



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Recurso nº. : 117.472
Matéria: : I.R.P.J. E OUTROS - Exercício de 1992
Recorrentes : CERAS JOHNSON LTDA. e D.R.J. no Rio de Janeiro – RJ.
Sessão de : 11 de novembro de 1998
Acórdão nº. : 101-92.399

RECURSO EX OFFICIO - Tendo o Julgador *a quo* na decisão do presente litígio, se atido às provas dos Autos e dado correta interpretação aos dispositivos aplicáveis às questões submetidas à sua apreciação, nega-se provimento ao Recurso de Ofício.

DETERMINAÇÃO DO VALOR LÍQUIDO A RECOLHER - Para determinar o valor líquido a recolher de que trata o artigo 171, parágrafo 1º do RIR/80, na apuração do montante do imposto lançado, em período-base posterior por inobservância do regime de competência, serão computados todos os efeitos decorrentes do diferimento da receita, inclusive a correção monetária das quantias não escrituradas tempestivamente no patrimônio líquido.

Recurso *ex officio* conhecido e improvido.

Recurso Voluntário conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pela DELEGADA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RIO DE JANEIRO e CERAS JOHNSON LTDA.

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

Processo nº. :10768/012.184/97-57
Acórdão nº. :101-92.399

FORMALIZADO EM: 16 DEZ 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA.



Processo nº. :10768/012.184/97-57
Acórdão nº. :101-92.399

RELATÓRIO

CERAS JOHNSON LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. - MF sob o nº. 33.122.466/0001-19, não se conformando com a decisão que lhe foi parcialmente desfavorável, proferida pela Delegada da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve em parte os créditos tributários formalizados através dos Autos de Infração abaixo identificados, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

No mesmo Processo, a Dd. Delegada de Julgamento da Receita Federal no Rio de Janeiro, recorre de ofício a este Colegiado, em consequência de haver exonerado a Contribuinte de parcela do crédito tributário, em valor superior ao limite estabelecido pela legislação de regência, com fundamento no artigo 34, do Decreto nº 70.235/72, com alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 1993.

O presente Processo originou-se de 05 (cinco) Autos de Infração lavrados contra a Recorrente CERAS JOHNSON LTDA. em 12/05/97, nas áreas do I.R.P.J.(fls. 03/11), I.R.F. sobre o Lucro Líquido (fls. 136/141), Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 142/148) e Contribuição sobre o PIS/FATURAMENTO (fls. 125/130), e para o FINSOCIAL/FATURAMENTO (fls. 131/135).

As irregularidades apuradas pela Fiscalização, que teriam ensejado os lançamentos de ofício, encontram-se descritas no Auto de Infração lavrado na área do I.R.P.J., e podem ser assim resumidas:

a) GLOSA DE CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS, referentes a bonificações lançadas nas contas nºs. 5822, 5829 e 5821 que, segundo o Fisco, não foram devidamente justificadas por documentação hábil e idônea que comprovasse a sua vinculação com as operações realizadas.

b) GLOSA DE DESPESAS INDEDUTÍVEIS, com a constituição de "Provisões para Pagamento de Tributos" questionados judicialmente (PIS, Contribuição Social, FINSOCIAL e PROFT).

c) OMISSÃO DE VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA, correspondente à atualização dos direito de crédito relativos aos Depósitos Judiciais efetuados no Ano-

Processo nº. :10768/012.184/97-57
Acórdão nº. :101-92.399

Base de 1991, Exercício de 1992, em garantia das Contribuições discutidas em Juízo, objeto da Glosa do item anterior.

d) **POSTERGAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA**, representada por alegada Postergação de Receita de Variação Monetária Ativa relativa a parte do levantamento dos Depósitos Judiciais da Contribuição para o FINSOCIAL.

e) **POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO I.R.P.J.**, por inobservância do Regime de Escrituração, representada por Antecipação de Custo.

Os Autos lavrados nas áreas do I.L.L. e da Contribuição Social resultaram das (05) cinco infrações imputadas à Recorrente na área do I.R.P.J., enquanto que as exigências da Contribuição para o PIS e para o FINSOCIAL tiveram como suporte fático apenas a infração descrita na letra "d)" supra.

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 151/171, acompanhada da documentação de fls., a Dd. Delegada da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ, julgou a Ação Fiscal parcialmente procedente, excluindo do lançamento quase que a totalidade dos valores atuados.

O único item mantido por aquela Autoridade foi o relativo à **POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO I.R.P.J.** e, ainda assim, por entender que a Impugnante teria reconhecido a procedência da exigência tributária em razão de DARF por ela anexado, atestando o recolhimento de parte do crédito fiscal exigido àquele título, conforme decisão de fls. 1.028 a 1.038, que ostenta a seguinte Ementa:

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS** - Verificada a vinculação das bonificações concedidas com as operações que lhe deram origem, incabível a glosa das mesmas.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS - Não há base legal para glosa das provisões e os registros na conta 5821 não trouxeram qualquer consequência tributária.

OMISSÃO DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS E POSTERGAÇÃO DE RECEITAS - Se o Contribuinte não atualizou os Depósitos Judiciais mas, por outro lado, também não corrigiu os Passivos correspondentes,

Processo nº. :10768/012.184/97-57

Acórdão nº. :101-92.399

não houve efeito tributário, sendo o lançamento improcedente, por falta de amparo legal.

ANTECIPAÇÃO DE CUSTOS OU DESPESAS - A exigência tributária reconhecida na petição impugnativa constitui matéria não litigiosa.

PIS, FINSOCIAL, I.R.R.F. E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Sendo improcedentes os itens do lançamento matriz que deram origem aos presentes lançamentos, o mesmo tratamento aplica-se às exigências reflexas.

IRPJ - LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.

PIS, FINSOCIAL, IRRF e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - LANÇAMENTOS IMPROCEDENTES."

Os fundamentos apresentados pela R. Autoridade *a quo* relativamente às matérias que excluiu da tributação estão expostos na Decisão, às fls. 1.032 a 1.038, cujos trechos principais transcrevemos a seguir:

"1 - CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS

... *omissis* ...da análise das alegações da Contribuinte, juntamente com os documentos anexados, verifica-se a vinculação das bonificações concedidas com as operações que lhes deram origem. As bonificações em causa atendem, também, aos requisitos de necessidade, usualidade e normalidade. Assim, embora a comprovação tenha sido por amostragem, é de se considerar a improcedência da autuação deste item, pois as bonificações glosadas enquadram-se no conceito de despesas dedutíveis, não cabendo, então, a desconsideração da totalidade das despesas registradas nas contas nºs. 5822 e 5829.

2. DESPESAS INDEDUTÍVEIS

Este item agrupa duas situações:

i) Despesas com Provisões para Pagamentos de PIS, C.S., FINSOCIAL e PROFT, cujas exigibilidades foram suspensas por força de liminares e transformadas em Depósitos Judiciais;

ii) valor referente a despesas de bonificações, concedidas como descontos incondicionais, constantes das próprias Notas Fiscais de Venda (conta nº 5821).

Os dois subitens serão, por suas características distintas, analisados separadamente.



Processo nº. :10768/012.184/97-57

Acórdão nº. :101-92.399

Em relação ao primeiro subitem, não há base legal para a Glosa destas Provisões no Exercício da 1992, Ano-Base de 1991. Só a partir do Ano-Calendário de 1993, com o advento da Lei 8.541/92 (Artigo 8º), elas são consideradas Redução Indevida.

No período anterior à referida Lei, a questão da dedutibilidade dos tributos era regida pelo Artigo 225, do RIR/80, que definia como momento correto de reconhecimento da despesa o Período-Base em que ocorresse o fato gerador da obrigação tributária. Prevalencia, portanto, o já consagrado regime de competência, inexistindo qualquer dispositivo legal que previasse tratamento específico para as situações nas quais o crédito tributário estivesse suspenso: assim sendo, se considerarmos que qualquer das hipóteses previstas no Artigo 151 do Código Tributário Nacional, suspende a exigibilidade do Crédito Tributário, mas não a ocorrência do Fato Gerador, inevitavelmente concluímos que o Depósito do montante integral não impede, nos termos do artigo 225, do RIR/80 que a dedutibilidade dos gastos com tributos e contribuições seja feita em consonância ao regime de competência.

Quanto à conta nº 5821, a alegação do Contribuinte de que a mesma não trouxe qualquer consequência tributária, conforme quadro demonstrativo elaborado, que indica que a mesma é incluída e excluída apenas para efeitos gerenciais, juntamente com os documentos apresentados (Razão Analítico, fls, 181 a 286), é consistente. Os elementos anexados demonstram que, de fato, não existe qualquer efeito fiscal pois, sendo realizados registros como Receita e Despesa de mesmo valor, o resultado não é afetado.

Deste modo, deve ser cancelado o lançamento sob esta rubrica.

3. OMISSÃO DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS

O lançamento resultou da falta de reconhecimento das Variações Monetárias Ativas relativas a Depósitos Judiciais.

Em relação a este item, a Contribuinte alega que, efetuado o Depósito, o valor referente ao tributo devido é lançado em Conta de Resultado, como despesa dedutível e o valor do depósito é lançado em Conta de Ativo Realizável a Longo Prazo, em contrapartida ao lançamento numa Conta de Provisão do Passivo, não tendo, então, qualquer consequência tributária, efetuar ou não Correção Monetária, pois, se houvesse lei determinando Correção Monetária da Conta de Ativo denominada Depósito Judicial, sua contrapartida seria lançamento de igual valor, em conta de Passivo denominada Provisão par Tributos questionados Judicialmente, o que neutralizaria o efeito da correção para fins tributários.

Analisando-se os Autos verifica-se que, novamente, assiste razão ao Contribuinte. A obrigatoriedade da inclusão do Lucro Real das variações

Processo nº. :10768/012.184/97-57

Acórdão nº. :101-92.399

monetárias ativas decorrentes de Depósitos Judiciais, só se tomou expressa após a vigência do Artigo 320, Parágrafo 1º, letra "f" do RIR/94.

..... *omissis*

A conclusão primeira do que foi exposto é que os montantes decorrentes da atualização dos depósitos ativados só devem influenciar positivamente a base tributável do imposto sobre a renda quando houver decisão definitiva favorável ao contribuinte. A segunda ilação pertinente é que as variações monetárias passiva, calculadas sobre os valores provisionados, não representam perdas com qualquer possibilidade de ocorrência, sendo incabível, portanto, que a pessoa jurídica delas se beneficie em termos fiscais.

É necessário, pois, que o tratamento fiscal a ser adotado, até o trânsito em julgado da ação ajuizada, seja nulo em termos de efeito: ou se reconhece, paralelamente, as variações monetárias, ativas e passiva, de forma que as mesmas se anulem, ou ambas são desconsideradas na apuração do lucro real. Em qualquer destas (*sic*) hipóteses, inexistente prejuízo para a Fazenda ou para o sujeito passivo, já que permanece inalterado o lucro real.

..... *omissis*

Até 31/12/92, o contribuinte tinha direito de reconhecer as variações passivas decorrentes da indexação da provisão para pagamentos de tributos que são objeto de depósitos judiciais. Mas, neste caso, por força do artigo 254, I, do RIR/80, estava obrigada a registrar, no mesmo período, as variações ativas auferidas com a remuneração aos valores depositados. Após a vigência da Lei nº 8.541/92, o Artigo 8º, expressamente proíbe a dedutibilidade dos montantes correspondentes a tributos ou contribuições, sua respectiva atualização monetária e outros encargos, sempre que a exigibilidade do crédito esteja suspensa, haja ou não depósito judicial em garantia de instância.

Deste modo, até a vigência do Decreto nº 1.041/94 (RIR/94), se o contribuinte não atualizou os depósitos judiciais, mas, por outro lado, também não corrigiu os passivos correspondentes, não houve efeito tributário, sendo incabível o lançamento, por falta de amparo legal.

4. POSTERGAÇÃO DE RECEITAS

Foi considerado postergação o valor omitido referente a receita apurada em função das variações monetárias ativas relativas a depósitos judiciais do FINSOCIAL.

Pelos mesmos argumentos do item anterior lançamento é improcedente.



Processo nº. :10768/012.184/97-57

Acórdão nº. :101-92.399

5. ANTECIPAÇÃO DE CUSTOS OU DESPESAS

O contribuinte não contesta o lançamento deste item quanto ao mérito, que constitui, então, matéria não litigiosa, tendo, inclusive, efetuado o recolhimento, conforme DARF de fls. 179. O cálculo do imposto devido, em face da postergação, encontra-se amparado na legislação vigente.

Assim, deve ser mantido o valor lançado neste item.

