



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.027093/98-98
Recurso nº : 139.360
Matéria : IRPJ e OUTRO - EX: DE 1994
Recorrente : RECOURO IND. DE COURO RECONST. LTDA.
Recorrida : 5ª Turma da DRJ- Rio de Janeiro/RJ I
Sessão de : 13 de abril de 2005.
Acórdão nº : 101-94.919

PROVISÕES – AJUSTE AO VALOR PRESENTE DE
CONTAS DE CLIENTES E FORNECEDORES –
INDEDUTIBILIDADE - Apenas são dedutíveis as
provisões expressamente autorizadas em legislação
pertinente. Uma vez não disposto no RIR/94, não cabe
deduzir valores de provisão obtidos da expectativa de
inflação, calculados com base em direitos futuros.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos o presente recurso voluntário
interposto RECOURO INDÚSTRIA DE COURO RECONSTITUÍDO LTDA.

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

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 AGO 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO
RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA
MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO
JUNIOR.

Processo nº. : 10768.027093/98-98
Acórdão nº. : 101-94.919

Recurso nº. : 139.360
Recorrente : RECOURO IND. DE COURO RECONST. LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de exigência do IRPJ e CSLL referente ao exercício de 1994, ano-base de 1993, por glosa de provisão não autorizada pelo RIR/80 e 1994, para ajuste ao valor presente de contas de clientes e fornecedores, não adicionada ao Lucro Líquido, portanto, que foram deduzidas indevidamente.

Em impugnações de fls.158 a 165 e 166/167, a interessada expôs, em síntese, que:

- a) entendia que os Autos de Infração eram totalmente improcedentes, visto que a interpretação da autoridade autuante quanto à indedutibilidade da provisão estava equivocada, deixando de levar em consideração dispositivos do RIR;
- b) que, por meio do Parecer de Orientação n ° 21, de 1990, com base na Instrução CVM n ° 64, de 1987, foi expressamente reconhecido que os Art. 183, I e 184 da Lei n ° 6.406, de 1976 comportavam o registro dos ativos e passivos com os valores presentes e, não, pelo de realização em data posterior ao do balanço;
- c) a Lei n ° 8.541, de 1992, que instituiu o recolhimento mensal do Imposto de Renda, adotou a lei societária como alicerce e a legislação do IRPJ adotava como regra geral princípios e critérios da legislação comercial, citando expressamente a Lei n ° 6.406, de 1976, no Art. 172 e parágrafo único, do RIR/1980, sendo que o Art. 222 do RIR/1980 facultava o registro como custo ou despesa operacional das importâncias necessárias à formação de provisão para ajuste do custo de ativos ao valor de mercado, nos casos em que tal ajuste é determinado por lei;

Processo nº. : 10768.027093/98-98
Acórdão nº. : 101-94.919

d) o Parecer Normativo CST n ° 347, de 1970 externou o entendimento de que não cabe às repartições fiscais opinar sobre processos de contabilização, os quais são de livre escolha do contribuinte;

e) esclareceu o critério de ajuste adotado (fls. 163 a 165) para a atualização monetária, argumentando que, quando do recebimento das duplicatas que deram ensejo à constituição da provisão a valor presente, a referida provisão seria integralmente revertida contra uma conta de receita ou contra a conta de despesa que recebeu o lançamento da provisão;

f) assim, a parcela do imposto que deixou de ser paga com a redução do resultado contábil, seria, como efetivamente o foi, inteiramente compensável com o aumento do lucro gerado pela reversão da mesma provisão, não havendo, em hipótese alguma, que se falar em insuficiência de imposto;

g) não se admitindo a dedutibilidade da provisão, haveria a quebra do equilíbrio contábil gerado, de um lado, pela provisão e, por outro, pela reversão dessa mesma provisão, resultando em pagamento de imposto em duplicidade, uma pela glosa da despesa e outra pela receita tributável gerada pela reversão da provisão do período;

h) o que ocorreu foi, no máximo, deslocamento do recolhimento do imposto, pois, a despesa gerada em determinado mês pela deflação do título a receber, era convertida numa receita em face de sua reversão, no mês do recolhimento efetivo do título, o que demonstrava total impropriedade do lançamento do imposto

A DRJ, por sua vez, julgou o lançamento procedente, adotando a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 1994

Ementa: São indedutíveis as provisões não autorizadas, para ajuste ao valor presente das contas clientes e fornecedores, não previstas na legislação tributária.

Lançamento procedente.”

Processo nº. : 10768.027093/98-98
Acórdão nº. : 101-94.919

Reitera que as provisões em comento, qual sejam , na conta de provisão para ajuste ao valor presente, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 1993, deduziu valores, respectivamente nos meses de janeiro e fevereiro e outubro a dezembro de 1993, para ajuste das contas de clientes e fornecedores, conforme fls. 103 e lançamentos escriturados no Livro Diário a fls. 116 a 11, não adicionada ao Lucro Líquido, conforme Termo de Constatação de fls. 141, sem qualquer respaldo legal, no que se refere a legislação tributária, em que pese a argumentação sobre instrução CVM, relativamente a expectativa inflacionária futura.

Reforça que o RIR/94, em seu art. 276, com matriz legal no art. 3º do Decreto-lei nº 1.730, de 1979, quanto a dedutibilidade das provisões, é expresse ao dizer que “ na determinação do Lucro Real somente serão dedutíveis as provisões expressamente autorizadas neste Regulamento.”

Assevera ainda, “Quanto a reversão de despesas no momento do recebimento das duplicatas, apesar da explicação dos lançamentos contábeis a fls. 164, a interessada não comprovou tal reversão com documentação hábil e suficiente, cabendo-lhe a prova da postergação, se fosse o caso, nos termos do art. 219 do RIR/94.”

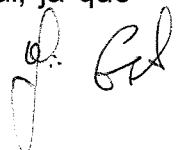
Aplicou o mesmo entendimento a CSLL, por decorrência.

O Contribuinte, tempestivamente, apresentou seu recurso voluntário, alegando o seguinte:

- que incluía, nos pagamentos ou recebimentos, por força da economia do país à época, expectativa inflacionária, ou seja, todo título a pagar ou receber, com mais de 10 dias, embute parcela de correção monetária futura;
- assim, a fim de refletir a realidade, a Recorrente , no encerramento de seu exercício social, adotou, à época, o critério de proceder a deflação da atualização monetária nas duplicatas a receber (ativo), bem como nas duplicatas a pagar (passivo), computando a inflação “pro rata tempore”, com base no índice IGP-M da FGV;

Processo nº. : 10768.027093/98-98
Acórdão nº. : 101-94.919

- Tal procedimento foi baseado no Parecer de Orientação nº 21/90 e no art. 2º da Instrução CVM nº 192/92, a fim de considerar os cálculos de ajustes inflacionários a valor presente, para companhias abertas;
- Cita doutrina contábil que reforça o entendimento para a atualização ao valor presente de direitos e obrigações com prazo de vencimento; afirmando que este método está calcado no princípio contábil da “convenção do conservadorismo”, fazendo referência expressa as notas explicativas anexas à Instrução CVM 192/92;
- Reafirma que o Parecer de Orientação CVM nº 21/90 mantém conexão entre o conceito do ajuste a valor presente e os arts. 183 e 184 da Lei nº 6.404/76, pelo que assevera que seu procedimento tem total respaldo nesses dispositivos legais;
- Que tal critério deve prevalecer para todos os tipos de sociedade e não apenas para as sociedades anônimas, como cita com base no item 12 do Parecer de Orientação CVM nº 21/90, sob pena de ferir o princípio da igualdade, mesmo porque a inflação atingia a todos indistintamente;
- Traz em sua defesa o disposto no art. 222 do RIR/80, o qual prevê que “poderão ser registradas, como custo ou despesa operacional, as importâncias necessárias à formação de provisão para ajuste do custo de ativos ao valor de mercado, nos casos em que este ajuste é determinado por lei.”
- Alega que a dedutibilidade da provisão em análise não precisa estar expressa em lei tributária específica, eis que encontra amparo no art. 172 do RIR/80, o qual dispõe que, para fins de apuração do imposto de renda com base no lucro real serão adotados, como regra geral, os princípios e critérios da legislação comercial. Reforça seu entendimento invocando o Parecer Normativo CST nº 347/70 ao dispor que “às repartições fiscais não cabe opinar sobre processos de contabilização, os quais são de livre escolha do contribuinte. Tais processos só estarão sujeitos à impugnação quando em desacordo com as normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos ou que possam legar a um resultado diferente do legítimo.”;
- E a final, alega, que “ainda que fosse caracterizada a indedutibilidade da referida provisão, o seu impacto no resultado seria apenas temporal, já que





Processo nº. : 10768.027093/98-98
Acórdão nº. : 101-94.919

quando do recebimento dos títulos de crédito, ela foi integralmente revertida, o que gerou, conseqüentemente, uma receita tributável. Isto, por si só, quebra a liquidez e mais, a certeza que o lançamento do crédito tributário deve conter.”

Constata-se, a fls. 184/194, o Arrolamento de bens nos termos do art. 33, § 3º do Decreto nº 70.235/72.

É o Relatório.



Processo nº. : 10768.027093/98-98
Acórdão nº. : 101-94.919

VOTO

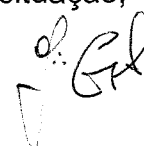
Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, Relator

O Recurso é tempestivo e reúne condições para seu conhecimento.

A questão central deste processo cinge na possibilidade de constituição de provisão para contas a receber – duplicatas a receber e a pagar - e contas a pagar - fornecedores, e não se trata especificamente da discussão da inclusão da expectativa inflacionária, como é sabido, à época dos fatos analisados (1993), existia de maneira bastante evidenciada.

É de se observar, na data da lavratura do presente auto de infração, qual seja, 11 de novembro de 1998, fls 168, que o Contribuinte já se transformara em sociedade de responsabilidade limitada, porém, quando da apuração dos fatos, que embasam o levantamento fiscal, exercícios de 1994, período-base de 1993, a Contribuinte constituía-se em sociedade anônima, conforme documento a fls. 216 destes autos, posto que a transformação societária aludida ocorreu em 23 de outubro de 1996.

Isto posto, a argumentação, a fls. 102, em resposta à intimação de fls. 101, a fim de que o Contribuinte demonstrasse, inequivocamente, a necessidade de ajuste ao valor presente de conta escriturada como provisão, de que tal procedimento foi pautado pelo Parecer de Orientação nº 21 da CVM, alegando que as ações recomendadas por esse parecer geraram reflexos no resultado das empresas, inclusive fiscais, uma vez amparado pelo disposto no art. 184, I da Lei nº 6.404/76, que determinou o registro dos ativos a que se refere pelo correspondente valor presente e não pelo da realização em data posterior ao do balanço. E pelo citado parecer, tal entendimento também se aplica ao passivo. Na primeira situação,



Processo nº. : 10768.027093/98-98
Acórdão nº. : 101-94.919

alega o contribuinte, torna-se dedutível a diferença provisionada, ao amparo do art. 222 do RIR/80, como encargos. E na segunda situação, o efeito no resultado equivale a uma receita tributável.

Nesse sentido, quanto à possibilidade de dedução do ajuste de custo dos bens do ativo ao valor de mercado, diga-se, valor presente, à título de "provisão de contas a receber", tal procedimento está assegurado pelo disposto no RIR/94, vigente aos fatos apurados pela fiscalização.

Entretanto, no que concerne à legislação aplicável aos fatos descritos neste processo, temos, segundo o artigo 276 do RIR/94, que, para a determinação do Lucro Real, cabe deduzir tão somente as provisões em que há autorização expressa no citado Regulamento. Desta forma, restando demonstrado tratar-se de discussão sobre dedutibilidade das provisões de **créditos**, vejamos o que dispõem os artigos pertinentes constantes neste Decreto:

Art. 276. Na determinação do lucro real somente serão dedutíveis as provisões expressamente autorizadas neste Regulamento (Decreto-Lei nº 1.730/79, art. 3º).

Créditos de Liquidação Duvidosa

Art. 277. Poderão ser registradas, como custo ou despesa operacional, as importâncias necessárias à formação de provisão para créditos de liquidação duvidosa (Lei nº 4.506/64, art. 60, I).

§ 1º A importância dedutível como provisão para créditos de liquidação duvidosa será a necessária a tornar a provisão suficiente para absorver as perdas que provavelmente ocorrerão no recebimento dos créditos existentes ao fim de cada período-base (Lei nº 4.506/64, art. 61).

§ 2º O saldo adequado da provisão será fixado periodicamente pela Secretaria da Receita Federal, para vigorar durante o prazo mínimo de um ano, como percentagem sobre o montante dos créditos verificados no fim de cada período-base, atendida a diversidade de operações e excluídos os de que trata o 4º (Lei nº 4.506/64, art. 61, § 1º).

§ 3º O montante dos créditos referidos no parágrafo anterior abrange apenas os créditos decorrentes da exploração da atividade operacional da empresa.

§ 4º Enquanto não forem fixadas as percentagens previstas no § 2º, o saldo adequado da provisão será de até 1,5% sobre o montante dos créditos, excluídos os provenientes de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia, ou de operações com garantia real, podendo essa percentagem ser excedida até o máximo da relação, observada nos últimos três anos-calendário, entre os créditos não liquidados e o total dos créditos da empresa (Leis nºs 4.506/64, art. 61, § 2º, e 8.541/92, art. 9º).

Processo nº. : 10768.027093/98-98
Acórdão nº. : 101-94.919

§ 5º Além da percentagem a que se refere o § 4º, a provisão poderá ser acrescida (Lei nº 4.506/64, art. 61, § 4º):

a) da diferença entre o montante do crédito e a proposta de liquidação pelo concordatário, nos casos de concordata, desde o momento em que esta for requerida;

b) de até cinqüenta por cento do crédito, nos casos de falência do devedor, desde o momento de sua decretação.

§ 6º Nos casos de concordata ou falência do devedor, não serão admitidos como perdas os créditos que não forem habilitados, ou que tiverem a sua habilitação denegada (Lei nº 4.506/64, art. 61, § 5º).

§ 7º Os prejuízos realizados no recebimento de créditos serão obrigatoriamente debitados à provisão referida neste artigo e o eventual excesso verificado será debitado a custos ou despesas operacionais (Lei nº 4.506/64, art. 61, § 6º).

§ 8º O débito dos prejuízos a que se refere o parágrafo anterior, quando em valor inferior a 417,78 Ufir diária, por devedor, poderá ser efetuado, após decorrido um ano de seu vencimento, independentemente de terem se esgotado os recursos para sua cobrança (Leis nºs 8.218/91, art. 23, e 8.383/91, art. 3º, II).

§ 9º No caso de créditos cujo valor seja superior ao limite previsto no parágrafo anterior, o débito dos prejuízos somente será dedutível quando houverem sido esgotados os recursos para sua cobrança.

§ 10. Consideram-se esgotados os recursos de cobrança quando o credor valer-se de todos os meios legais à sua disposição.

§ 11. O percentual a que se refere o § 4º deste artigo será de até meio por cento para as pessoas cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras ou distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta (Lei nº 8.541/92, art. 9º, parágrafo único).

Ajuste de Custo de Bens do Ativo

Art. 278. Poderão ser registradas, como custo ou despesa operacional, as importâncias necessárias à formação de provisão para ajuste do custo de ativos ao valor de mercado, nos casos em que este ajuste é determinado por lei (Lei nº 4.506/64, art. 60, III).

Assim, nota-se, com clareza, ausência de qualquer previsão possibilitando a dedução de valores de provisão contábil, para fins fiscais, notadamente da base de cálculo do IRPJ e CSLL, realizada por expectativa de inflação sobre direitos futuros.

Contudo, o que se verifica nestes autos, inclusive conforme consta em defesa da contribuinte, é a discussão da possibilidade de ajuste a valor presente dos **créditos e obrigações (contas a receber e contas a pagar)**. Porém, em

Processo nº. : 10768.027093/98-98
Acórdão nº. : 101-94.919

momento algum se encontra positivada (previsão legal) a possibilidade de aplicar esta disposição a direitos , exatamente o objeto que representa o feito, haja vista que a legislação tributária, diga-se, o RIR/94, em comento autoriza apenas: provisões para créditos de liquidação duvidosa, nos termos do art. 277 do RIR/94; ajuste de custo dos bens do Ativo, de acordo com seu art. 278 restando-se indedutível a partir do advento da Lei n.º 9.249, de 1995, em seu art. 13, I; remuneração de férias e décimo terceiro salário, conforme artigos 280 e 281; e, por fim, provisão para o Imposto de Renda, de acordo com o art. 282 do RIR/94.

Deste modo, sob meu entendimento e em consonância ao Regulamento do Imposto de Renda - 1994 citado, resta comprovado que a legislação tributária vigente à época não foi cumprida a rigor, resultando em ausência de fundamento legal aplicável em prol da recorrente.

Isto posto, sou por dar integral provimento ao lançamento, mantendo constituído o crédito tributário, por inexistência de amparo legal para o pedido da Recorrente.

Eis como voto.

Sala de sessões, (DF), em 13 de abril de 2005


ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO 