



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10680.027047/99-94
Recurso n.º : 126.245 – EX OFFICIO
Matéria: : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – EXS: 1994 a 1996
Recorrente : DRJ EM BELO HORIZONTE – MG.
Interessado : BANCO S/A – EX BANCO DO ESTADO DE MINAS GERAIS S/A.
Sessão de : 06 de dezembro de 2001
Acórdão n.º : 101-93.706

IRPJ – PROVISÕES INDEDUTÍVEIS – REVERSÃO (PERÍODOS-BASE DE 1994 E 1995) - Todos os valores controlados no Livro de Apuração do Lucro Real, que devam ser computados na determinação do lucro real de período-base futuro, devem ser corrigidos monetariamente até o balanço do período-base em que ocorrer a respectiva adição, exclusão ou compensação. Essa regra se aplica também aos valores relativos a provisões indeudutíveis, constituídas e adicionadas ao lucro líquido do período-base anterior, para efeitos de sua exclusão no encerramento do período-base em que forem utilizadas ou revertidas.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM BELO HORIZONTE – MG.

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

EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

CELSO ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 JAN 2002

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

Recurso nr. 126.245
Recorrente: DRJ EM BELO HORIZONTE – MG.

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/04, por meio do qual é exigida a importância de R\$ 53.357.334,45, a título de Contribuição Social sobre o Lucro, mais acréscimos legais, totalizando um crédito tributário de R\$ 145.331.997,77.

As exigências decorreram da constatação, pela fiscalização, das seguintes irregularidades, relativas aos anos-calendários de 1994 e 1995:

001- ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO ADIÇÕES INSUFICIENTES

Valor apurado conforme Tabela IX (fl. 70), que consolida os valores tributáveis relativos às infrações descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 15/39.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES

Compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores, tendo em vista as reversões após o lançamento das infrações constatadas nos períodos de 1994 e 1995 através do Auto de Infração que originou este Processo.

A mencionada Tabela IX (fl. 70) consolida os seguintes itens:

- exclusão indevida de correção monetária 1989 (diferença IPC/BNF) – item II do Termo de Verificação Fiscal;
- exclusão indevida, na base de cálculo da contribuição, da despesa de Imposto de Renda (dedução da provisão) – item III do Termo de Verificação Fiscal;
- dedução indevida da Provisão para Aposentadoria Complementar Móvel Vitalícia (ACMV) – item V, 1, do Termo de Verificação Fiscal;
- dedução indevida da Provisão para Passivos Trabalhistas – item V, 2, do Termo de Verificação Fiscal;
- dedução indevida da Provisão para Contingências “Leite Barreiros” - item V, 3, do Termo de Verificação Fiscal.

Informa o autuante, à fl. 03, que:

- o valor negativo apurado no mês de dezembro de 1994 foi compensado, após corrigido pela variação da UFIR, com o valor tributável apurado em 1995;

- os valores efetivamente recolhidos pelo contribuinte e informados no processo administrativo nº 10680.004339/98-50 foram considerados para reduzir a matéria tributável apurada no Auto de Infração em tela.

Impugnando o feito às fls. 571/579, a interessada alegou, em síntese:

1. Provisões ACMV, Passivos Trabalhistas e Contingências “Leite Barreiros”:

- que tais provisões configuravam obrigações ilíquidas e incertas, razão pela qual foram lançadas a débito de despesas de provisões, ou seja, contabilmente, registrou-se o seguinte lançamento: “DESPESAS DE PROVISÕES” a “PROVISÕES”;
- que, nesse sentido, em sendo ilíquidas e incertas, tais provisões são indedutíveis, pois nos termos da legislação vigente, somente são dedutíveis as provisões expressamente autorizadas pela legislação tributária, mas elas seriam dedutíveis à medida em que adquirida certeza e liquidez;
- que, ao constituí-las, procedia à adição de seus valores ao lucro tributável, porque eram indedutíveis, e, para ajuste das provisões nos períodos seguintes, processava a reversão das provisões anteriormente lançadas, constituindo nova provisão (o chamado “método da reversão”);
- que, utilizando tal método, ao reverter o saldo da provisão indedutível que já fora tributada (adição), deveriam ser excluídos do lucro tributável os valores revertidos, sendo que a nova provisão constituída é, em valor integral, adicionada novamente ao lucro tributável;
- que, sendo tal método realizado em conformidade com a legislação de regência da CSLL, o dissídio lançado pelo Fisco, fundado em pretensas insuficiências de adições, configura-se pelo fato das exclusões (“ex vi” das reversões) terem sido processadas com correção monetária;
- que não concorda com os termos consignados pelo Fisco no Termo de Verificação Fiscal, do qual consta ter havido redução do lucro real nos anos-calendários de 1994 e 1995, pela insuficiência de adições porque, afirma, o resultado do exercício não foi afetado;
- que, ainda que tenha realizado escrituração postergando as despesas de provisões, não se pode dizer, com isso, que se beneficiou, porquanto resultaria em indevido acréscimo do saldo devedor da correção monetária, porque a contrapartida seria o prejuízo dela (contribuinte), deixando de reconhecer o acréscimo do saldo devedor de correção dos valores adicionados e registrados na parte B do LALUR;
- que, noutras palavras, em havendo reconhecimento postergado das despesas de provisões, ela (contribuinte) “perde” a correção monetária de tais valores enquanto as despesas não sejam lançadas; anulam-se, pois, os efeitos entre eles (correção do Patrimônio Líquido e do valor adicionado e registrado no LALUR);
- que tal procedimento está respaldado pela legislação de regência (Lei nº 7.689/88, Lei nº 8.383/91, Lei nº 8.541/92 e Lei nº 8.981/95);