PIS, FINSOCIAL, I.R.R.F. E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Como, no lançamento matriz, os itens que deram origem aos presentes lançamentos foram considerados improcedentes, o mesmo tratamento aplica-se às exigências reflexas, em razão de sua íntima relação de causa e efeito. No Auto de Infração da Contribuição Social, na descrição dos fatos foram considerados os itens "1." a "5."; no demonstrativo de fls. 146/147, no entanto, só foram considerados os itens "1." a "3.". E, face à decadência, não é possível agravamento do lançamento.

DA CONCLUSÃO

À vista do exposto, e do mais que dos Autos consta, JULGO PROCEDENTE EM PARTE o lançamento do I.R.P.J., retificando o I.R.P.J. exigido para R\$.130.974,99, com multa de 75% (setenta e cinco por cento); JULGO IMPROCEDENTE os lançamentos do PIS, do FINSOCIAL, do I.R.R.F. e da CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, cancelando os créditos exigidos nos autos de fls. 125/130 (PIS), 131/135 (FINSOCIAL), 136/141 (I.R.R.F.) e 142/148 (Contribuição Social).

Deste ato recorro de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes."

Dessa Decisão a Contribuinte foi cientificada em 29/05/98 e, inconformada, tão somente com o cálculo da exigência remanescente, relativa à Postergação do Pagamento do I.R.P.J. objeto do item "5." do Auto de Infração, ingressou com Recurso Voluntário para esta Segunda Instância Administrativa, protocolizado no dia 22/06/98, onde reitera os argumentos já expendidos na fase impugnativa quanto ao equívoco cometido pelos Autuantes no cálculo da Postergação do Pagamento do I.R.P.J., na medida em que aqueles deixaram de proceder aos ajustes no Lucro Líquido do Exercício, decorrentes da alegada Antecipação de Custos, nos moldes definidos pela legislação de regência.

A falta de observância dos necessários ajustes, teria acarretado exigência de diferença de Imposto a maior que o devido posto que, em última análise, os Agentes do Fisco procederam à compensação do Imposto pago no Exercício seguinte ao que era devido, por seu valor original, ou seja, deixaram de considerar a redução do Patrimônio Líquido, resultante da

Processo nº. :10768/012.184/97-57
Acórdão nº. :101-92.399

antecipação de custos num determinado exercício, e conseqüente redução da Correção Monetária Devedora, o que neutralizaria os efeitos da reclamada Postergação de Imposto.

No apelo apresentado, a Recorrente invoca em favor à sua tese o Parecer Normativo CST nº 02/96, cujo inteiro teor transcreve e postula sejam seus procedimentos observados, com o que, entende, resultará cancelada a exigência fiscal.

È o Relatório.



Processo nº. :10768/012.184/97-57

Acórdão nº. :101-92.399

VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

Os Recursos preenchem as condições de admissibilidade. Deles, portanto, tomo conhecimento.

I - DO RECURSO DE OFÍCIO

Consoante se infere do relato, o Recurso *ex officio* foi interposto pela Autoridade Julgadora singular com respaldo no Artigo 34, do Decreto nº 70.235/72, combinado com as alterações da Lei nº 8.748/93, por haver sido exonerado o Sujeito Passivo de Crédito Tributário, cujo valor ultrapassa o limite fixado pela citada norma legal.


Também se constata, do relato, que as exclusões processadas pela Autoridade Julgadora monocrática, o foram com estrita observância dos dispositivos legais aplicáveis às questões submetidas à sua apreciação, tendo a R. Autoridade se atido, também, às provas carreadas aos Autos.

Ressalte-se, por relevante, que as matérias versadas no presente Processo, que deram causa às exclusões promovidas pela Decisão recorrida, já foram objeto de inúmeras manifestações por parte deste Conselho e as exclusões ocorreram, segundo a Jurisprudência dominante.

Sendo assim, e tendo em vista que a R. Autoridade *a quo* se ateu às provas dos Autos e deu correta interpretação aos dispositivos aplicáveis às matérias submetidas à sua apreciação, nego Provimento ao Recurso de Ofício.

II - DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Conforme nos dá conta o Relatório, o Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo restringe-se apenas à matéria autuada no 5º (quinto) item da peça vestibular, não quanto ao seu mérito, mas tão somente no que pertine à forma de apuração da diferença de Imposto, resultante da Postergação lá reclamada.



Processo nº. :10768/012.184/97-57

Acórdão nº. :101-92.399

Tendo em vista que a Recorrente reconheceu a procedência dos fatos descritos pelo Fisco, no que tange à acusada antecipação de custos, porém, face à sua discordância em torno do valor exigido, procedeu ao recolhimento do Imposto acrescido dos respectivos encargos legais, do montante que considerou efetivamente devido, contestando o excesso reclamado pelo Fisco.

