



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10768.035120/93-18
Recurso nº. : 116.677
Matéria : IRPJ - Exercícios de 1991 e 1992
Embargante : DRF NO RIO DE JANEIRO - RJ
Embargada : PRIMEIRA CÂMARA – PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : BRASVIT – COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA..
Sessão de : 03 de dezembro de 2004
Acórdão nº. : 101-94.806

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE NO JULGAMENTO. Os embargos de declaração devem ser acolhidos para suprir omissão ou esclarecer obscuridade, dúvida ou contradição contida no acórdão atacado.

IRPJ – RECURSO DE OFÍCIO. Nega-se provimento ao recurso necessário quando analisadas, com proficiência, as provas trazidas para os autos e, de resto, corretamente interpretadas as regras jurídicas aplicáveis à espécie.

DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE. Comprovada a efetiva realização dos gastos, sua necessidade, usualidade e normalidade, os mesmos são dedutíveis como despesas operacionais.

POSTERGAÇÃO DE RECEITAS. INCIDÊNCIA DA MULTA, ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA E JUROS. – Reconhecimento de receita em exercício posterior ao de competência, sem a devida correção dos efeitos nocivos da desvalorização da moeda pela atualização monetária do principal, implica postergação do pagamento do imposto. A exigência de eventual diferença de imposto, promovida por iniciativa do fisco, está sujeita à multa de lançamento de ofício e juros moratórios.

Recurso voluntário conhecido e provido, em parte. Recurso de Ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BRASVIT – COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA..

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos de declaração opostos, a fim de rerratificar o Acórdão n.º 101-92.879, de 09.11.1999, para DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da tributação as parcelas de Cr\$

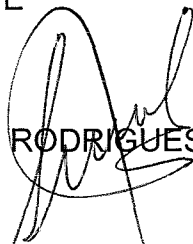
Grb

Processo nº. :10768.035120/93-18
Acórdão nº. :101-94.806

20.000.000,00 e Cr\$ 500.677.147,00, nos exercícios de 1991 e 1992, respectivamente, bem como negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM:

34 JAN 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº. :10768.035120/93-18
Acórdão nº. :101-94.806

Recurso nº. : 116.677
Embargante : DRF NO RIO DE JANEIRO - RJ

RELATÓRIO

A Divisão de Orientação e Análise Tributária da DERAT no Rio de Janeiro - RJ, com fundamento no artigo 27 do Regimento Interno, aprovado com a Portaria MF nº 55, de 1998, opõe EMBARGOS DE DECLARAÇÃO contra o decidido através do Acórdão nº 101-92.879, de 09 de novembro de 1999, por entender que ocorreu obscuridade ou dúvida no voto condutor do referido Aresto.

Em despacho exarado às fls. 929/930, com respaldo no artigo 27, § 2º do Regimento Interno, aprovado com a Portaria MF nº 55, de 1998, foram os presentes autos encaminhados a este Relator, do que resultou parecer com o teor que se reproduz:

“A Divisão de Orientação e Análise Tributária da DERAT no Rio de Janeiro – RJ, por meio da informação contida à fl. 927, propõe o encaminhamento do presente processado a esta Câmara, com o objetivo de esclarecer dúvida sobre o valor a ser excluído da base de cálculo do tributo, no ano de 1991.

De plano cumpre esclarecer que o valor da parcela identificada como derivada de “multa contratual” considerada indedutível para o efeito de determinar o lucro real, é de Cr\$ 465.658.187,00 (fls. 16 e 23), e não de Cr\$ 461.658.187,00, como consta da planilha de fl. 927.

Restou caracterizado erro na indicação dos valores a serem excluídos da tributação, seja em razão de inversão do período de competência, seja por haver sido computado valor divergente daquele efetivamente tributado.

Nessa conformidade, entendemos que devam ser admitidos os presentes EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, submetendo a questão à deliberação da Colenda Primeira Câmara para, se for o caso, re-ratificar o Acórdão nº 101-92.879, de 09 de novembro de 1999.”

É O RELATÓRIO.



Processo nº. :10768.035120/93-18
Acórdão nº. :101-94.806

V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

Com vistas a sanar os equívocos ocorridos, notadamente quando da indicação dos valores a serem excluídos da tributação, proponho a esta Câmara sejam admitidos os EMBARGOS DE DECLARAÇÃO propostos pela Divisão de Orientação e Análise Tributária da DERAT no Rio de Janeiro - RJ, com fundamento do artigo 27 do Regimento Interno deste Conselho, aprovado com a Portaria nº 55, de 1998.

Como consta do relato, deve ficar consignado que o valor da parcela identificada como derivada de "multa contratual" considerada indedutível para o efeito de determinar o lucro real, é de Cr\$ 465.658.187,00 (fls. 16 e 23), e não de Cr\$ 461.658.187,00, como consta da planilha de fl. 927. Dessa forma, na conclusão do voto tais valores deverão ser restaurados ou simplesmente mantidos como anteriormente constava do Aresto atacado.

Assim sendo, o voto proferido naquela oportunidade, com as correções devidas, passa a ter esta redação:

"O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Através do "TERMO DE VERIFICAÇÃO DA ESCRITA FISCAL" de fls. 65, restou consignado que a recorrente deveria apresentar a documentação capaz de comprovar o lançamento efetuado:

".b – em 12.90, fls. 612 do L. Diário nº 15, MERC. REVENDIDAS, no valor de \$ 20.000.000,00 (obs. créd. É em REC. DIFERIDAS)."

Em resposta (fls. 79/80), a recorrente declarou:

"Para atendimento em tempo hábil dos recolhimentos do IRPJ, foi elaborado um Balanço Preliminar em 31.12.80. Quando da versão final do Balanço Patrimonial de dez./90, constatou-se que a conta Capital Social, apresentava valor superior ao Capital Social registrado no montante de CR\$ 20.000.000,00 provocado por erro da CM do capital que agregou a conta de Reserva de CM do Capital, o montante do próprio capital.....

.....
Para regularização do saldo da conta de reserva de Correção Monetária do capital, procedemos lançamento extra-contábil de ajuste."

As Declarações de Rendimentos juntadas por cópias às fls. 621/628 registra Capital de CR\$ 20.000.000,00 e Reserva de Capital de CR\$ 169.024.817,00.

Processo nº. :10768.035120/93-18
Acórdão nº. :101-94.806

A Fiscalização não contesta, ao revés confirma, tratar-se de lançamento de ajuste que envolveu as conta: "Reserva de Correção Monetária do Capital Social", "Resultado de Correção Monetária", "Receitas de Vendas de Mercadorias" e "Receitas Diferidas", fls. 02 o Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal.

O fundamento da glosa está centrado no argumento posto no sentido de que a recorrente:

"... não fundamentou o fato do ajuste ter sido em conta de Custo de Mercadoria, reduzindo indevidamente o "Lucro tributável" com a anulação de Receita de Vendas."

É certo que ocorreu, de fato, majoração do custo das mercadorias vendidas, em razão de o ajuste ter sido promovido envolvendo referida conta e a de "Receitas Diferidas". Só que, conforme sustentado pela recorrente, a regularização desse segundo equívoco ocorreu com a escrituração do movimento verificado no mês de janeiro de 1991, fato não contestado tanto pela Fiscalização quanto pela autoridade julgadora singular.

Portanto, se diferença de imposto existiu, o lançamento tributário deveria ser promovido tendo por base a regra jurídica que prescreve observância do período de competência para escrituração de receitas, rendimentos, despesas, custos etc..

Vale dizer, o caso concreto diz respeito a postergação do pagamento do tributo, se verificado que haveria diferença de imposto ou atualização monetária.

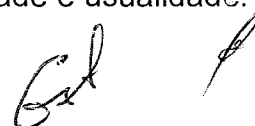
No particular, a decisão recorrida merece reforma.

A glosa dos gastos suportados está fundamentada no fato de que não teria restado comprovado a necessidade das despesas para que pudesse ser admitida sua dedução. Em conseqüência, o dispêndio realizado com viagens foi considerado de natureza particular.

Ainda por falta de apresentação da documentação comprobatória, foi mantida a exigência tributária por parte da autoridade julgadora monocrática.

Em seu recurso para este Conselho a contribuinte mantém a mesma linha de argumentação, sem contudo produzir a prova de que os gastos suportados o foram em viagens realizadas no interesse do empreendimento.

A legislação de regência impõe, para dedutibilidade de dispêndios realizados pela pessoa jurídica, a título de despesas operacionais, que sejam satisfeitas as condições de necessidade, normalidade e usualidade.



Não basta comprovar que os gastos foram suportados, há, ainda, que serem satisfeitas a demais condições estabelecidas pela legislação de regência.

Os gastos suportados com o fretamento de táxi aéreo foram glosados em razão de que:

“Apesar de intimada, a fiscalizada não apresentou qualquer elemento comprobatório para a necessidade dos gastos efetuados, ou prova cabal de que as viagens seriam em benefício da empresa.”

Em sua impugnação a contribuinte sustenta tratar-se de despesa com transporte, serviço prestado em favor de terceiro, representante por ela credenciado, cuja autorização estaria prevista na cláusula 2.2.1 do contrato firmado entre as partes.

O mencionado “Instrumento Particular de Contrato de Representação Comercial”, firmado entre a recorrente – “Representada” e “Fazenda Santa Edwiges Ltda.” – Representante, prevê textualmente:

“2.2 Correrão por conta exclusiva do REPRESENTANTE todas e quaisquer despesas por ele incorridas na condução de suas atividades, inclusive, mas não limitadas a, despesas de representação junto a clientes, telefone, telex, telegramas, postagem, frete, seguro, impressão de papeis, brindes, gratificações, refeições, transporte aéreo ou rodoviário, hospedagem, e quaisquer outras.

2.2.1 A REPRESENTADA poderá eventualmente, a seu exclusivo critério, custear despesa da REPRESENTANTE, relacionadas com a promoção dos seus interesses comerciais, estando neste caso autorizada neste ato, a debitar a importância em questão, na data que ocorreu a despesa, abatendo-a posteriormente, devidamente atualizada, no primeiro pagamento a ser efetuado ao REPRESENTANTE.”

Como se constata, qualquer pagamento efetuado pela recorrente, por força do contrato celebrado, corresponde, na essência, a um adiantamento de recursos ao “Representante”, não constituindo, portanto, despesa da “Representada”, a menos que ficasse provado haver sido pago, a título de comissão de representação comercial, apenas a diferença entre o valor devido e aquele que corresponda aos pagamentos realizados antecipadamente em consequência da autorização contida na cláusula retro.

Vale dizer, os adiantamentos efetuados pela recorrente a seu Representante Comercial, identificados como desembolsos realizados para pagamento de despesas deste último, devem necessariamente ser registrados em conta do Ativo, vez que correspondem a créditos que a recorrente tem o direito de recebê-los por ocasião do acerto da comissão devida em razão do contrato de representação firmado entre as partes.



A apropriação, como despesa, tanto do valor das comissões, quanto dos gastos suportados por conta e ordem do "Representante", implica dedução em duplicidade destes últimos, o que leva, inegavelmente, a uma indevida redução do resultado do exercício.

A decisão recorrida, quanto a este item, não merece reforma.

Segundo o que consta do "TERMO DE VERIFICAÇÃO E DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL", a recorrente teria praticado liberalidade quando pagou juros à empresa IHARABRAS, vez que as dívidas foram liquidadas antes das datas fixadas para vencimento das obrigações.

Com razão a recorrente quando sustenta tratar-se, na verdade, da variação cambial ocorrida entre a data das aquisições dos produtos e a data de liquidação das obrigações.

Os documentos de fls. 840/857 comprovam a realização do negócio jurídico nas condições por ela explicitadas, dando legitimidade aos gastos que foram apropriados como custos ou despesas operacionais.

De conseqüência, merece reforma, no particular, a decisão recorrida.

Em sua impugnação a contribuinte sustentou:

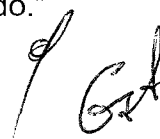
"49. Destaque-se desde logo, que não se argüi no caso a indedutibilidade da glosa, mas sim, o fato de que a competência para reconhecer da despesa estaria infringida em razão da antecipação do gasto com relação ao exercício no qual deveria ser validamente considerado."

Atendendo tão somente ao argumento de que teria havido erro na indicação do valor glosado, a autoridade julgadora monocrática inadmitiu a tese de que o fundamento da glosa teria sido a inobservância do período de competência, mantendo a exigência por entender que se trata, no caso, da indedutibilidade do gasto como despesas operacional.

O fundamento da glosa restou claro com a descrição feita pela autoridade lançadora (fls. 22/23):

"(1.) MULTAS – Caracterizada pelo lançamento indevido de multa contratual neste exercício, antecipando o fato gerador da obrigação da pessoa jurídica fiscalizada. A empresa, teve multa contratual decorrente de inadimplemento de cláusula que a obrigava a vender certa quantidade de mercadorias para a FAE – MINIST. DE EDUCAÇÃO, conforme contrato assinado em 30.10.91.

.....
A cláusula Segunda do contrato, trata do prazo que seria de 90 dias. Logo o vencimento do mesmo seria em 1992, e não há o que ser dedutível como multa, em 1991, o valor lançado."



Como resta evidenciado, a Fiscalização sequer questionou a natureza jurídica da obrigação e sua dedutibilidade como despesa operacional. A glosa, na essência, ocorreu em razão de ter sido promovido, segundo registrado pelo próprio autuante, a antecipação na apropriação da despesa, sem que fosse observado o princípio da competência.

A questão fica mais evidenciada quando se tem presente a descrição constante da peça básica (fls. 15):

“Glosa de despesa de multa contratual decorrente de lançamento indevido neste exercício, antecipando o fato gerador da obrigação de pagamento pela pessoa jurídica, pois o vencimento é do exercício seguinte conforme consta do item II (1) do Termo de Verificação lavrado nesta data...”.

A antecipação de custo ou despesa caracteriza postergação do pagamento do tributo, matéria que está sujeita a disciplina própria, cabendo o lançamento observar as regras jurídicas que tratam do assunto. Por outro lado, inadmissível a manutenção da exigência por outro fundamento jurídico que não aquele invocado no lançamento tributário efetuado.

A decisão recorrida, quanto a este item, não pode prosperar.

A recorrente, desde a fase impugnativa, se insurge tão somente quanto à aplicação de quaisquer outros encargos, no caso da postergação do pagamento do tributo, que não aqueles equivalentes a juros moratórios.

Ocorre que o mandamento jurídico introduzido pelo Decreto-lei nº 1.598, de 1977, deixa claro que ocorrendo postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao que seria devido, por inobservância do período de competência, na escrituração de receitas, tal fato constitui fundamento para lançamento e exigência do imposto ou sua eventual diferença, além da atualização monetária ou multa.

Tal entendimento se acha sedimentado através de farta jurisprudência deste Colegiado, cabendo aqui transferir, dentre outras, a ementa do Acórdão nº 101-75.111, de 1984:

“CORREÇÃO MONETÁRIA E MULTA – Sendo o valor corrigido a nova tradução monetária do débito não pago na época própria, a parcela correspondente à atualização tem a mesma natureza jurídica da obrigação que corresponde; desta forma, o pagamento espontâneo do imposto fora do prazo legal sem atualização do seu valor enseja o lançamento de ofício para cobrança da diferença de tributo pela correção monetária. A multa de lançamento de ofício incidente sobre a parcela de correção monetária do imposto, ou diferença de imposto, é devido quando a iniciativa para lançamento e cobrança couber ao fisco.”

Deve ser mantida, nesta parte, a decisão recorrida.

Por último deve ser apreciado o Recurso de Ofício interposto pela autoridade julgadora de primeiro grau.

O Recurso *ex officio* preenche as condições de admissibilidade, eis que foi o mesmo interposto pela Autoridade Julgadora singular com respaldo no Artigo 34, do Decreto n.º 70.235/72, combinado com as alterações da Lei n.º 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 decisão prolatada pela Autoridade Julgadora monocrática, na parte que exonerou o sujeito passivo da referida parcela do crédito tributário, se processou 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.

Com vistas a proporcionar aos demais Conselheiros o conhecimento de tudo quanto restou decidido pela autoridade julgadora singular, peço vênha para aqui reproduzir os fundamentos lançados no ato decisório, por traduzirem fielmente o entendimento assente neste Colegiado:

“1 – Omissão de receitas – diferença de estoque

A autuação não pode prosperar, pois a fiscalização comparou o peso líquido, em kg, como a quantidade, em litros, considerando haver identidade das unidades, esquecendo-se que a relação entre massa e volume é definida como massa específica ou densidade, e varia e acordo com a substância. O valor lançado resultou da diferença entre o total das aquisições em kg e o total das vendas em litros, levantados através da ficha de controle de estoque de fls. 143/144, multiplicada pelo custo unitário. Na demonstração do valor lançado, às fl. 34, as unidades estão rasuradas.

O valor deste item deve ser, então excluído do lançamento.

.....
10 – Adições não computadas na apuração do lucro real – multa indedutível.

Ao contrário do alegado, o motivo da glosa foi a indedutibilidade da multa, como o próprio título define e, também, o quadro resumo de fls. 40, e não a competência para conhecer da despesa. A glosa ocorreu no exercício em que foi lançada a despesa, não se tratando de caso de postergação.

Multas pagas não compõem o elenco de despesas normais à empresa, sendo, portanto, indedutíveis. Deste modo a ação fiscal não merece censura, exceto quanto ao valor que, conforme fls. 189, deve ser retificado para CR\$ 461.658.187..

.....
A lei nova aplica-se a ato ou fato não definitivamente julgados, quando lhes comine penalidade menos severa que a prevista na

Processo nº. :10768.035120/93-18
Acórdão nº. :101-94.806

lei vigente ao tempo de sua prática. Assim, face à incidência do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, por força do disposto no artigo 106, inciso II, letra c, do Código Tributário Nacional e no Ato Declaratório (Normativo) SRF/COSIT n.º 01, de 07-01-97, as multas de ofício de 100% e 300% devem ser reduzidas para 75% e 150%, respectivamente.

MULTA POR ATRASO

A multa por atraso na entrega da declaração de IRPJ – ex. 92 é indevida, uma vez que a declaração foi entregue, conforme recibo de fls. 614, dentro do prazo, prorrogado pela Port. MEFP 362, de 29.04.92.

JUROS DE MORA

Os juros de mora foram calculados de acordo com a legislação vigente, citada no auto de infração. Entretanto, face ao disposto na IN 32/97, deve ser excluída parcela de juros de mora – TRD, no período entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991.”

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, relativamente ao crédito tributário que exonerou, entendo que deva ser negado Provimento ao Recurso de Ofício.”

Por todo o exposto, voto no sentido de que seja re-ratificado o Acórdão nº 101-92.879, de 09 de novembro de 1.999, para que seja dado provimento, em parte, ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, para excluir da tributação as parcelas de Cr\$ 20.000.000,00 e Cr\$ 500.677.147,00, nos exercícios de 1991 e 1992, respectivamente; bem como negar provimento ao recurso de ofício.

Brasília - DF, 03 de dezembro de 2004.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

