



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MFCT...

Sessão de 06 de junho de 1988.....

ACÓRDÃO Nº 103-08.412

Recurso nº 92.265 - IRPJ - EX: DE 1986

Recorrente KIUTI - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA

Recorrida: DRF em ARAÇATUBA - SP.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS EXTRAORDINÁRIAS EM 28.02.86.

Somente produzem efeitos fiscais as demonstrações financeiras extraordinárias efetivamente levantadas com observância da IN-SRF nº 56/86. Assim, a distribuição de lucros em 30.04.86, sem o levantamento das referidas demonstrações financeiras extraordinárias, reduz o valor do patrimônio líquido do balanço patrimonial levantado em dezembro de 1985.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por KIUTI - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, 06 de junho de 1988.

ANTONIO DA SILVA CABRAL - PRESIDENTE

RICHARD ULRICH KREUZER - RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

LUIZ CARLOS PIVA

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

09 JUN 1988

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso nº: 92.265

Acórdão nº: 103-08.412

Recorrente: KIUTI - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

KIUTI - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA., inscrita no CGC sob nº 45.377.900/0001-90, recorre da decisão do Senhor Delegado da Receita Federal em Araçatuba, mantendo o crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de fls. 1, datado de 16.11.87.

2. O processo está relatado na decisão recorrida nos seguintes termos:

"A empresa acima qualificada, após fiscalização externa, teve contra si lavrado o auto de infração imputando-se as seguintes irregularidades (fls. 01):

"Período-base encerrado em 30/06/86:

- 1) apropriação indevida, como despesas operacionais, de valores pagos a profissionais liberais pela elaboração de projeto de ampliação de instalações, com infração ao disposto no artigo 193 e §§, c/c artigo 387, I, todos do RIR/80.....Cz\$ 30.000,00
- 2) apropriação de correção monetária do balanço, relativa às contas do Patrimônio Líquido, em montante maior que o devido, em virtude de não terem sido computados ajustes de exercícios anteriores e distribuição de lucros em 30/04/86, com infração às disposições dos artigos 347 e seguintes, c/c artigo 387, I, todos do RIR/80, e IN-SRF nº 56/86.....Cz\$655.336,51

VALOR TRIBUTÁVELCz\$685.336,51

Base legal da exigência:

Imposto de Renda - Pessoa Jurídica: arts. 156 e seguintes, c/c art. 405, do RIR/80 adicional de 10%: art 24 e §, da Lei 7.450/85".

2. O Auto de Infração foi lavrado em 16/11/87, e dele a interessada teve ciência na data da sua lavratura. Foi instruído com os documentos de fls. 02 a 31.

2

[Assinatura]

Acórdão nº 103-08.412

3. Da autuada está sendo exigido Imposto de Renda - Pessoa Jurídica (1º Semestre de 1.986), de Cz\$ 308.400,00 acrescido de juros de mora, multa e correção monetária até novembro/87, perfazendo um montante de Cz\$ 2.071.152,00 conforme Auto de Infração de fls. 01.

4. Inaugurando o litígio, a 15/12/87, por seu procurador, a autuada, apresentou impugnação de fls. 32 a 38, instruída com os documentos de fls. 39 a 41. Alega, em resumo que:

- a) a despesa considerada pelo fisco como ativa vel não estava relacionada com o bem, visto ser um projeto realizado antes da aquisição ou realização do bem, que se realizado, integraria o ativo permanente;
- b) em sua defesa cita o art. 193 § 2º do RIR/80 e PN CST nº 58/76;
- c) procedeu a correção monetária do AP E PL, em 28/02/86, tomando por base a ORTN de 02/86 - Cr\$ 93.039,40;
- d) a IN - SRF 56/86 concede às empresas a faculdade de levantar as demonstrações financeiras extraordinárias;
- e) não pode o fisco mudar o conceito de legislação tributária e da própria lei, para corrigir em 31/12/85, excluir a distribuição de lucros contabilizados e realizados em 30/06/86, no valor de Cr\$ 1.200.000,00;
- f) também não pode deduzir do Patrimônio Líquido o ajuste da conta Reservas de Incentivos Fiscais, no valor de Cz\$ 69.874,13 já tributado no processo de nº 10820/000.831/87-51;
- g) o autuante equivocou-se, pois, a correção monetária do balanço relativa as contas do PL, não foram superiores ao devido, em 28/02/86, foi elevado o montante da conta de lucros acumulados;
- h) a falta de levantamento das demonstrações financeiras extraordinárias em 28/02/86, não é causa legal para se quedar aquele direito explicitado na IN SRF 56/86 e confirmada pelo § 2º do art. 15 do DL 2341/87;
- i) levantou balancete em 28/02/86, demonstrando o lucro do período, que por força de lei, tem de ser corrigido;
- j) o procedimento adotado pela empresa não fere as disposições da IN SRF 56/86;
- k) o direito da requerente está posto nas letras "A" e "D" do item 03, da IN 56/86, c/c

↓

[Handwritten signature]

Acórdão nº 103-08.412

o disposto no item 02, 04 e 08, da mesma Instrução Normativa;

- 1) conclue que "o fato da impugnante não ter levantado as demonstrações financeiras até 28/02/86, fez o balanço e apurou o lucro do período extraordinário relativo até 28/02/86, no valor de Cz\$ 3.228.286,11 aumentando, assim, o Patrimônio Líquido no Período, na conta Lucros Acumulados".

3. Em cumprimento ao disposto no artigo 19 do Decreto nº 70235/72, o autuante manifestou-se sobre a impugnação retrocitada, opinando pela manutenção integral do lançamento (fls. 43).

É o relatório.

A impugnação é tempestiva consoante a regra contida no artigo 15 do Decreto nº 70.235/72.

A matéria em questão, integrante dos autos, e que inauguram a fase litigiosa, foi enfocada com muita propriedade pelo AFTN autuante, que deu correto emolduramento legal.

A contribuinte apropriou indevidamente, como despesas operacionais (honorários), valores pagos a profissionais liberais em razão da elaboração de projeto de ampliação das suas instalações (Cz\$... 15.000,00 em 20/05/86 e Cz\$ 15.000,00 em 25.06.86).

A definição de despesas operacionais está formulada no artigo 191 do RIR/80, nos seguintes termos:

"São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506/64, art. 47).

§ 1º - São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506/64, art. 47, § 1º).

§ 2º - As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506/64, art. 47, § 2º).

Tal conceituação, formulada de forma genérica, há de ser empregada como padrão, como medida pela qual se deve aferir de determinada despesa é ou não dedutível.

A dedutibilidade que aí se aprecia não é considerada em função da espécie de despesa. Essa terá de ser avaliada em face da regra contida no referido artigo 191 do RIR/80. Tal regra impõe, como

Acórdão nº 103-08.412

essencial, o caráter de necessidade da despesa, com pletado pela exigência de ser normal ou usual no tipo de transação, operação ou atividade da empresa. É necessário o que é indispensável e também o que é inevitável e precisável, como o risco pertinente a determinadas atividades. E é normal, aquilo que se que a norma comum, que é exemplar, que é compreensível, que não causa estranheza, que decorre da natureza das coisas. No caso exposto, dir-se-á pois que as despesas realizadas não podem ser consideradas operacionais, por não atenderem aos requisitos de necessidade, normalidade e usualidade.

O Parecer Normativo CST nº 58/76 em seu item 5, esclarece que "podem ser conceituadas como normais à integração do bem ao patrimônio da empresa as despesas de transporte, o seguro respectivo, os tributos (excetuado o IPI, quando recuperável), as despesas com a sua colocação à disposição da empresa, e ainda todas as despesas relativas aos atos de aquisição, propriamente dita. Excluem-se, porém, as despesas com instalação, pois a integração ao patrimônio independe de ser o bem instalado ou não; tais despesas, se ativadas, poderão ser objeto de amortização". (grifo nosso).

Todas as despesas necessárias à organização e implantação ou ampliação de empresas, inclusive aquelas de cunho administrativo, pagas ou incorridas até o início de suas operações ou plena utilização das instalações, são pré-operacionais ou pré-industriais. A empresa deverá imobilizar as aquisições dignas de figurar no seu Ativo Permanente e lançar em despesas pré-operacionais as demais despesas, respeitando sempre, as condições gerais de dedutibilidade e limites estabelecidos pela legislação tributária, já que são válidos tanto para despesas operacionais, como para as pré-operacionais (PN CST 72/75).

O artigo 193, § 2º do RIR/80, assim dispõe:

"Art. 193 ...

§ 1º

§ 2º Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser capitalizado para ser depreciado ou amortizado (Lei nº 4.506/64, art. 45, § 1º)". (grifo nosso).

Da leitura do dispositivo legal acima, constata-se que a todo custo de bens adquiridos, também ali incluso, os relativos às ampliações, que ultrapassem vida útil superior a um ano deverão; portanto, obrigatoriamente, capitalizados para amortização e/ou depreciação, o que não foi feito pela de-

Acórdão nº 103-08.412

Inassiste razão à impugnante, permanecendo inalterado o lançamento efetuado, quanto a este item.

Quanto ao segundo item do lançamento efetuado, temos que a contribuinte efetuou a correção monetária do balanço, relativamente às contas do Patrimônio Líquido, em montante maior que o devido, em virtude de não terem sido computados o ajuste da conta Reservas de Incentivos Fiscais, relativo ao balanço de 31/12/85, e a distribuição de lucros realizada em abril de 1.986, no valor de Cz\$... 1.200.000,00.

A respeito das alegações da impugnante, verifica-se que:

a) a mesma, embora obrigada, deixou de levantar, em 28/02/86, as demonstrações financeiras extraordinárias, necessárias à adaptação da contabilidade à reforma monetária introduzida pelo Decreto lei nº 2.284/86;

b) ao contrário do que foi alegado pela empresa, o item 4 da Instrução Normativa - SRF 56/86 dispõe, em seu subitem 1, que:

"A pessoa jurídica que não elaborar as demonstrações financeiras (item 2) deverá efetuar a correção monetária segundo o disposto neste item no balanço de encerramento de seu período-base em 1.986".

c) o balanço de encerramento ocorreu em 30/06/86, quando o valor da OTN era de Cz\$ 106,40 para os efeitos da correção monetária. A correção especial foi contabilizada pela fiscalizada somente na mesma data em que ocorreu a distribuição dos lucros;

d) sem o levantamento das demonstrações financeiras extraordinárias (balanço patrimonial e demonstração do resultado do exercício), não houve efetivamente nenhum reconhecimento da correção monetária em seu patrimônio e, portanto, a conta Lucros Acumulados continuava a apresentar, na data da distribuição, o mesmo saldo do balanço de abertura, ou seja, Cz\$ 3.812.574,34, deduzido do valor incorporado ao capital, em 21/02/86 (Cr\$ 2.569.456.518);

e) dessa forma, o Patrimônio Líquido sujeito à correção, em 30/06/86, era o mesmo do início do período, menos os ajustes relativos à conta de Reservas de Incentivos Fiscais e à distribuição de lucros. A demonstração a seguir leva em conta o valor global do grupo, considerando que, entre 01/01/86 e 30/06/86, houve movimentação entre contas sujeitas à correção, dentro do próprio grupo:

Acórdão nº 103-08.412

.Patrimônio Líquido em 31/12/85Cz\$ 21.243.117,83
.Ajuste da conta Reserv. Incent. FiscaisCz\$ (69.874,13)
.Ajuste da conta Lucros Acumulados, pela alteração da CM/85, menos IR (45%):Cz\$ 38.430,78
.Outros ajustes de exercícios anterioresCz\$ (170.782,48)
.Montante sujeito à correçãoCz\$ 21.040.892,00
.Distribuição de lucros em 30/04/86Cz\$ (1.200.000,00)
.Montante sujeito à correção, após a dedução Cz\$ 19.840.892,00
.Coeficiente de correção (1º semestre) 1,5068
.Valor corrigido do Patrimônio Líquido Cz\$ 29.896.256,06
.Patrimônio Líquido constante do balanço encerrado em 30/06/86, sem o lucro do semestre: Cz\$ 30.551.592,57
.Correção monetária apropriada a maior Cz\$ 655.336,51

ISTO POSTO, e,

CONSIDERANDO que o processo está revestido das formalidades legais;

CONSIDERANDO que a apropriação indevida de despesas operacionais, de valores pagos a profissionais liberais, pela elaboração de projeto de ampliação de instalações, devem ser tributadas;

CONSIDERANDO que a empresa apropriou indevidamente correção monetária do balanço, relativa às contas do Patrimônio Líquido, em montante maior que o devido, há de ser mantida a tributação;

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta,

CONHEÇO da impugnação, para no mérito, INDEFERIR-LA determinando o prosseguimento da cobrança do crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração de fls. 01."

3. Ciente da decisão de primeira instância em 04.02.88, a recorrente apresentou seu recurso em 07.03.88, anexando cópia xerográfica de DARF pertinente ao recolhimento do débito decorrente da glosa da despesa de Cz\$ 30.000,00. Nestas condições, o recurso se prende exclusivamente ao lançamento da correção monetária do balanço, no valor de Cz\$ 655.336,51.

4. Alega a recorrente que houve falha técnica no levantamento fiscal, quando foi levado em conta o valor global do grupo (patrimônio líquido) o que seria fora da metodologia da le-

Acórdão nº 103-08.412

gislação, no que haveria erro formal.

4.1 Alegou ainda: que levantou a demonstração do resultado e o balanço patrimonial concernentes ao período de 01 de janeiro a 28 de fevereiro de 1986, transcritos no LALUR, livro não solicitado pela fiscalização, já com a respectiva correção monetária especial; que a contabilização da correção especial deu-se em 28.02.86, devidamente escrituradas no LALUR, anteriormente à data em que ocorreu a distribuição de lucros em 30.04.86; que com o levantamento das demonstrações financeiras e da respectiva correção monetária especial, em 28.02.86, pôde fazer a distribuição de lucros em 30.04.86, no valor de Cz\$ 1.200.000,00, sem efeitos retroativos a 31.12.85; que o procedimento da fiscalização seria ilegal em razão do artigo 39 do DL. nº 1598/77 e item 5 da IN-SRF 71/78.

4.2 Argumentou sobre a nulidade do Auto de Infração em razão das normas da IN-SRF nº 56/86 e Parecer de Orientação CVM nº 14/87.

4.3 Finalizou o recurso, pedindo seu provimento.

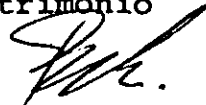
É o relatório.

V O T O

Conselheiro RICHARD ULRICH KREUTZER, Relator.

O recurso é tempestivo, posto que o trigésimo dia foi 5 de março, um sábado, ficando o vencimento do prazo para o dia 7, uma segunda-feira.

2. Os procedimentos de correção monetária devem ser feitos destacadamente, conta por conta, sendo que se a conta contiver divisões, a correção monetária deve ser feita em relação a cada subconta. Esta regra, contudo não prejudica o critério de cálculo adotado pela fiscalização ao considerar o valor do patrimônio



Acórdão nº 103-08.412

líquido como um todo, pois matematicamente o resultado é o mesmo quer se corrija cada conta isoladamente ou o conjunto do seu grupo. Caso houver alguma diferença, esta será mínima e por decorrência de critérios de arredondamentos de OTNs ou de cruzados. A presente afirmação é válida no contexto do presente processo e desde que se adote critérios uniformes para as baixas, acréscimos e transferências de valores entre contas.

3. Por decorrência da implantação do denominado "Plano Cruzado" foi publicada a IN-SRF nº 56, de 14.03.86, a qual dispôs sobre a adaptação dos registros contábeis às normas do Decreto-lei nº 2.284/86 e determinou às grandes empresas levantamento de demonstrações financeiras extraordinárias. A recorrente estava sujeita à observância da referida IN, em razão de seu lucro real no exercício de 1986, período-base de 1985, ter sido superior a 40.000 OTNs.

3.1 Pelos elementos constantes no processo, tem-se que a recorrente não levantou, contabilmente, demonstrações financeiras em 28 de fevereiro, nem em 30 de abril de 1986. Neste mês apenas procedeu à correção monetária das contas a ela sujeitas. Ora, o proceder a correção monetária não implica em levantar demonstrações financeiras, que é um conjunto de operações bem mais complexo do qual a correção monetária é apenas uma parte.

3.2 Quando a IN-SRF 56/86, em seu subitem 4.1 estabeleceu: "A pessoa jurídica que não elaborar as demonstrações financeiras (item 2) deverá efetuar a correção monetária segundo o disposto neste item no balanço de encerramento de seu período-base em 1986", ela expressamente se referiu ao seu item 2, que diz respeito às empresas não obrigadas ao levantamento das demonstrações financeiras extraordinárias, o que não é o caso da recorrente.

4. Alega a recorrente, em seu recurso, que levantou, em 28.02.86, as demonstrações financeiras extraordinárias, juntando cópias xerográficas do LALUR. Como colocação inicial parece-me que esta afirmação já deveria ter sido feita por ocasião da impug

Acórdão nº 103-08.412

nação, para que, na época, pudesse ter havido a devida apreciação de parte do auditor fiscal autuante. Este aspecto, no entanto, não será fator preponderante na solução deste litígio.

4.1 As demonstrações financeiras em causa deveriam ter sido transcritas no livro Diário e não o foram. Pode-se-ia argumentar que a transcrição de balanço ou balancete no LALUR está prevista no § 2º do artigo 4º do DL. nº 2.354, de 24.08.87. A previsão legal para a transcrição de balanço ou balancete no LALUR é específica para o cálculo das antecipações de imposto de que trata o referido Decreto-lei e não pode ser invocada para a solução do presente recurso.

5. Não produzindo a simples correção monetária das contas integrantes do patrimônio líquido, feitas contabilmente em 30.04.86, nem o indevido registro das demonstrações financeiras no LALUR, os efeitos pretendidos pela recorrente, manifesta-se in censurável a decisão recorrida, pois aplicou corretamente as normas vigentes à época. O saldo do patrimônio líquido existente em 31.12.85, para efeitos de correção monetária das demonstrações financeiras levantadas em 30.06.86, efetivamente deveria ter sido reduzido pelo montante dos lucros distribuídos em 30.04.86.

5.1 Não é por demais ressaltar que é correto o procedimento do funcionário autuante ao ter deduzido do saldo do valor do patrimônio líquido em 31.12.85 o valor do excesso da correção monetária da conta Reservas de Incentivos Fiscais; o valor deste excesso foi tributado conforme Processo nº 10820/000.831/87-31 (Recurso nº 92.264), tendo a recorrente se conformado com o seu lançamento, promovendo o respectivo recolhimento. Tendo havido a tributação do excesso de correção monetária, justifica-se a sua inclusão no patrimônio líquido, diminuída, porém da respectiva provisão para pagamento do imposto de renda.

6. De todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

v.v.

L



Brasília-DF, 06 de junho de 1988.

Richard H. Kreutzer
RICHARD ULRICH KREUTZER - RELATOR

