado.

No Relatório Final de Diligência, os autores do lançamento reconheceram os fatos acima apontados e, ainda, completou com dois demonstrativos (PIS – fl. 466 e COFINS – fl. 501), abaixo transcritos:

DEMONSTRATIVO DO RECOLHIMENTO DO PIS:

MÊS APURA	VALOR CONTABILIZADO	DATA DO PAGAMENTO	VALOR PAGO CR\$/R\$	LALUR/VALOR EXCLUÍDO
JAN/94	123.921.094,05	07/02/1994	135.539.451,68	187.686.210,87
FEV/94	180.280.880,81	07/03/1994	195.165.901,09	172.718.816,58
MAR/94	303.676.956,19	08/04/1994	327.665.776,59	263.908.580,20
ABR/94	330.639.769,22	06/05/1994	347.702.340,41	0
	63.826.654,11	31/05/1994	99.396.295,65	423.147.224,65
MAI/94	598.625.693,38	08/06/1994	653.816.958,96	559.332.017,55
JUN/94	294.990,70	08/07/1994	300.214,01	314.568,73
JUL/94	421.779,16	05/08/1994	421.779,16	314.834,74
AGO/94	456.908,24	08/09/1994	458.908,24	433.676,01
SET/94	500.617,72	10/10/1994	500.617,72	476.101,40
OUT/94	539.101,84	10/11/1994	539.101,84	509.146,53
NOV/94	545.332,72	09/12/1994	545.332,72	553.153,64
DEZ/94	796.843,18	10/01/1995	796.843,18	557.472,47

DEMONSTRATIVO DO RECOLHIMENTO DE COFINS:

MÊS APURA	VALOR CONTABILIZADO	DATA DO PAGAMENTO	VALOR PAGO CR\$/R\$	LALUR/VALOR EXCLUÍDO
JAN/94	381.295.672,78	07/02/1994	417.044.462,60	577.496.022,57
FEV/94	554.710.401,81	07/03/1994	600.510.469,98	531.442.513,10
MAR/94	934.390.633,96	08/04/1994	1.008.202.396,03	812.026.401,04
ABR/94	196.3893704,97	31/05/1994	278.031.581,70	0
	1.017.353.134,23	06/05/1994	1.069.853.353,30	1.301.991.460,80
MAI/94	1.841.925.210,07	08/06/1994	2.011.744.488,73	1.721.021.592,79
JUN/94	907.663,67	08/07/1994	923.735,40	2.661.735.373,17
JUL/94	1.297.782,86	05/08/1994	1.297.782,86	968.722,29
AGO/94	1.412.025,01	08/09/1994	1.412.025,01	1.334.388,16
SET/94	1.540.361,87	10/10/1994	1.540.361,87	1.464.927,76
OUT/94	1.658.773,36	10/11/1994	1.658.773,36	1.566.605,17
NOV/94	1.677.947,56	09/12/1994	1.677.947,56	1.702.011,51
DEZ/94	2.451.823,64	10/01/1994	2.451.823,64	1.715.300,31

Os quadros acima mostram discrepâncias entre os valores que deveriam ter sido recolhidos e os valores que foram efetivamente recolhidos e, portanto, a reconstituição da escrituração do livro LALUR que subsidiou o Auto de Infração não pode ser aceita para a determinação do lucro real e, conseqüente, compensação de prejuízos fiscais.

Desta forma, entendo que o lançamento constante do Auto de Infração está prejudicado.

Verifica-se, ainda, que com pequenas diferenças que correspondem a atualizações monetárias de um mês para outro, todo o crédito tributário de PIS e COFINS foi recolhido no mês subseqüente, ou seja, no seu vencimento.

Desta forma, a diferença maior correspondente à insuficiência de recolhimento apontado pela fiscalização diz respeito a ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços que, a fiscalização não providenciou o demonstrativo similar ao da contribuição para o PIS e COFINS.

Entretanto, conforme relatório acima, para o ICMS devidos e relativos aos fatos geradores ocorridos, nos meses de novembro e dezembro de 1994, a fiscalização cumpriu a determinação da autoridade julgadora de 1º grau e demonstrou que:

MÊS/ANO	ADICIONADO NO MÊS	EXCLUÍDO NO MÊS SEGUINTE	PAGO NO MÊS SEGUINTE
NOVEMBRO/1994	3.526.610,51	3.605.959,25	2.202.794,26
DEZEMBRO/1994	8.880.989,37	0	3.685.617,92
TOTAIS	12.407.599,88	3.605.959,25	5.888.412,18

Aparentemente, esta diferença decorre da forma de apuração do ICMS, ou seja, os débitos são contabilizados como ICMS A RECOLHER porque segregado do valor do faturamento e escriturados no Livro Registro de Saídas de Mercadorias mas o montante do ICMS a recolher é apurado no Livro de Apuração, pela diferença entre os débitos e os créditos incidentes sobre as compras de mercadorias já que estes créditos são registrados à parte segregados dos valores das compras e escriturados no Livro Registro de Entrada de Mercadorias.

De qualquer forma, o levantamento promovido pela fiscalização, tal como consta do Auto de Infração e de seus anexos não pode ser aceito já que não foi observado o disposto no artigo 7º da Lei nº 8.541/92.

Além disso, existem outras impropriedades no próprio Auto de Infração porquanto a infração foi capitulada nos artigos 304, 305 e 306 do RIR/94 que tratam de contribuições e doações que não qualquer relação com a dedutibilidade de despesas de tributos e contribuições no regime de caixa.

Registre-se, por oportuno que foi cometida uma inversão de adição e exclusão do lucro líquido na determinação do lucro real, na ementa da decisão de 1º grau. Os valores de tributos e contribuições não pagos devem ser adicionados no LALUR no mês da contabilização como despesas e excluídos no LALUR no mês do efetivo pagamento e não exclusão do lucro líquido dos valores não pagos e adição dos valores pagos.

Por todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 21 de junho de 2001



**KAZUKI SHIOBARA**  
**RELATOR**