



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTEIS
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10830.002.494/90-69
Recurso n.º : 116.638
Matéria: : IRPJ – Exercícios de 1986 a 1989
Recorrente : ROBERT BOSCH LTDA.
Recorrida : DRJ EM CAMPINAS - SP
Sessão de : 24 de fevereiro de 1999
Acórdão n.º : 101-92.557

I. R. P. J. – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA - Até o advento da Lei nº 8.981/95, todos os créditos, exceto aqueles com garantia real e os decorrentes de operações realizadas com reserva de domínio ou com alienação fiduciária em garantia, integram a base de cálculo da provisão para créditos de liquidação duvidosa

PIS SOBRE A EXPORTAÇÃO. – DEDUÇÃO. – CORREÇÃO MONETÁRIA. – – ADMISSIBILIDADE. – A incorreta apropriação contábil do valor recolhido a título de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, incidente sobre o faturamento decorrente da exportação de produtos manufaturados, não implica perda do direito ao benefício previsto no artigo 10 do Decreto-lei nº 2.303, de 1986, uma vez corrigido, atempadamente, o equívoco verificado. A fruição do favor fiscal, mediante dedução do Imposto de Renda devido pela pessoa jurídica, é efetivado pelo seu valor monetariamente atualizado.

Recurso conhecido e provido.

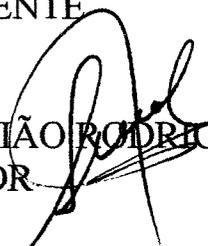
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROBERT BOSCH LTDA..

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário

Processo n.º :10830.002.494/90-69
Acórdão n.º :101-92.557

interposto, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente Julgado.

EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 SET 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA. Ausente, justificadamente, a Conselheira SANDRA MARIA FARONI.

Processo n.º : 10830.002.494/90-69
Acórdão n.º : 101-92.557

RELATÓRIO

ROBERT BOSCH LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CGC-MF sob o n. 45.990.181/0001-89, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Titular da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular

As matérias objeto de tributação encontram-se resumidas no relato da decisão recorrida, nestes termos:

“... refere-se à glosa da Provisão para Devedores Duvidosos, incidente sobre aplicações financeiras, créditos com funcionários e com a Eletrobrás, consignadas nos exercícios de 1986 a 1988, períodos-base de 01/01 a 31/12/85, 01/01 a 30/06/86, 01/07 a 31/12/86 e 01/01 a 31/12/87, e à glosa da correção monetária do PIS sobre exportação, excluída do Lucro Real do exercício de 1989, período-base de 1988, por Ter sido adicionado no período base anterior (1987) e com isso controlado na parte “B” do LALUR;”

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 134/149, foi proferida decisão pela autoridade julgadora de primeiro grau, cuja ementa tem esta redação:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
EXERCÍCIOS 1985/1989

PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS: somente os créditos oriundos das operações normais da empresa e necessários ao

Processo n.º :10830.002.494/90-69

Acórdão n.º :101-92.557

desenvolvimento de seu objeto social podem compor a base de cálculo da previsão.

EXCLUSÕES DO LUCRO LÍQUIDO: somente são admitidas aquelas permitidas ou autorizadas pela legislação tributária.

O controle na parte B do LALUR decorre de imposição legal e não de opção da empresa, sendo vedada a sua utilização para excluir efeito de lançamento incorreto ou não realizado na escrituração comercial.

EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE”

Cientificada dessa decisão em 22 de dezembro de 1997, a contribuinte ingressou com recurso voluntário para esta Segunda Instância Administrativa, protocolizado em 21 de janeiro seguinte, onde sustenta em resumo:

- a) pela simples leitura dos fundamentos de decidir verifica-se que os mesmos não infirmam as alegações da recorrente, mesmo porque são argumentos que não encontram amparo legal, pois, conforme se verifica, a exação decorre de manifestação do agente fiscal, que apresentando entendimento pessoal sobre a matéria fática, procura caracterizar as aplicações financeiras como atividade não abrangida pelas atividades sociais, razão pela qual não aceitou a inclusão das mesmas na base de cálculo da previsão;
- b) longe de atender às normas legais, tal posicionamento se mostra totalmente contrário ao direito, na medida em que não considera as receitas financeiras como parte do objeto social, mas considera como receitas tributáveis, para todos os efeitos legais;
- c) se, por um lado, o ADN 34/76 vincula a ação do agente fiscal, de outro, não é Lei e, muito menos, pode modificar ou contrariar a Lei, isto porque a Constituição Federal consagra o Estado Democrático de

Direito e, para garantir os “Direitos Fundamentais” determina que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

- d) a provisão é constituída no montante de 3% do total dos créditos existentes no fim de cada exercício, menos os créditos provenientes de vendas com reserva de domínio e de operações em garantia real;
- e) a receita financeira integra o lucro operacional e compõe a soma algébrica deste lucro, figurando na declaração anual de rendimentos e na demonstração do lucro líquido do exercício, não podendo ser dito que num País onde a economia era toda ela indexada, para se poder enfrentar o carcinoma da desvalorização diária da moeda, a aplicação financeira não é atividade operacional de pessoa jurídica de direito privado;
- f) não fora esta realidade de que a receita financeira é parte da atividade operacional de qualquer empresa, o mais grave é que o ADN-CST n.º 34/76 é ato nulo, irritado, coisa nenhuma, isto porque, pretende impor restrição que a lei não autoriza para qualquer tipo de crédito, exceção dos créditos acompanhados de garantia real ou reserva de domínio;
- g) errou o fisco quando, ao apurar as diferenças que apontou, considerou cada uma delas como diferenças a tributar, vez que, caso a pretensão do fisco fosse correta, deveria ter observado o que dispõe o parágrafo sexto do artigo sexto do Decreto-lei n.º 1.598, de 1977, e a diferença foi, pela reversão, tributada no exercício seguinte, não havendo, portanto, falta de recolhimento do imposto;
- h) pela sistemática adotada, e se a recorrente não tivesse efetuado a reversão da provisão, haveria uma diferença na base de cálculo que não corresponderia ao somatório de todos os valores, como pretende o fisco;

φ

- i) o entendimento deste Conselho diverge da posição fiscal, conforme se constata pela leitura das ementas que estão transcritas;
- j) ao contrário do afirmado pela decisão recorrida, a correção monetária efetuada pela recorrente encontrava amparo legal no item 4 da Instrução Normativa n.º 101, de 1987, devendo ser consignado que a lei concedeu opção ao contribuinte, com o que o próprio julgador singular reconhece;
- k) o procedimento adotado, embora possa não parecer, foi correto e, mais do que isso, como foi muito bem esclarecido pelo próprio julgador de primeira instância, a recorrente optou por uma das condições que a lei lhe facultava;
- l) a insurgência do fisco quanto à forma de contabilização adotada não pode lhe negar o direito estabelecido em lei, pois se for obrigada a efetuar o recolhimento do imposto como exigido estará, sem sombra de qualquer dúvida, pagando em duplicidade o referido tributo;
- m) a questão encontra-se atualmente resolvida com o advento do artigo 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, e pelo artigo 39 da Lei n.º 9.250, de 1995, tendo em vista que todo imposto pago a maior ou indevidamente deve ser compensado no período seguinte, devidamente atualizado até dezembro de 1995, pela variação da UFIR e a partir de janeiro de 1996, pela Taxa SELIC;
- n) são válidos os mesmos princípios são válidos os mesmos princípios, ou seja, os valores pagos indevidamente deveriam ser corrigidos pela variação da OTN e compensados diretamente com o imposto a pagar, conforme Parecer n.º AGU/MF-01/96, editado nos termos do artigo 41º da Lei Complementar n.º 73, de 1993.

È o Relatório. 

Processo n.º : 10830.002.494/90-69

Acórdão n.º : 101-92.557

VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

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

A questão relacionada com a constituição de Provisão para Devedores Duvidosos já foi objeto de cuidadosa análise por parte das diversas Câmaras deste Conselho, tendo sido firmado entendimento no sentido de que, até o advento da Lei n.º 9.249, de 1995, não cabia ao intérprete do comando legal inserto no artigo 221 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto n.º 85.450, de 1980, fazer distinções a propósito da causa ou da origem dos créditos que deveriam compor a base de cálculo da provisão, vez que não havia, implícita ou explicitamente, autorização legal para tanto.

Entendeu este Colegiado, por conseguinte, que a Provisão para Devedores Duvidosos incidia sobre todos os créditos da pessoa jurídica, à exceção daqueles expressamente vedados pelo artigo 221 do citado Regulamento, quais sejam, os créditos com garantia real e aqueles decorrentes de operações realizadas com reserva de domínio e com alienação fiduciária em garantia. Todos os demais, por não excluídos pela lei, integravam a base de cálculo da provisão.

Dentre os incontáveis Acórdãos que tratam da matéria, invocamos aqui os de números 101-91.655, de 09 de dezembro de 1997, e 101-91.827, de 18 de fevereiro de 1998 cujas ementas, na parte relacionada com a questão sob comento, têm esta redação:



Processo n.º : 10830.002.494/90-69

Acórdão n.º : 101-92.557

“IRPJ - CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA - Até o advento da Lei nº 8.981/95, os créditos com empresas coligadas e controladas integram a base de cálculo da provisão para créditos de liquidação duvidosa.”

“IRPJ - PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA - Não integra a base de cálculo da provisão para créditos de liquidação duvidosa, os créditos correspondentes às vendas com reserva de domínio. Entretanto, os créditos relativos às aplicações financeiras, por não estarem excluídas no artigo 221 do RIR/80, integram a base de cálculo da referida provisão até o advento da Lei nº 8.891/95.”

Confirmando a Jurisprudência consagrada por este Conselho, entendo que a decisão recorrida, no particular, merece reforma.

Às fls. 68 dos presentes autos, a autoridade lançadora fez consignar, com vistas a descrever a matéria tributada:

“II – PIS SOBRE EXPORTAÇÃO – EXCLUSÃO INDEVIDA DA CORREÇÃO MONETÁRIA. No período base de 1.987, a empresa ofereceu à tributação o montante de (...), referente ao Pis s/exportação, o qual havia sido contabilizado como despesa e, na verdade se tratava de parcela a compensar com o IRPJ devido na declaração de rendimentos. Ocorre que em 31.12.88 a empresa EXCLUIU da tributação, além dos cz\$ 15.017.660,25, a sua correção monetária do período janeiro/dezembro-88, cuja correção montou (...), conforme estampado no LALUR. Como não existe base legal para a referida correção monetária, proceder-se-á à sua glosa.”

Apreciando o feito a autoridade julgadora monocrática fundamentou seu ato decisório, “*verbis*”:



Processo n.º : 10830.002.494/90-69
Acórdão n.º : 101-92.557

“A pendenga, como se viu, gira em torno do benefício fiscal concernente à dedução do imposto devido e/ou restituição do valor das contribuições para o PIS/PASEP calculadas com base no faturamento decorrente da exportação incentivada de produtos manufaturados nacionais, instituído pelo DL 2.303/86, art. 10.

.....
Obviamente que, como benefício fiscal que é, sua fruição é facultativa, tanto assim o é que o dispositivo legal instituidor – art. 10, DL 2.303/86 – prescreve:

“Art. 10 – As pessoas jurídicas poderão deduzir do imposto de renda devido, ...”.

Agora, feita a opção pela dedução, dever-se-ia proceder na forma determinada pela IN supra, qual seja, **registrar o valor a ser deduzido em conta do ativo circulante**, posto que o dispêndio passaria a ter natureza de despesas a recuperar e, finalmente, com o implemento da **dedução** – o que equivale à efetiva recuperação das despesas – sua apropriação a resultado do exercício como outras receitas.

.....
A opção, como já dito, consistia em deduzir ou não do imposto devido, valores correspondentes a despesas – PIS/PASEP sobre faturamento de exportação incentivada – efetivamente **incorridas, legítimas, devidas e necessárias** e que, por conseguinte, deveriam (como o foram) assim ser escrituradas. Feita a opção – a dedução -, deveriam elas ser escoimadas do resultado contábil, o que se processaria via registro em conta do ativo circulante.” (Grifos do original).

A autoridade julgadora singular, mesmo dando destaque aos equívocos que a recorrente, no seu entendimento, teria cometido, reconheceu haver ocorrido o ajuste fiscal, do que resultou a recomposição do lucro real e, de

Processo n.º :10830.002.494/90-69

Acórdão n.º :101-92.557

consequência, o oferecimento do valor apropriado como despesa operacional à tributação.

Em síntese, temos que a questão pode ser colocada nestes termos:

- i) – no exercício de 1988, ano-base de 1987, a contribuinte apropriou, como despesa operacional, o valor da contribuição para o PIS, calculada sobre o faturamento decorrente das exportações de produtos manufaturados;
- ii) ao elaborar sua declaração de rendimentos, adicionou o saldo dessa conta ao lucro líquido, para efeito de determinar o lucro real;
- iii) no ano de 1988, base do exercício de 1989, o valor em questão foi apropriado em conta de resultado, com conseqüente dedução do lucro real, já que anteriormente tributado;
- iv) quando da redução por força do disposto no artigo 10 do Decreto-lei n.º 2.303, de 1986, o valor restou atualizado monetariamente.

Ao apropriar como despesa operacional o saldo da conta que registrava as contribuições para o PIS, calculada sobre o faturamento decorrente das exportações de produtos manufaturados, a conclusão que se impõe, logicamente, é de que seu lucro contábil, naquele período, restou reduzido da mesma quantia e, por consequência, seu patrimônio líquido sofreu redução de mesma magnitude.

q

Processo n.º : 10830.002.494/90-69

Acórdão n.º : 101-92.557

Sendo menor o valor do patrimônio líquido, também sua correção monetária, que tem natureza devedora, sofreu os mesmos efeitos, ou seja, o resultado alcançado foi inferior àquele que seria obtido caso o saldo das contribuições para o PIS não houvesse sido apropriado como despesa.

Com os ajustes promovidos no ano de 1988, o lucro contábil restou majorado. No entanto, o Ativo Circulante sofreu acréscimo de igual valor. A correção monetária devedora que se obteve em razão do acréscimo verificado no patrimônio líquido, foi neutralizada pela correção monetária de natureza credora que o aumento do Ativo Circulante produziu.

Em termos de reflexo na correção monetária do balanço, em razão da sua natureza, foi mantida a neutralidade que o princípio propugna e o ordenamento jurídico promove.

Na essência, o que se apresenta relevante, essencial, no caso sob exame, é o fato de a recorrente haver postergado a fruição do benefício fiscal previsto no artigo 10 do Decreto-lei n.º 2.303, de 1986. Como se trata de dedução do valor do Imposto de Renda devido, o que foi efetivamente promovido somente no exercício subsequente, a preservação do poder de compra da moeda, que se alcança com a atualização monetária do crédito, é imperativa, vez que sua negativa implica ver frustrado o objetivo buscado pela norma jurídica que instituiu o benefício fiscal.

E não é só. A atualização monetária resulta de um dever do Estado, enquanto devedor, e constitui-se em um direito da pessoa jurídica credora, conforme jurisprudência firmada tanto no âmbito deste Conselho quanto na esfera do Poder Judiciário. Não só o imposto de renda devido, como também as

Processo n.º :10830.002.494/90-69

Acórdão n.º :101-92.557

parcelas que dele devem ser deduzidas, sofrem atualização monetária segundo os índices oficiais.

Por todo o exposto, voto no sentido de que seja dado provimento o recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 1999.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL – Relator.

Processo n.º :10830.002.494/90-69

Acórdão n.º :101-92.557

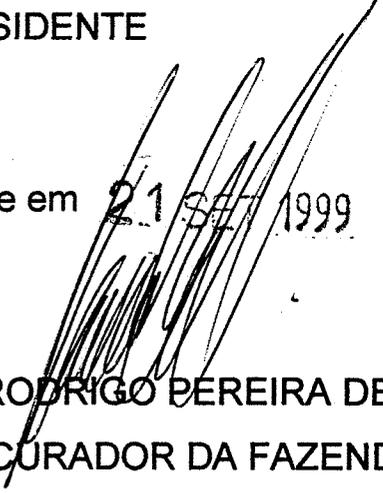
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 20 SET 1999


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 21 SET 1999


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL