



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA

Fl.

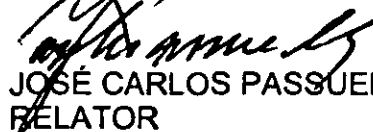
Processo n.º : 10768.030005/98-07
Recurso n.º : 146.899 - EX OFFICIO
Matéria : IRPJ e OUTRO - EX.: 1995
Recorrente : 9ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO/RJ I
Interessado : CONSUB S/A
Sessão de : 26 DE JULHO DE 2006
Acórdão n.º : 105-15.843

IRPJ - DESPESAS CONTABILIZADAS E EXCLUÍDAS NO LALUR E QUE DEVAM SER COMPUTADAS EM PERÍODO FUTURO - CORREÇÃO MONETÁRIA - CONTROLE NO LALUR. Os valores que devam ser computados na determinação do lucro real de período-base futuro, registrados no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, serão corrigidos monetariamente até o balanço do período-base em que ocorrer a respectiva adição, exclusão ou compensação (Lei nº 7.799/89, art. 28)

Recurso de ofício conhecido e improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CONSUB S/A

ACORDAM os Membros da Quinta 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.


JOSE GLOVIS ALVES
PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS PASSUELLO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado), CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, WILSON



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

2

Processo n.º : 10768.030005/98-07
Acórdão n.º : 105-15.843

FERNANDES GUIMARÃES e IRINEU BIANCHI. Ausente, justificadamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF. Declarou-se impedido o Conselheiro ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

3

Processo n.º : 10768.030005/98-07
Acórdão n.º : 105-15.843

Recurso n.º : 146.899
Recorrente : 9ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO/RJ I
Interessado : CONSUB S/A

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício interposto pelo Sr. Presidente da 9ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro, contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº 7.389/2005 (fls. 251 a 262) assim ementado:

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

Ano-calendário: 1994

Ementa: DESPESAS DE PROVISÕES. EFEITO NULO SOBRE O LUCRO REAL. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.

Comprovado que o lucro real não se alterou em decorrência das despesas de provisões efetuadas, quando consideradas as adições e as exclusões na parte A do LALUR, a reversão das provisões e a correção monetária do patrimônio líquido, considera-se improcedente o lançamento da variação negativa do lucro real considerada pelo fisco porque se olvidou de levar na devida conta a correção monetária do patrimônio líquido.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

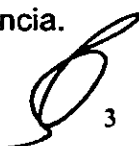
Ano-calendário: 1994

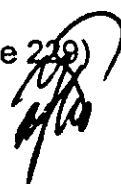
Ementa: LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Ressalvados os casos especiais, os lançamentos decorrentes colhem a sorte daquele que lhe deu origem, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Lançamento Improcedente"

A decisão recorrida foi precedida pela Resolução nº 23/2003 (fls. 228 e 229) que convertera o julgamento em diligência.


3





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUINTA CÂMARA

FL. 4

Processo n.º : 10768.030005/98-07
Acórdão n.º : 105-15.843

A exigência se instalou a partir da descrição dos fatos trazida a fls. 139 e 140:

**"TERMO DE ESCLARECIMENTOS E DESCRIÇÃO DOS FATOS
(ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO)"**

No curso dos trabalhos desenvolvidos na empresa em epígrafe, foi verificado que são contabilizadas despesas, sob a rubrica Docagem Programada (conta 3.1.1.2.11), que por serem apenas expectativa de encargos que virão a ocorrer, são registradas a crédito de uma conta de provisão (2.1.2.2.01).

Posteriormente, no final de cada mês, a empresa adiciona tal despesa ao lucro líquido, registra o fato extracontabilmente, e corrige o saldo acumulado da provisão que vem constituindo, utilizando como índice a variação da Ufir, que vem a ser o saldo constante do Lalur, sob o título Provisões não Dedutíveis. Intimada (doc. Fls. 83/84), a empresa informou que, ao corrigir tal saldo, procede como determina o art. 209 do RIR/94.

Juntou ainda, à informação, planilha que fornece a previsão do custo da docagem de cada embarcação, tomando por base o valor da última realizada, em moeda estrangeira (dólar), bem como esclareceu de que forma são calculadas as parcelas atribuídas como despesas, mensalmente (fls. 99).

Como se pode perceber, pela exposição acima, o saldo contábil da despesa, bem como os valores adicionados ao Lalur, são diferentes do valor acumulado da provisão, que, sendo corrigida mês a mês até aquela data, cresceu consideravelmente.

Esse procedimento vigorou, na empresa, até dezembro de 1993.

A partir de janeiro de 1994, a empresa passou a reverter o saldo da conta de despesa de Docagem Programada, de forma que reverteu, nesse mês, o total acumulado (contabilmente) registrado na contabilidade em 31/12/93, e assim por diante, revertendo sempre o mês seguinte o exato valor constituído no mês anterior.

Por outro lado, passou, também, a excluir do lucro líquido, os valores revertidos na forma acima, no mesmo mês da reversão, porém corrigidos, de tal forma que, em abril de 1994, quando a empresa resolveu não mais fazer tal provisão, e, portanto, realizaram-se os últimos lançamentos a débito de "Docagem Programada", aconteceu o seguinte: a reversão das despesas ocorreu em maio, pelo valor



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

5

Processo n.º : 10768.030005/98-07
Acórdão n.º : 105-15.843

original lançado na contabilidade, enquanto que a exclusão constante do Lalur registra o mesmo valor, entretanto corrigido.

A título de exemplificação, juntamos os documentos de fls. 100, (Razão da conta de Docagem Programada), e fls. 122 (Lalur) do mês de janeiro de 1994, pelo que se pode verificar:

A empresa registrou como despesa, em dezembro de 1993, referente à "Docagem Programada" de todas as embarcações, o total de Cr\$ 78.729.511, como se pode visualizar na planilha apresentada (fls. 99).

Esse, porém, era o saldo registrado na contabilidade da empresa, e não o do Lalur, que era bem maior, como já foi acima explicado.

No mês seguinte, janeiro de 1994, reverteu tal despesa, e constituiu nova provisão, que teve como base esse total revertido, acrescido da nova parcela mensal, totalizando Cr\$ 115.556.433. A exclusão, no entanto, não ocorreu na mesma medida, tendo a empresa excluído o total constante do Lalur (que era o corrigido extracontabilmente), que não reflete, de forma alguma, a afetação que tal reversão causou no lucro líquido no mês. Sendo assim, excluiu o total de Cr\$ 396.490.827,24 (fls. 122), nesse mês, e nos outros, também, adotou a exclusão em valor superior ao que fora revertido no mês, modificando com isso, para menor, o lucro real no período.

Assim, se computarmos o total de exclusões efetuadas no período de janeiro a maio de 1994 (Cr\$ 1.726.082.584), em confronto com as adições (Cr\$ 935.893.104) feitas no mesmo período, procedimentos esses que efetivamente influíram no imposto pago pela empresa, às custas das provisões criadas para contingenciar despesas que pouquíssimas vezes chegaram a ser realizadas no próprio exercício, e em valores irrisórios, se comparados com os totais afetados, veremos que tais procedimentos são descabidos, diante dos prejuízos causados ao fisco.

Por tudo o que foi exposto, pode-se concluir o seguinte:

1 – O artigo 209 do RIR/94, em que a empresa se fundamentou para efetuar as correções das provisões no Lalur, é claro quando determina que os valores "serão corrigidos monetariamente até o balanço do período-base em que ocorrer a respectiva adição, exclusão ou compensação" (fls. 88). Ora, como a empresa vinha declarando com base no lucro real mensal, e adicionou no próprio mês do balanço em que contabilizou a despesa, não há, no caso, que se pensar em correção, de forma que a fiscalização, de início, não concorda com a correção monetária efetuada pela empresa no Lalur, que tornou irre-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

6

Processo n.º : 10768.030005/98-07
Acórdão n.º : 105-15.843

o saldo da provisão, como adiante comentaremos; provisão essa, aliás, que foi criada a pretexto de dar maior transparência e realidade aos números espelhados pela contabilidade. Além do mais, a redação do mencionado dispositivo legal conduz-nos à conclusão de que a correção monetária a que se refere atinge despesas ou receitas incorridas e já realizadas, aguardando, tão somente, o momento de serem adicionadas ou excluídas do lucro líquido, porém, sempre a posteriori de sua realização.

2 – A empresa, intimada a comprovar a realização das “despesas de docagem” (fls. 86) previstas para o ano de 1994, conforme demonstra em sua planilha, prestou a informação anexa (fls. 87), e juntou documentos comprovando a realização de apenas uma das duas docagens programadas previstas, assim mesmo em dezembro, fora, portanto, do mês indicado da planilha, e em valores bem inferiores aos constantes das exclusões do Lalur (fls. 122), donde se denota que, embora previsto, tal custo ocorre segundo a necessidade de cada embarcação, e não com a regularidade alegada para a constituição da provisão. Por exemplo, seria como se todas as empresas realizassem provisão para as despesas de manutenção dos seus bens imobilizados.

Entende a fiscalização que as exclusões, assim como a empresa fez com relação às adições, têm como limite o total do lucro líquido afetado pela reversão das despesas realizadas. Isto posto, da mesma forma que a empresa adicionou, dentro do próprio mês, o valor deduzido do seu resultado operacional, e, no mês seguinte reverteu esse mesmo montante, o valor excluído, que teria a finalidade simplesmente de ajustar, não pode ser superior, sob pena de estar distorcendo o lucro líquido apurado, além do mais, a correção monetária ocorreu apenas no Lalur, não tendo influência alguma no resultado contábil apurado pelo contribuinte.

Finalmente, concluiu a fiscalização que a empresa, tendo procedido da maneira acima, incorreu em irregularidades que reduziram o lucro líquido dos meses de janeiro a maio de 1994, pela adoção de exclusões indevidas, haja vista as diferenças entre os montantes excluídos e as reversões das despesas de Docagem Programada, lançadas no código 3.1.1.2.11, e que constituem, no caso, os montantes tributáveis do auto de infração do qual este termo é parte integrante, como abaixo demonstrado:

*(...)**

Foram os seguintes os fundamentos da decisão recorrida:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

7

Processo n.º : 10768.030005/98-07
Acórdão n.º : 105-15.843

"12. Ocorre que, a meu ver, o fiscal autuante deixou, indevidamente, de levar em consideração o efeito da Correção Monetária do Patrimônio Líquido (CM do PL) em função da despesa de docagem no mês anterior, a qual, por si só, fez aumentar o lucro líquido dos seguintes valores:

Fevereiro de 2004: $115.556.433 \times 0,3937 = 45.494.567$

Março de 2004: $167.307.927 \times 0,4636 = 77.563.954$

Abril de 2004: $257.473.670 \times 0,4125 = 106.207.888$

Maio de 2004: $395.555.074 \times 0,4157 = 164.432.244$

13. Esses valores são exatamente iguais aos valores que o fiscal autuante pensou que não estavam sendo oferecidos à tributação, o que mostra que de fevereiro a maio de 1994 a base tributável não foi alterada pela forma como a interessada apropriou contábil e fiscalmente a provisão de docagem.

14. Com relação ao mês de janeiro de 1994, deve-se observar que de dezembro de 1992 a dezembro de 1993 a interessada não fazia a reversão mensal das provisões de docagem e que o valor de provisão de docagem acumulada até dezembro de 1993, sem correção, era de 78.729.511 e de 396.490.827 com correção. Ora, a diferença entre esses valores, 317.761.316, é justamente igual ao somatório das CM do PL devido às despesas dos meses anteriores. Ou seja, de dezembro de 1992 a dezembro de 1993 foi oferecido à tributação um valor a maior de 317.761.316.

15. Assim sendo, em janeiro de 1994 a interessada podia oferecer à tributação um valor a menor de 317.761.316.

16. O Relatório de Diligência Fiscal, a partir de uma análise do mês de fevereiro de 1994, concluiu não ter havido qualquer diminuição da base de cálculo neste mês, estendendo a mesma conclusão para os demais meses, janeiro de 1994 e março a maio de 1994 (fls. 238/240).

17. No que diz respeito à correção das provisões de docagem na parte B do LALUR, com base no que dispõe o artigo 209 do RIR/1994, sou de opinião que não merece reparo o procedimento da interessada, vez que, nos termos deste artigo, os valores que devam ser computados na determinação do lucro real de período-base futuro, registrado no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, serão corrigidos monetariamente até o balanço do período-base em que ocorrer a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUINTA CÂMARA

Fl. 8

Processo n.º : 10768.030005/98-07
Acórdão n.º : 105-15.843

respectiva adição, exclusão ou compensação (Lei nº 7.799/89, art. 28). Foi exatamente o que fez a interessada.

17. Portanto, considero IMPROCEDENTE o lançamento referente à infração 2.

18. Como já mencionado, a infração 1 é decorrente da infração 2. Assim, se considere improcedente a infração 2 não me resta outra alternativa que não a de também considerar improcedente a infração 1."

A diligência efetuada a pedido da DRJ teve como fecho (fls. 240):

"16. Afinal, passo a responder objetivamente aos quesitos formulados pela DRJ:

- A documentação de fls. 187/212, analisada conjuntamente com os demais documentos originalmente acostados ao processo, demonstra totalmente a alegação de que não houve indevida diminuição da base de cálculo do IRPJ.*
- Não deve subsistir o auto de infração. A infração corresponde a exclusões indevidas do lucro líquido do exercício (fl. 150) demonstrou-se inexistente. A outra infração apurada, compensação indevida de prejuízos fiscais (fls. 151), decorre da existência da primeira.*
- Além da análise levada a efeito nos itens anteriores, nenhum outro elemento ou informação se faz necessário ao correto julgamento do feito."*

Como se verifica, a discussão se restringe aos efeitos da correção monetária de balanço em sua expressão contábil refletida nos balanços e em sua expressão fiscal demonstrada no Lalur.

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

9

Processo n.º : 10768.030005/98-07
Acórdão n.º : 105-15.843

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso necessário foi adequadamente interposto e deve ser conhecido.

A questão pode ser resumida para fins de desenvolvimento do raciocínio no quadro elaborado pela fiscalização a fls. 140:

Mês	Despesa	Adição	Reversão	Exclusão	Diferença
Dez. 93	9.880.404	9.880.404			
Jan. 94	115.556.433	115.556.433	78.729.511	396.490.827	317.761.316
Fev. 94	167.307.927	167.307.927	115.556.433	161.051.000	45.494.567
Março 94	257.473.670	257.473.670	167.307.927	244.871.881	77.563.954
Abril 94	395.555.074	395.555.074	257.473.670	363.681.558	106.207.888
Maio 94			395.555.074	559.987.318	164.432.244

Os valores acima foram considerados pela fiscalização, sendo que apenas divergem com as bases lançadas no mês de janeiro de 1994 quando foi lançado tributo sobre Cr\$ 139.459.570 e abril de 1994, sobre Cr\$ 100.207.888. Houve lançamento também no mês de dezembro de 1994.

O quadro acima é esclarecedor e servirá para fundamentar o raciocínio de verificação acerca do acerto da decisão recorrida.

Conforme foi relatado pela fiscalização e referendado pela empresa, a adição no Lalur é feita pelo valor contábil da despesa provisionada em cada mês e sua exclusão correspondente ocorre no mês seguinte, por seu valor devidamente atualizado na forma da variação da UFIR. Sem dúvida este procedimento pode ser aceito como correto, uma vez que as adições e exclusões se anulam, não por sua expressão financeira absoluta mas pelo valor monetária relativo, uma vez que a flutuação da unidade padrão – Ufir assume expressão financeira diferenciada a cada mês que passa. A conta correspondente é controlada no Lalur, em sua parte B visando seu zeramento em alguma medida de tempo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUINTA CÂMARA

Fl. 10

Processo n.º : 10768.030005/98-07
Acórdão n.º : 105-15.843

Nenhum reparo quanto a esse equilíbrio de valores.

O que deve ser examinado é o sentido de neutralidade que norteia a sistemática de correção monetária de balanço.

Quero com isso lembrar que o equilíbrio fiscal ditado pela atualização dos valores controlados no Lalur e que influenciam a parte A por adições e exclusões não se esgota, devendo acompanhar os registros contábeis correspondentes.

Dois tipos de valores que influenciam no resultado fiscal (Lalur) podem ser constatados.

O primeiro que pode ser excluído ou adicionado para reversão futura e que não tem correspondência em registro contábil, como é o caso do Lucro Inflacionado Diferido.

O segundo que pode ser excluído ou adicionado para reversão futura e que tem correspondência em registro contábil, como é o caso das despesas provisionadas registradas no presente processo.

O primeiro caso não interessa ao processo.

O segundo caso é a própria representação do presente processo.

O equilíbrio somente será demonstrado se, diante da sistemática de redução contábil com reversão futura e da exclusão com adição futura, combinados os valores, redundar em tributação não reduzida.

Extraio do teor do relatório de diligência (fls. 240):

"... copiar fls. ... 240 – a partir do item 12 a 15.

"12. Retornando à análise do item 8 deste relatório, é de se observar que, em janeiro/1994, o lucro contábil do contribuinte foi reduzido em R\$ 115.556.433,54, valor das provisões constituídas. Com isso, seu Patrimônio Líquido também ficou desfalcado dessa parcela.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. 11

Processo n.º : 10768.030005/98-07
Acórdão n.º : 105-15.843

13. No mês seguinte (fevereiro/1994), ao proceder à correção monetária pelo índice legal de 0,3937, o valor resultante da correção do PL ficará reduzido em (R\$ 115.556.433,54 x 0,3937 = R\$ 45.494.567,00). Essa correção do PL, de natureza credora, tem por contrapartida débito em conta de resultado. O débito a menor em conta de resultado implica que o resultado contábil de fevereiro ficará majorado em R\$ 45.494.567,00. Não por acaso, esse é exatamente o valor da correção monetária, controlada na Parte B do Lalur, excluído pela fiscalizada, e que a fiscalização entendeu indedutível.

14. A exclusão corrigida, feita com observância dos mandamentos legais, tem por efeito recompor o resultado do período em face do PL diminuído e da correspondente correção monetária a menor. Não há, portanto, qualquer redução indevida da base de cálculo do IRPJ.

15. O mesmo raciocínio pode ser seguido para todos os demais meses e valores objeto de autuação, estando presentes nos autos, no entendimento desta fiscalização, todos os elementos necessários ao convencimento da doughta autoridade julgadora."

Como se pode facilmente verificar a redução no valor do PL, representado por despesa resultante de correção monetária de balanço corresponde exatamente ao valor tributado pela via da adição ao lucro real que neutraliza os efeitos da correção monetária de balanço.

Ainda, do ponto de vista legal o procedimento da empresa não merece reparo a teor do que define o artigo 28 da Lei nº 7.799/89, matriz legal do RIR vigente à época:

"Art. 209. Os valores que devam ser computados na determinação do lucro real de período-base futuro, registrados no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, serão corrigidos monetariamente até o balanço do período-base em que ocorrer a respectiva adição, exclusão ou compensação (Lei nº 7.799/89, art. 28)"

Dessa forma, não ocorre qualquer forma de redução do tributo correspondente ao período sob exame, sendo de se acolher como correto o procedimento da empresa e adequada a decisão recorrida.



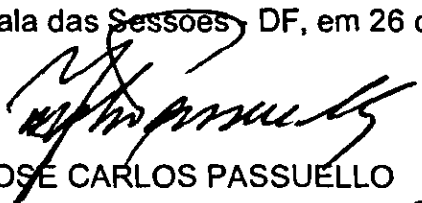
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. 12

Processo n.º : 10768.030005/98-07
Acórdão n.º : 105-15.843

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso necessário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões DF, em 26 de julho de 2006.


JOSE CARLOS PASSUELLO 