

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO Nº 10.768/041.619/93-38

SESSÃO DE 17 DE MAIO DE 1995

ACÓRDÃO Nº 101-88.329

RECURSO Nº 108.739 - I.R.P.J. - Exercícios de d1989 a 1991.

RECORRENTE: C. R. ALMEIDA S.A. - ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES

RECORRIDA: D.R.F. NO RIO DE JANEIRO-RJ

I.R.P.J. - OBRAS CONTRATADAS COM ENTIDADES GOVERNAMENTAIS. PREÇOS. CORREÇÃO MONETÁRIA. RESULTADOS NÃO REALIZADOS. EXCLUSÕES DO LUCRO LÍQUIDO. - A apropriação dos resultados apurados na execução de obras contratadas com entidades governamentais, com prazo superior a um ano, deve observar o regime de caixa, ou seja, a tributação ocorre no período em que a receita restar realizada. A parcela correspondente à atualização monetária do preço contratado ou faturado, por significar mera reposição do valor de compra da moeda, não pode ser tributada segundo o denominado regime de competência, sob pena de desvirtuar e comprometer o instituto da postergação do pagamento do tributo, como também de ser frustrado o objetivo visado pela norma legal.

REALIZAÇÃO DE RECEITAS. - Consideram-se realizadas as receitas quando a empresa, na qualidade de titular do direito dos créditos, os cede em definitivo para terceiros, tal como ocorre no caso de quitação de dívidas e aquisição de bens.

CORREÇÃO MONETÁRIA. EXCESSO. - Em razão dos princípios da legalidade cerrada e da tipicidade, para incidir a tributação pelo Imposto de Renda há que existir norma legal que descreva abstratamente a hipótese e os fatos concretamente acontecidos se subsumam, de forma inconteste, ao tipo legal descrito.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - T.R.D. -Tendo presente o disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei Nº 8.218.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. É direito do sujeitos passivo, no caso de lançamento "ex officio", compensar seus próprios prejuízos com eventuais matérias apuradas pela Fiscalização.

RECURSO DE OFÍCIO. IMPROCEDÊNCIA. - Quando guardar conformidade com a legislação de regência e com as provas apresentadas e juntadas ao processo, a decisão proferida pela autoridade julgadora singular, reconhecendo direito do contribuinte deve ser confirmada, negando-se, de consequência, provimento ao recurso.

Recursos conhecidos, provido o voluntário e negado o "ex officio".

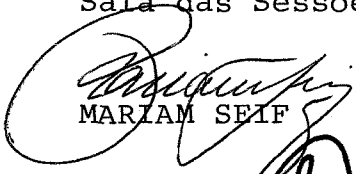


Acórdão nº 101-88.329

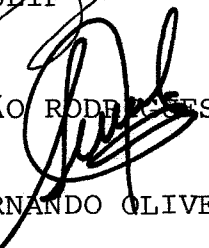
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por C.R. ALMEIDA S.A. - ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da tributação as importâncias especificadas no voto do Relator, e negar provimento ao recurso de ofício.

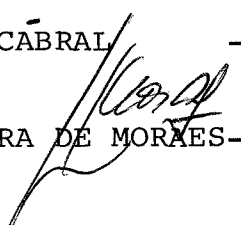
Sala das Sessões, em 17 de MAIO de 1995.


MARIAM SEIF

- Presidente


SEBASTIÃO RODRIGUES CÂBRAL

- Relator


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

Procurador da
Fazenda Nacio-
nal

VISTO EM SESSÃO DE: 22 SET 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, CELSO ALVES FEITOSA, RICARDO JOSÉ DE SOUZA PINHEIRO (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro RAUL PIMENTEL.



RECURSO Nº 108.739

ACÓRDÃO Nº 101-88.329

RECORRENTE: C. R. ALMEIDA S.A. - ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES

RECORRIDA: D.R.F. NO RIO DE JANEIRO-RJ

R E L A T Ó R I O

C. R. ALMEIDA S.A. ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C. - MF sob o nº 33.317.249/0001-04, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro-RJ que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve em parte a exigência do crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 03, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

As irregularidades apuradas pela Fiscalização encontram-se resumidas na contestação de fls. 250/272, nestes termos:

"2.1 - omissão de variação monetária ativa

A empresa deixou de reconhecer, para fins de apuração do lucro real, a atualização dos direitos de créditos que detém sobre o Estado do Paraná.

Valor tributável:

período-base de 1988.....Cz\$	133.722.168.244
período-base de 1989.....Ncz\$	3.855.876.472
período-base de 1990.....Cr\$	69.441.300.153
período-base de 1991.....Cr\$	634.130.310.197
ano-calendário de 1992.....Cr\$	7.594.282.853.799

.....

2.2 - apropriação de receitas realizadas

As contas a receber, relativas à Estrada de Ferro Central do Paraná, foram creditadas tendo como contrapartida, empréstimos bancários, cessão de créditos a outras empresas ligadas e aquisição de ativos, motivos pelos quais foram consideradas recebidas as correspondentes receitas:



ACÓRDÃO Nº 101-88.329

valor tributável:

período-base de 1988.....	Cz\$	1.496.295.949
período-base de 1989.....	NCz\$	103.597.957
período-base de 1990.....	Cr\$	1.008.821.199
período-base de 1991.....	Cr\$	2.230.843.698
ano-calendário de 1992.....	Cr\$	26.735.572.951

.....

2.3 - correção monetária sobre receitas realizadas

A atualização monetária, na forma do art. 28 do DL 2341/87, dos valores diferidos pela impugnante no item anterior, tornou-se necessária, desde o momento da realização das receitas até o final do respectivo período, para ~~anular-se~~ o efeito que essas rendas estariam gerando sobre o patrimônio líquido.

valor tributável:

período-base de 1988.....	Cz\$	2.081.318.181
período-base de 1989.....	NCz\$	26.110.722
período-base de 1990.....	Cr\$	1.231.662.966
período-base de 1991.....	Cr\$	1.117.056.977
ano-calendário de 1992.....	Cr\$	57.604.400.605

.....

2.4 - incorreção na apuração do resultado

Em razão de cisão, foi levantado, no dia 05/12/88, um balanço e declarado prejuízo fiscal de Cz\$ 177.080.327.977, obtido tomando-se como base o lucro líquido depois do imposto de renda provisionado.

valor tributável:

período-base de 1988.....	Cz\$	45.325.334.478
---------------------------	------	----------------

.....

2.5 - majoração indevida de prejuízo fiscal do período

O prejuízo fiscal apurado na forma do item anterior não obedeceu à proporcionalidade estabelecida pelo art. 33 do DL 2341/87.

valor tributável:

período-base de 1988.....	Cz\$	4.940.541.100
---------------------------	------	---------------

.....

2.6 - realização de reserva de reavaliação

ACÓRDÃO Nº 101-88.329

A empresa aumentou seu capital em agosto de 1990, conforme AGE datada de 07/08/90, com a utilização de reserva de reavaliação sobre bens móveis, sem proceder à obrigatória adição ao lucro real.

valor tributável:

período-base de 1990.....Cr\$ 1.721.959.792

2.7 - excesso de correção monetária devedora

A impugnante efetuou doação de numerário a partido político, através da emissão de cheque compensado na conta da EPC - EMPRESA BRASILEIRA DE PARTICIPAÇÕES E CONSTRUÇÕES cujo sócio é o Sr. Paulo César Cavalcante Farias, sem considerar, na contabilidade, a efetiva saída desses recursos.

valor tributável:

ano-calendário de 1992.....Cr\$ 1.872.076.400

Como nos exercícios sob exame a fiscalizada declarou prejuízo fiscal, o montante líquido tributável foi obtido mediante o seguinte critério (v. demonstrativo de fls. 04 a 08):

período-base de 1988

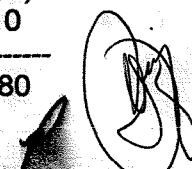
prejuízo fiscal retificado por revisões anteriores (fls. 71/81 e 1188).....	(Cz\$ 183.425.293.655)
adições efetuadas nestes autos.....	Cz\$ 187.565.657.952
saldo a tributar.....	Cz\$ 4.140.364.297

período-base de 1989

prejuízo fiscal retificado por revisão anterior (fls. 71/81).....	(NCz\$ 2.448.944.057)
adições efetuadas nestes autos.....	NCz\$ 3.985.567.151
saldo a tributar.....	Ncz\$ 1.536.623.094

período-base de 1990

prejuízo fiscal retificado por revisão anterior (fls. 71/81).....	(Cr\$ 73.091.802.130)
adições efetuadas nestes autos.....	Cr\$ 73.403.744.110
saldo a tributar.....	Cr\$. 511.941.980



ACÓRDÃO Nº 101-88.329

período-base de 1991

prejuízo fiscal declarado (fls. 111-v).....(Cr\$ 653.026.399.340)
adições efetuadas nestes autos.....Cr\$ 637.478.210.872

prejuízo fiscal ajustado.....(Cr\$ 15.548.188.468)

ano-calendário de 1992

prejuízo do período (fls. 19).....(Cr\$ 9.435.409.391.119)
adições a serem consideradas.....Cr\$ 7.680.574.903.755"

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 177 a 199, foi proferida decisão pela autoridade julgadora singular (fls. 273/276), cuja ementa tem esta redação:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

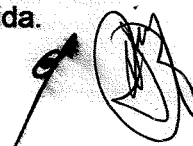
EXCLUSÕES DO LUCRO LÍQUIDO - Do lucro líquido somente se permitem excluir as receitas não tributáveis e os resultados cuja tributação seja por lei diferível. Entre eles não se enquadram as atualizações sobre direitos de créditos. Além do mais, se o ajuste monetário dos créditos não se efetua na data do encerramento do balanço, o valor do ajuste constitui parcela do lucro real desviado da incidência do imposto de renda, por omissão de variação monetária ativa.

CESSÃO DE DIREITOS - A cessão de créditos, obtidos junto a órgãos governamentais, em proveito da aquisição de ativos, empréstimos bancários e quitação de dívidas anteriores, confirma que ganhos potenciais transmutaram-se (SIC) em realizações concretas, antecipando o recebimento de receitas cuja tributação estava pendente e que, com isso, agora ficaram sujeitas à incidência tributária no conceito do inciso II, artigo 282 do RIR/80.

ATUALIZAÇÃO DE VALORES DIFERIDOS - O diferimento produzido extra-contabilidade em contrapartida de receitas lançadas diretamente em resultado, desvirtua, no período seguinte, o saldo da correção monetária do balanço. Neste contexto, a atualização dos valores diferidos no LALUR visa anular o excesso de correção monetária ocasionalmente gerado sobre o patrimônio líquido.

PROVISÃO PARA O IMPOSTO DE RENDA - Para fins de obtenção do lucro fiscal, do lucro líquido do exercício não se admite excluir a provisão para o imposto de renda, por ausência de amparo legal.

CISÃO - O resultado fiscal declarado pela empresa cindida deve obedecer à proporcionalidade estabelecida pelo artigo 33 do Decreto-lei nº 2341/87.. Não obstante, o fisco não pode tributar além da diferença efetivamente devida.



ACÓRDÃO Nº 101-88.329

RESERVA DE REAVALIAÇÃO - O valor da reserva de reavaliação será computado na determinação do lucro real no período-base em que a reserva for utilizada para aumento do capital social, no montante capitalizado.

EXCESSO DE CORREÇÃO MONETÁRIA DEVEDORA - A doação de recursos sem a necessária baixa no patrimônio da doadora, enseja distorções no resultado contábil do período com consequência fiscal, no ano seguinte, materializada por um excesso de despesa de correção monetária.

PREJUÍZO COMPENSÁVEL - Mesmo no caso de procedimento de ofício, é de se compensar prejuízo fiscal apurado em exercício anterior.

TAXA REFERENCIAL - Na esfera administrativa, a autoridade julgadora não tem competência jurisdicional para apreciar alegação de ilegalidade de ato ao qual a sua atividade é vinculada.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE COM AUTORIZAÇÃO PARA COMPENSAR PREJUÍZO."

Cientificada dessa decisão em 08 de abril de 1994 (A.R. de fls. 280), a contribuinte ingressou com apelo para este Conselho, onde, na essência, mantém a mesma linha de argumentos expendidos na fase impugnativa, sendo lido em Plenário (Lê-se) o inteiro teor do recurso de fls. 283 a 350.

É o relatório.

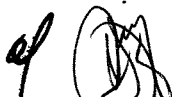
V O T O.

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

I - VARIAÇÃO MONETÁRIA DE CONTAS A RECEBER

De acordo com o descrito no "Termo de Verificação Fiscal" de fls. 14/42, a recorrente é titular de inúmeros créditos, todos pendentes de pagamento, oriundos de obras que foram executadas para o Governo do Estado do Paraná, no ano de 1975. A partir do exercício social de 1986, a empresa passou a reconhecer contabilmente tais créditos, diferindo as receitas correspondentes com registros efetuados no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR.



ACÓRDÃO Nº 101-88.329

O artigo 282 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 1980, dispõe textualmente:

"Art. 282 - No caso de empreitada ou fornecimento contratado, nas condições dos artigos 280 ou 281, com pessoas jurídicas de direito público, ou empresas sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização, observadas as seguintes normas (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 10, § 3º, e Decreto-lei nº 1.648/78, art. 1º, I):

I - poderá ser excluída do lucro líquido do exercício, para efeito de determinar o lucro real, parcela do lucro da empreitada ou fornecimento computado no resultado do exercício, proporcional à receita dessa operações consideradas nesse resultado e não recebido até a data do balanço de encerramento do mesmo exercício social;

II - a parcela excluída nos termos do inciso I deverá ser computada na determinação do lucro real do exercício social em que a receita for recebida.

Parágrafo único - Se o contribuinte subcontratar parte da empreitada ou fornecimento, o direito ao diferimento de que trata este artigo caberá a ambos, na proporção da sua participação na receita a receber (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 10, § 4º)."

É incontroverso que os créditos derivam da execução de contrato celebrado entre a recorrente e o Estado do Paraná para construção de estrada de ferro, como também o fato de que os mesmos encontram-se pendentes de pagamento.

A Fiscalização entendeu que o caso sob exame se subsume ao comando legal inserto no artigo 18 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, por se tratar de direitos de créditos, justificando o lançamento do tributo, no entanto, firme no entendimento segundo o qual:

"Tais receitas, embora ainda pendentes de pagamento, passam a formar Patrimônio Líquido, gerando saldo devedor de correção monetária nos exercícios posteriores.

(...) as contas a receber, uma vez contabilizadas, não sofrem atualização monetária, gerando descompasso entre as receitas e despesas de correção monetária."

Na essência a controvérsia pode ser fixada sob o ponto seguinte: a correção monetária de valores diferidos em razão do disposto no artigo 282 do R.I.R. aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, controlados na parte "B" do LALUR, deve ser apropriada em cada período-base, ou sua apropriação, para efeito de determinar o lucro real, deve ocorrer quando da realização da receita correspondente.



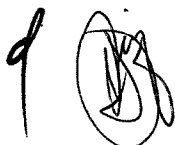
ACÓRDÃO Nº 101-88.329

Por entender que as citadas receitas integram o Patrimônio Líquido e, de consequência, geram correção monetária devedora, sendo que, por outro lado, a falta de atualização das parcelas registradas em contas a receber assinalam um descompasso entre receitas e despesas de correção monetária, a Fiscalização fez computar, em cada período-base seguinte àquele em que foi registrada a receita, a correspondente variação monetária.

Na fase impugnativa a contribuinte sustenta que a exigência tributária, no particular, não pode prosperar tendo em vista que: i) os créditos com entidades de direito público, decorrentes de contratos de longo prazo, quando diferida a sua tributação mediante registro na parte "B" do LALUR, após o advento do Decreto-lei nº 2.341, de 1987, deverão ser tributados corrigidos monetariamente; ii) embora tenha sido invocado o disposto no artigo 18 do Decreto-lei nº 1598, de 1977, e o declarado através do Parecer Normativo CST nº 186, de 1978, a atualização monetária não geraria qualquer alteração no lucro operacional, vez que mencionado dispositivo traduz um regra geral, a qual admite exceções, qual seja, ao se permitir a postergação do principal (lucro) para a data do efetivo recebimento, os créditos das variações monetárias correspondentes também serão prosterogados.

Segundo o parecer de fls. 250/272, que serviu de base para a decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática: i) os créditos havidos têm origem na ação de indenização movida pela empresa contra o Estado do Paraná, em razão do contrato firmado para construção de uma ferrovia, os quais foram reconhecidos por sentença transitada em julgado, mas ainda pendentes de pagamento, com previsão da incidência de correção monetária e juros sobre o principal; ii) o texto legal invocado é claro no sentido de que, em situações como a presente, a correção monetária é medida coercitiva, devendo ser incluídas na determinação do lucro operacional as variações monetárias dos direitos de créditos, sem excepcionar a espécie tratada nestes autos, sendo certo que os créditos estão abrangidos pelo regime de competência, sem retardamento das consequências fiscais para o momento em que forem recebidas; iii) o artigo 282 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, faculta à contribuinte o diferimento da tributação do lucro auferido com empreitada contratada nas condições estabelecidas pelos artigos 280 e 281 do citado Decreto, sendo certo que a legislação citada em nenhum momento previu o diferimento da atualização monetária de receitas, mas tão somente do lucro. A apropriação da contrapartida dessas atualizações só poderia ser diferida para o exercício do recebimento, caso houvesse previsão legal específica, o que inócorre, no caso.

Reconhece a recorrente que a Fiscalização incorreu em lamentável equívoco quando tomou por base de cálculo parcelas diferidas que abrangem, inclusive, atualizações de valores originais diferidos e simples transferências de contas, sustentando, todavia, ser improcedente a exigência ainda que o fato ocorrido tivesse sido a falta de atualização monetária de créditos pendentes de recebimento, derivados de contratos de longo prazo firmados com o poder público, com diferimento da tributação mediante registro no LALUR.



ACÓRDÃO Nº 101-88.329

Segundo o disposto no artigo 28 do Decreto-lei nº 2.341, de 1987, “os valores que devem ser computados na determinação do lucro real de período-base futuro, registrados no Livro de Apuração do Lucro Real, serão corrigidos monetariamente até o balanço do período-base em que ocorrer a respectiva adição, exclusão ou compensação.”

A questão se resolve pela simples análise e aplicação dos dispositivos legais invocados, ou seja: i) a legislação permite que os resultados positivos auferidos na execução de empreitada ou fornecimento contratados com o poder público tenham sua tributação diferida para o exercício social em que ocorrer o efetivo recebimento da receita; ii) o controle do diferimento é efetuado mediante registro na parte “B” do LALUR; iii) os valores assim controlados devem ser corrigidos monetariamente até seu oferecimento à tributação.

Não resta qualquer dúvida de que a legislação adotou o denominado regime de caixa, ou seja, os lucros são tributados quando efetivamente recebida a receita correspondente. A empresa deve registrar contabilmente tanto os custos do empreendimento quanto as receitas faturadas contra a pessoa jurídica contratante. O resultado obtido pelo confronto entre custos e receitas corresponde, quando positivo, ao lucro auferido, o qual deverá ter sua tributação diferida segundo permissão legal.

Pelo exposto, entendo que a decisão recorrida merece reforma quanto a este item.

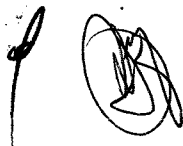
II - RECEITAS APROPRIADAS POR REALIZADAS.

O lançamento tributário resulta do fato de haver a Fiscalização considerado como realizadas receitas correspondentes a créditos oferecidos como garantia de empréstimos bancários, cedidos a empresas ligadas ou utilizados para pagamento no caso de aquisição de bens pertencentes a seu ativo.

Contestando os argumentos expendidos na fase impugnativa, a Fiscalização sustenta (fls. 260/261):

“Embora a requerente tenha se conformado parcialmente a este respeito, entendo que no caso de créditos, cedidos em garantia sob a cláusula “pro solvendo”, não ocorre a liberação do cedente, conseqüentemente as receitas só poderiam ser reconhecidas no momento da quitação por parte do devedor originário, notadamente o Estado do Paraná.

Dentro da filosofia para apuração do resultado do contrato em causa, a apropriação do lucro se dá na proporção da realização das receitas, isto é, a legislação concede o benefício da suspensão tributária apenas até o ato do recebimento destas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO Nº 10.768/041.619/93-38

ACÓRDÃO Nº 101-88.329

Ocorre, no entanto, que a autuada cedeu o direito sobre alguns de seus créditos para adquirir ativos, obter empréstimos bancários e quitar dívidas anteriores, sendo confirmado que nessas transações houve, de fato, deslocamento desses direitos do patrimônio da cedente para o das cessionárias, razão pela qual foi creditada a denominada "contas a receber" (v. volume I, anexo).

Consequentemente, ganhos tidos como apenas potenciais foram trasmutados em realizações concretas, representadas, inclusive, por operações de compra e venda, antecipando o recebimento de receitas antes pendentes e, como tal, agora sujeitas à incidência tributária no conceito do inciso II do artigo 282 do RIR/80.

Apesar da impugnante se dizer responsável pela solvência do devedor originário, nenhum documento traz à colação. Nem um instrumento público ou particular, estipulando tal exigência, é exibido para convencer. A falha apenas induz ao raciocínio de que cedente excluiu-se da responsabilidade nos termos do artigo 1.074 do Código Civil Brasileiro."

Na fase recursória traz a autuada farta documentação com a finalidade específica de comprovar que teria ocorrido cessão de créditos sob a cláusula "pro solvendo", como também que alguns créditos teriam sido dados em garantia, ficando afastada, portanto, a alegada realização das receitas correspondentes.

Analisadas as peças que integram os presentes autos, pode-se concluir que efetivamente foram arrolados créditos sobre os quais não ocorreu a alegada cessão definitiva para terceiro, devendo ser excluídas da base de cálculo, nos exercícios de 1989, 1990, 1991, 1992 e 1993, respectivamente, as parcelas de CZ\$ 1.289.579.063, NCz\$ 43.540.321, Cr\$ 342.642.281, Cr\$ 2.022.819.833 e Cr\$ 4.377.278.143.

III - CORREÇÃO MONETÁRIA DA RECEITA REALIZADA

Com razão a recorrente quando afirma às fls. 322, "*verbis*":

"A materialização da obrigação de CORREÇÃO MONETÁRIA DAS CONTAS A RECEBER, constante dos itens I.3, II.3, III.3, IV.3 e V.3 do TVF está inseparavelmente vinculada à efetiva ocorrência da APROPRIAÇÃO DE RECEITAS AO LUCRO LÍQUIDO, mencionada nos itens I.2, II.2, III.2, IV.2 e V.2 daí a sua materialização estar condicionada à mesma conclusão dos fatos, cuja improcedência parcial foi fundamentada quando foram analisadas as parcelas tributadas naqueles itens.



ACÓRDÃO Nº 101-88.329

Todavia, mesmo que procedente fosse a correção monetária de algumas das parcelas adotadas como base de cálculo, tal atualização somente poderia ser efetuada até a data em que a receita fosse considerada realizada, pois, a partir dessa data, os recursos recebidos (realizados) já teriam passado a integrar o circulante, gerando rendimentos tributáveis ou estariam empregados em outros bens do imobilizado, gerando correção monetária.

Deste modo, não faz sentido exigir-se atualização dos valores após a data de sua realização, sob pena de dupla atualização monetária."

Como fácil é concluir, a exigência tributária de que cuida este tópico, está direta e inseparavelmente vinculada ao que restou decidido sobre a matéria constante do item anterior.

Resta, contudo, definir até que data deve incidir a atualização monetária sobre os valores admitidos pela recorrente como efetivamente realizados. Ora, se as receitas foram consideradas realizadas, não tem sentido nem qualquer respaldo legal exigir-se sua atualização como se ainda encontrassem pendentes de recebimento, sob a alegação de que a atualização visaria neutralizar os efeitos verificados no patrimônio líquido. Como bem sustenta a recorrente, o ingresso dos recursos no giro normal do empreendimento implica geração de rendimentos que podem ou não ser tributáveis ou, ainda, aquisição de bens classificados no ativo imobilizado, com geração de correção monetária credora.

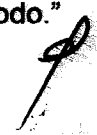
Portanto, a atualização monetária das parcelas cuja tributação restou mantida, deve ser efetuada até a data da efetiva realização das receitas correspondentes.

Com a reforma da decisão recorrida, no particular, devem ser excluídas da base de cálculo, nos exercícios de 1989, 1990, 1991 e 1992, respectivamente, as parcelas de CZ\$ 1.787.780.203, NCz\$ 26.110.722, Cr\$ 357.109.607, Cr\$ 322.405.813.

IV - EXCESSO DE SALDO DEVEDOR DE CORREÇÃO MONETÁRIA.

Ao contestar as razões apresentadas na fase impugnativa, a Fiscalização afirmou textualmente:

"Levando-se em conta que a doação em pauta não é dedutível para fins fiscais, por ser desnecessária à manutenção da fonte produtora do rendimento, ainda que a impugnante tivesse subtraído-a do lucro líquido, no LALUR obrigatoriamente haveria de adicioná-la, donde se conclui que, no primeiro instante, não houve repercussões de caráter tributário (não reduzi-la do lucro líquido de nenhuma maneira significa que a empresa se prejudicou) mas com lesão para o fisco no segundo período."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PROCESSO Nº 10.768/041.619/93-38

ACÓRDÃO Nº 101-88.329

Como descrito no “TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL” (fls. 26), trata-se da emissão de cheque cujo valor foi contabilizado a débito da conta “Caixa” e a crédito da conta “Bancos”, tendo a Fiscalização concluído pela efetiva saída do numerário e, de consequência, entendeu haver ocorrido excesso de correção monetária devedora.

A majoração do saldo da conta “Caixa” por saída de recursos sem que tivesse sido registrada a operação, implica, necessariamente, excesso de correção monetária devedora.

Para incidência do tributo necessário se faz que exista norma legal descrevendo a hipótese que, uma vez concretizada, faz surgir a obrigação tributária e dá à autoridade competente o direito de constituir o correspondente crédito.

No caso sob exame, existe norma autorizativa que dá respaldo ao lançamento tributário, razão pela qual deve ser mantida a decisão recorrida, quanto a este item.

V - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS

Para efeito de determinar a base imponible do tributo, a decisão recorrida considerou como prejuízos a compensar, declarados nos exercícios de 1986 e 1987, respectivamente, a quantias de Cr\$ 720.395.720.000 e Cz\$ 58.609.642, sendo este último posteriormente reduzido para zero (fls. 264/265).

Ocorre que o direito de compensar os prejuízos apurados pela recorrente e que foram objeto de alteração através do processo 10768/009.344/90-87 restou mantido por decisão desta Câmara, conforme Acórdão Nº 101-86.775, de 05 de julho de 1994, assim ementado:

“I.R.P.J. - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. REVISÃO PRAZO. DECADÊNCIA. A faculdade de proceder à revisão de lançamento e ao exame nos livros e documentos de contabilização do contribuinte, decai no prazo de 5 (cinco) anos, contados da notificação do lançamento primitivo, “ex vi” do disposto no artigo 29 da Lei nº 2.862 de 1956.

Declarada a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.”

Tendo presente, ainda, a reforma parcial que está sendo promovida na decisão submetida a julgamento, os cálculos relacionados com a compensação de prejuízos deverão ser refeitos, com vistas a ajustar a base de cálculo do tributo em cada exercício financeiro, admitida a compensação dos prejuízos cujo direito foi mantido através do Aresto retro elencado.



ACÓRDÃO Nº 101-88.329

VI - ENCARGOS COM A TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD

O assunto já foi por demais analisado e debatido pelas diversas Câmara que integram este Colegiado. A Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº CSRF/01-1.773, de 17 de outubro de 1994, firmou entendimento no sentido de que a Taxa Referencial Diária - TRD, tem incidência a partir de agosto de 1991, conforme espelhado nesta ementa:

“VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei Nº 8.218. Recurso Provido.”

Na esteira de tal entendimento, minha posição é no sentido de que seja excluída da incidência tributária, o encargo relativo à Taxa Referencial Diária correspondente ao período anterior a agosto de 1991.

VII - RECURSO “EX OFFICIO”

Tendo em vista os ajustes promovidos no lançamento impugnado, principalmente com relação a “receitas apropriadas por realizadas”, “correção monetária de contas a receber” e “prejuízo fiscal incorreto”, a autoridade “*a quo*” recorre de ofício para este Colegiado, em obediência ao estabelecido pelo Decreto nº 70.235, de 1972 (P.A.F.).

Analisadas as peças que integram os presentes autos, e tendo presente tudo quanto está fundamentado neste voto, entendo que o recurso “*ex officio*” deve ser improvido.



ACÓRDÃO Nº 101-88.329

Voto, pois, no sentido de:

I - dar provimento, em parte, ao recurso voluntário, para:

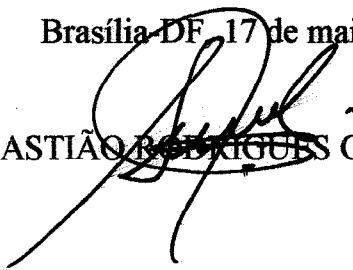
a) excluir da tributação, nos exercícios de 1989, 1990, 1991, 1992 e 1993, respectivamente, as quantias de Cz\$ 136.799.527.510, NCZ\$ 3.925.527.515, Cr\$ 70.141.052.041, Cr\$ 636.475.535.843, e Cr\$ 7.598.660.131.942;

b) admitir a compensação dos prejuízos fiscais de que tratam os processos 10768/009.344/90-87 e 10768/009.880/92-35, bem como para que sejam refeitos os cálculos tendo em vista os prejuízos apurados nos períodos-base fiscalizados;

c) excluir a incidência da T.R.D. no período de fevereiro a julho de 1991

II - negar provimento ao recurso "*ex officio*".

Brasília-DF, 17 de maio de 1995.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

Processo nº 10768/041.619/93-38

Recurso nº: 108.739

Acórdão nº 101-88.329

DECLARAÇÃO DE VOTO

Em que pese os brilhantes argumentos sustentados pelo patrono da recorrente, não entendo que deva ser dado o mesmo tratamento do resultado apurado em contrato de longo prazo firmado com pessoa jurídica de direito público às variações monetárias dos direitos de créditos resultantes do empreendimento.

Inicialmente, convém ressaltar que o benefício fiscal concedido foi o de diferir a tributação do lucro até a sua realização, ou seja, o diferimento da incidência fiscal alcançou exclusivamente a parcela do lucro da empreitada ou do fornecimento computado no resultado do exercício proporcional às receitas consideradas nesse resultado e não recebidas até a data de encerramento do mesmo exercício social.

Em nenhum momento, cogitou o legislador de dar o mesmo tratamento às variações monetárias dos créditos relativos à empreitada ou ao fornecimento de bens ou serviços.

Por sua vez, é preciso ter em mente que o tratamento fiscal diferenciado restringiu-se apenas aos casos de "construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços", o que, de pronto, afasta qualquer correção monetária pós-fixada do diferimento concedido pela lei.

Não tendo, pois, o mesmo tratamento do lucro, as re-

ceitas de variações monetárias dos direitos de créditos devem seguir a regra geral de tributação, qual seja, a do regime de competência, especialmente o disposto no artigo 254, inciso I, do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Tratando-se de valores que ficaram sob condição suspensiva, já que pendentes de decisão judicial, com a solução definitiva do litígio, deveriam ser apropriados no período-base correspondente e nos seguintes, de acordo com o que foi decidido judicialmente.

A incidência fiscal deve partir dos valores atualizados desde a data da sentença judicial até o início do período-base não alcançado pela decadência, pois o direito de crédito da recorrente é representado pelo valor atualizado da dívida e não pelo seu valor original.

Entretanto, é preciso ter em mente que, se de um lado não apropria-se a receita de variação monetária, de outro, deixa-se de agregar tal valor ao patrimônio líquido e, em consequência, deve-se considerar a despesa de correção monetária correspondente no exercício seguinte.

Na verdade, a receita de variação monetária de um crédito em um período-base deve ser deduzida da despesa de correção monetária da receita (de variação monetária) do período-base anterior, já que esta última, ao ser tributada, constitui-se em reserva livre (e, portanto, passível de correção monetária).

Sendo o lançamento uma atividade plenamente vinculada, a exigência fiscal deve ser exatamente aquela que o sujeito passivo deveria apurar espontaneamente, acrescida dos encargos le-

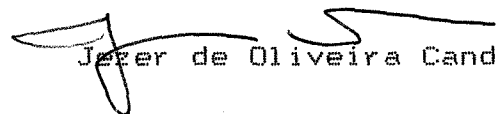
gaís cabíveis.

A reserva livre deve ser considerada pelo seu valor integral, sem qualquer dedução, pois o valor submetido à tributação deve ser o total da receita, mesmo porque, quando definitivo o lançamento fiscal, com o pagamento, a contabilidade deverá registrar o fato, acertando o patrimônio líquido pelo valor atualizado.

De outro modo, se as receitas de variações monetárias foram apropriadas contabilmente e excluídas na parte fiscal, as glosas devem ser feitas sobre as parcelas indevidamente excluídas do lucro líquido do exercício, já que, no caso, os reflexos no patrimônio líquido efetivamente ocorreram e eram cabíveis.

Conforme se depreende da leitura do relatório e dos esclarecimentos prestados pelo digno relator, o procedimento fiscal não seguiu a trilha aqui defendida, não podendo este Colegiado modificar o critério de tributação, razão pela qual voto com as conclusões do relator.

É o meu voto.


Jezer de Oliveira Candido.