- que a inobservância do regime de competência – como é o caso da postergação de despesas – não é relevante para o regime jurídico-tributário do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro, salvo se houver redução ou postergação do pagamento do imposto ou da contribuição;
- que não visou criar lucro necessário ao aproveitamento de prejuízo cujo direito à compensação poderia vir a caducar se obedecido o regime de competência, uma vez que as adições realizadas, ao reconhecer as despesas de provisões, não se prestaram a aumentar o lucro;
- que houve absoluta neutralidade sobre o lucro e em relação aos efeitos sobre a correção;
- que teria o direito de excluir os valores de reversão de provisões, com correção monetária, razão pela qual as insuficiências das adições em relação aos valores provisionados, apurados pelo Fisco, decorrem do não reconhecimento da correção monetária aplicada sobre os valores excluídos (reversão das provisões); apresenta, sobre a questão, os demonstrativos 3 e 4 constantes do anexo à impugnação (fls. 7 a 84);
- que todos os valores provisionados, inclusive as novas provisões constituídas por ocasião das reversões, foram devida e tempestivamente adicionadas ao lucro tributável;
- que os valores adicionados (provisões indedutíveis) constituíram-se em adições temporárias, tornando-se dedutíveis à medida em que as obrigações (antes ilíquidas e incertas) tornaram-se líquidas e certas, passando a ser dedutíveis. Por conseguinte, processou-se, nesse momento, à exclusão dos valores anteriormente adicionados, revertendo-os. Daí a obrigatoriedade de se registrarem tais valores provisionados na parte B do LALUR;
- que a correção monetária dos valores controlados no LALUR preordena-se a compensar a correção menor do Patrimônio Líquido em função da indedutibilidade das provisões;
- que, considerando-se as provisões como despesas inexistentes (já que não foram tributadas), o Patrimônio Líquido, reduzido contabilmente pelas mesmas provisões, teria de levar em conta tais valores (via correção dos valores controlados no LALUR), anulando-se, dessa forma, os efeitos de distorção de correção monetária, mantendo-se a necessária neutralidade da correção;
- que não se poderia tributar lucro fictício, ou seja, saldo credor de correção monetária sem a devida correção dos valores adicionados;
- que, em suma, a redução na correção do Patrimônio Líquido é compensada com a correção do valor controlado no LALUR;
- que, mesmo na vigência de norma restritiva (Decreto nº 332/91 – correção complementar IPC/BTNF), o entendimento mais razoável era o de que incidia a correção complementar em relação às empresas que revertiam o saldo da provisão e constituíam nova provisão integral, o que deixa patenteado a integral juridicidade do procedimento adotado, qual seja, excluir as reversões com correção monetária.

2. Exigência relativa à exclusão da Despesa de Imposto de Renda:

- que a dedução efetuada é objeto de discussão judicial, tendo sido interposto o Mandado de Segurança de nº 92.0020965-3 perante à Justiça Federal/MG;
- que, liminarmente, o Juiz Singular autorizou a dedução da despesa, mas a sentença de primeiro grau denegou a segurança;
- que, seguindo a marcha processual, a autuada apelou, tendo sido o recurso recebido em seus efeitos regulares, isto é, nos efeitos devolutivo e suspensivo;
- que a denegação de segurança encontra-se, ainda, sob os efeitos da suspensão de sua eficácia;
- que, portanto, fica evidenciada a juridicidade do procedimento adotado pela autuada, deduzindo as despesas provisionadas de Imposto de Renda, de conformidade com a eficácia da decisão liminarmente concedida;
- que, de outro lado, desprezando-se o efeito suspensivo da apelação, as provisões ativas de Imposto de Renda foram adicionadas à base de cálculo da Contribuição Social, isto é, tais provisões foram tributadas, lançadas contabilmente como “Provisões Ativas de IR”(conta devedora do Ativo) a “Receita de Provisões Ativas de IR”;
- que a Contribuição Social paga sobre as adições decorrentes das provisões ativas de Imposto de Renda teria de ser compensada com as exclusões de provisões passivas, conforme documento de nº 6, constante do anexo à impugnação (fls. 116/121);
- que, em suma, o Fisco glosou as exclusões (provisões passivas), mas não compensou os valores pagos sobre as adições correspondentes às provisões ativas.

3. Não-compensação da base negativa da CSLL de novembro/94, na apuração da base da CSLL de dezembro/94

- que o próprio Fisco, apurando sua pretensão por meio de adições e exclusões, detectando no mês de novembro/94 uma base negativa de R\$ 2.898.565,34 (conforme doc. 6, fl. 117, do anexo à Impugnação) não a compensou no mês de dezembro/94;
- que, portanto, a fiscalização mesma desprezou o seu levantamento;
- que, enfim, prevalecendo algumas das pretensões fiscais, sendo as bases de cálculo apuradas mensalmente, nos termos do art. 38, caput e § 7º, c/c o art. 44 da Lei nº 8.383/91, os prejuízos, bem como as bases de cálculo negativas apurados em um mês são integralmente compensáveis com os lucros dos meses subsequentes.

Na decisão recorrida (fls. 607/627), o julgador singular declarou o lançamento procedente em parte.

Excluiu integralmente a exigência relativamente às adições insuficientes de provisões indedutíveis, concludo que:

"De acordo com o demonstrativo elaborado pelo defendante às fls. 08 e 09 do anexo à impugnação, os valores autuados correspondem exatamente à correção monetária das exclusões processadas no livro LALUR, cujas cópias encontram-se às fls. 12 a 84 do mesmo anexo.

Portanto, no presente caso, está claro que inexiste parcela passível de tributação, eis que o contribuinte agiu em conformidade com a legislação supracitada."

Refez, então, os cálculos das compensações de bases negativas da CSLL, em decorrência das alterações dos valores tributáveis (anexos I e II, às fls. 625/626).

De sua decisão, recorreu de ofício a este Conselho.

Termo de Transferência de fl. 632 atesta a transferência, da parte da exigência mantida pela decisão de primeira instância, deste Processo para o de nº 10.680.003511/2001-14.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator

Não merece reparos a decisão de primeira instância.

A autuação efetuada a título de “ADIÇÕES INSUFICIENTES AO LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO” seguiu a seguinte lógica:

- a fiscalização confrontou os lançamentos contábeis e os ajustes realizados pela contribuinte no LALUR;
- constatou, então, que os valores resultantes das adições, líquidas das exclusões efetuadas no mesmo livro, não foram suficientes para compensar os efeitos das despesas lançadas contabilmente a título de provisões;
- nesse passo, foram consideradas como dedutíveis as despesas contabilizadas à época do pagamento, desconsiderando os lançamentos de constituição e de reversão das mencionadas provisões.

Mas não poderia ter agido assim a fiscalização. Com efeito, a legislação consolidada no então vigente RIR/94, arts. 195 e 196 (cuja matriz legal é o art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77), de um lado determina a adição ao lucro líquido dos valores relativos a provisões não dedutíveis, e de outro autoriza a exclusão desses mesmos valores quando ocorrer a perda definitiva ou caso a provisão seja revertida contabilmente.

Para esse efeito, saliente-se, era expressamente admitida a correção monetária até a data do balanço do período-base em que ocorrida a exclusão (art. 209 do RIR/94, cuja matriz legal é o art. 28 da Lei nº 7.799/89).

Importa salientar que essa sistemática, quanto direcionada especificamente para a determinação do lucro real, é integralmente extensiva à determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro.

Em outras palavras:

- o valor da provisão indedutível constituída devia ser adicionado ao lucro líquido;
- no período-base seguinte, sendo a provisão revertida, uma vez que nova provisão seria constituída (e seu valor, adicionado), o valor revertido poderia ser excluído do lucro líquido corrigido monetariamente.

Como bem observou o julgador singular, a autuada mencionou em sua impugnação um ato administrativo (Instrução Normativa SRF nº 175/87) que admite expressamente o procedimento de correção em seu subitem 4.3, que assim dispõe:

"(...) a correção monetária de que trata este item é aplicável a todos os valores controlados no Livro de Apuração do Lucro Real, que devam ser computados na determinação do lucro real de período-base futuro, inclusive aos de provisões indeudáveis, constituídas e adicionadas ao lucro líquido do período-base anterior, para efeitos de sua exclusão no encerramento do período-base em que forem utilizadas ou revertidas." (grifei)

Isto significa que uma provisão indeudável no valor de 100, devidamente adicionada ao lucro líquido no período-base da sua constituição, quando for revertida poderá ser excluída pelo valor de 110, se considerarmos um índice de correção monetária de 10%. Isto faz todo sentido, tendo em vista os princípios gerais de correção de balanço, extensivos à correção de valores controlados na parte B do LALUR.

O demonstrativo trazido pela autuada (fls. 08/09 do Anexo) indica que os valores exigidos são relativos à correção monetária das exclusões efetuadas no LALUR (cópias às fls. 12/84 do referido Anexo), o que confere com a Tabela IX, elaborada pela fiscalização (fl. 70).

Por todo o exposto, com fundamento na bem lançada decisão recorrida, que fica adotada em seus fundamentos, nego provimento ao recurso de ofício.

É como voto.

Sala das Sessões (DF), em 06 de dezembro de 2001

CELSO ALVES FEITOSA