A simples leitura do Auto de Infração demonstra que os Autuantes apuraram a diferença de Imposto pretendida, mediante mera conversão para UFIR do valor do Imposto, na data de ocorrência do fato gerador e do efetivo recolhimento pela Autuada, sem levar em conta a recomposição dos resultados nos dois exercícios em que teria ocorrido acusada postergação.

Agindo assim, sem dúvida alguma, os Dd. representantes do Fisco deixaram de observar o tratamento tributário próprio para as irregularidades concernentes à inobservância do regime de escrituração contábil, preconizado no Artigo 6º, Parágrafos 4º a 7º do Decreto-Lei nº 1.598/77, *in verbis* :

“Art. 6º ... *omissis* ...

Par. 4º.- Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

Par. 5º.- A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento do lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

I - a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao que seria devido; ou

II- a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

Par. 6º.- O lançamento da diferença do imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no Parágrafo 4º.



Processo nº. :10768/012.184/97-57

Acórdão nº. :101-92.399

Par. 7º.- O disposto nos Parágrafos 4º e 6º não exclui a cobrança da correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência.”

A norma legal é, pois, clara, incisiva, em determinar a recomposição do lucro líquido dos exercícios em que tiver ocorrido a postergação, a fim de se exigir do contribuinte apenas a diferença de imposto resultante da inobservância quanto ao período-base de escrituração de receitas, *et alia*, já que nesses casos ocorre, quando muito, simples postergação do pagamento do imposto para exercício posterior, daí a Lei prever tão-somente a cobrança de eventual diferença de imposto, acrescido de multa e juros de mora.

Outro não é o entendimento desse E. Conselho de Contribuintes o qual, em consonância com a norma legal acima reproduzida, vem entendendo que a inexatidão quanto ao período-base de escrituração de valores relativos a receitas e/ou custos e despesas, constitui fundamento para o lançamento do IRPJ acrescido de multa e juros de mora, pelo valor líquido, ou seja, após compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base, conforme se constata nas ementas dos Acórdãos abaixo indicados:

“CUSTOS DE EXERCÍCIO FUTUROS - A apropriação, no período-base, de custos pertencentes a exercícios futuros acarreta postergação do pagamento de imposto e autoriza o Fisco a recompor o lucro real dos dois períodos e lançar o crédito tributário cabível.” (Acórdãos 1º CC nºs. 101-76.532/86 e 1010-85.908/93).

“POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receita será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no Parágrafo Único do artigo 154 do RIR/80. “(Acórdão 1º CC nº. 105-4.050/90).

“DETERMINAÇÃO DO VALOR LÍQUIDO A RECOLHER - Para determinar o valor líquido a recolher de que trata o artigo 171, parágrafo 1º do RIR/80, na apuração do montante do imposto lançado, em período-base posterior por inobservância do regime de competência, serão computados todos os efeitos decorrentes do diferimento da receita, inclusive a correção monetária das quantias não escrituradas tempestivamente no patrimônio líquido.” (Acórdão 1º CC nº. 103-12.373/92).



Processo nº. :10768/012.184/97-57

Acórdão nº. :101-92.399

"POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO - O valor do imposto postergado deve ser calculado na forma do Parecer Normativo COSIT 02/96, quando caracterizada a postergação face à constatação das seguintes irregularidades: ... d) apropriação indevida de despesas financeiras pertencentes a exercícios seguintes ... " (Acórdão 1º CC nº. 101-91.045/97).

Resta claro, pois, que o efeito tributário de eventual diferimento na antecipação de custo ou despesa é tão-somente a postergação no pagamento do imposto para o exercício seguinte àquele em que seria devido, o que daria aso apenas à cobrança da multa e dos juros de mora, já que pretensa correção monetária do imposto restaria totalmente neutralizada, pela correção monetária devedora a menor gerada pela redução do lucro no período em que o custo foi antecipado, com conseqüente redução do Patrimônio Líquido. Assim, o imposto, eventualmente pago a menor em determinado exercício, por custo antecipado, automaticamente é compensado com o imposto pago a maior no exercício seguinte, pela apuração do lucro a maior em razão da falta de inclusão do custo ou despesa apropriado no primeiro período-base.

Por isso a Lei e a Jurisprudência orientam no sentido de que, nessa hipótese, só caberá a exigência de eventual diferença de imposto acrescido dos encargos legais cabíveis, mas não a tributação do valor da diferença bruta apurada, sob pena de exigir-se do contribuinte, **duplamente**, imposto sobre o mesmo lucro.

Conforme bem lembrado pela Recorrente, a própria Administração Tributária, consciente das dúvidas remanescentes sobre a matéria, quer por parte dos contribuintes, quer por parte dos Auditores Fiscais e, preocupada com a correta aplicação do dispositivo acima, editou o Parecer Normativo COSIT nº 2, de 02/08/96, no intuito de esclarecer o dispositivo legal (Artigo 6º e seus parágrafos 4º a 7º do Decreto-Lei nº 1.598/77, acima transcritos) e estabelecer os procedimentos a serem observados pelo Fisco para a correta determinação do montante tributável nestes casos, conforme nos dão conta os itens e subitens abaixo transcritos, *verbis* :

"5.2 - O Par. 4º, transcrito, é um comando endereçado tanto ao contribuinte quanto ao fisco. Portanto, qualquer desses agentes, quando deparar com uma inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período-base indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período-base competente: e, em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência.



Processo nº. :10768/012.184/97-57

Acórdão nº. :101-92.399

5.3 - Chama-se atenção para a letra da lei: o comando é para se ajustar o lucro líquido, que será o ponto de partida para a determinação do lucro real; não se trata, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, na forma do subitem 5.2.. Dessa forma, constatados quaisquer fatos que possam caracterizar postergação do pagamento do imposto ou da contribuição social, devem ser observados os seguintes procedimentos:

- a) tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: excluir o seu montante do lucro líquido do período-base em que houver sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período-base de competência;
- b) tratando-se de custo ou despesa antecipada: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência;
- c) apurar o lucro real correto, correspondente ao período-base do início do prazo de postergação e respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;
- d) efetuar a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento de período-base subsequente, até o período-base de término da postergação;
- e) deduzir, do lucro líquido de cada período-base subsequente, inclusive o do término da postergação, o valor correspondente à correção monetária dos valores mencionados na alínea anterior;
- f) apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social, corretos, correspondentes a cada período-base, inclusive o de término da postergação, considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o da correção monetária, e a dedução da diferença da contribuição social sobre o lucro líquido;
- g) apurar a diferença entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao imposto de renda e à contribuição sobre o lucro líquido;

6 - O Parágrafo 5º transcrito acima, determina que a inexatidão de que se trata, somente constitui fundamento para o lançamento de imposto, diferença de imposto, inclusive adicional, correção monetária e multa se dela resultar postergação do pagamento de imposto para exercício

Processo nº. :10768/012.184/97-57

Acórdão nº. :101-92.399

posterior ao que seria devido ou redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

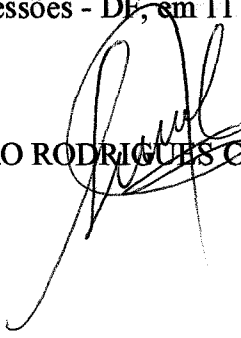
..... *omissis*

7- O Parágrafo 6º determina que o lançamento deve ser feito pelo valor líquido do imposto e da contribuição social, depois de compensados os valores a que o contribuinte tiver direito em decorrência do disposto no par. 4º. Por isso, após efetuados os procedimentos referidos no subitem 5.3, somente será passível de inclusão no lançamento a diferença negativa de imposto e contribuição social que resultar após a compensação de todo o valor pago a maior, no período-base de término da postergação, com base no lucro real mensal ou na forma dos Artigos 27 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com o valor pago a menor no período-base de início da postergação."

Comparando o procedimento fiscal adotado na apuração da diferença de imposto exigida no (5º) quinto item do Auto de Infração com a determinação legal, a jurisprudência e, em especial, com os procedimentos delineados no Parecer Normativo acima, é fácil concluir pela total improcedência do lançamento, já que o mesmo se processou com flagrante inobservância das normas acima reproduzidas.

Por todo o exposto, Voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo.

Sala das Sessões - DF, em 11 de novembro de 1998.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR

Processo nº. :10768/012.184/97-57
Acórdão nº. :101-92.399

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela :Portaria Ministerial nº. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 16 DEZ 1998


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 16 DEZ 1998


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL