



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10830/004.215/92-36
RECURSO Nº : 110.242
MATÉRIA : IRPJ - EX: 1988 E 1989
RECORRENTE : TRANSPORTADORA LADEMA LTDA.
RECORRIDA : DRJ EM CAMPINAS - SP.
SESSÃO DE : 03 DE DEZEMBRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº : 108-03.902

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. A Lei nº 8.383/91 foi publicada no dia 31/12/91, cuja vigência, a partir desta data, alcançou as obrigações tributárias nascidas com a ocorrência do fato gerador concluído nos últimos instantes da data de publicação, inexistindo, no caso, retroatividade, sendo certo que as alterações por ela introduzidas não ensejaram aumento ou criação de tributo.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PASSIVO FICTÍCIO - A manutenção, na conta fornecedores, de títulos já quitados e arrolados como pendentes no Balanço Patrimonial caracteriza omissão de receita, comprovando a existência de um passivo fictício.

DESPESAS/CUSTOS INDEDUTÍVEIS - Comprovada, através de procedimento fiscal que o contribuinte utilizou-se de artifícios para a redução do lucro líquido, impõe-se tributação da diferença apurada.

CORREÇÃO MONETÁRIA - SALDO CREDOR DA CMB TRIBUTADO A MENOR. O Decreto-lei nº 2.308, de 19 de dezembro de 1986 alterou o artigo 22 do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986 e determinou que no período-base encerrado em 1986 a correção monetária das determinações financeiras deveriam ser efetuadas com base no valor da OTN calculada a partir do seu valor "pro-rata" em 28/02/86, de Cz\$ 99,50 e a IN SRF nº 150, de 30 de dezembro de 1986, item 3, informou que a OTN pro-rata de 31/12/86 é de Cz\$ 119,49.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS DE MORA - TRD. O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, calculados à taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso. A

62



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10830/004.215/92-36

ACÓRDÃO Nº : 108-03.902

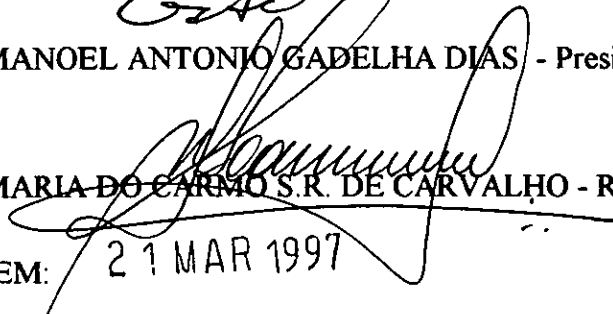
partir da vigência da Lei nº 8.218/91, incidem juros de mora equivalentes à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, vedada a retroação a fevereiro/91, prevista no artigo 3º da referida lei, porque a lei nova não pode retroagir para penalizar o contribuinte, sujeito, até então, à taxa de juros de 1% ao mês.

Recurso parcialmente provido.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CIA. TRANSPORTADORA LADEMA LTDA,

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, no que exceder a 1% ao mês.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - Presidente


MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora

FORMALIZADO EM:

21 MAR 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, NELSON LOSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA e CELSO ÂNGELO LISBOA GALLUCCI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.

PROCESSO Nº : 10830.004215/92-36

ACÓRDÃO Nº : 108-03.902

RECURSO Nº. : 110242

RECORRENTE : TRANSPORTADORA LAUDEMA LTDA.

RELATÓRIO

Recorre a este Egrégio Conselho de Contribuintes TRANSPORTADORA LADEMA LTDA., da decisão prolatada pelo Sr. Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, acostada aos autos às fls. 124/132, que julgou procedente a ação fiscal consubstanciada no auto de infração de fls. 109.

Refere-se a fiscalização levada a efeito no contribuinte já qualificado, períodos-base de 1987 e 1988, tendo como matéria tributada:

PERÍODO-BASE DE 1987 -

- Passivo fictício ;
- lucro real tributado a menor;
- correção monetária do balanço;
- depreciações indevidas.

PERÍODO-BASE DE 1988 -

- correção monetária do balanço;
- depreciações indevidas.

A auditoria efetuada pela fiscalização constatou que o contribuinte manteve obrigações já liquidadas no passivo da empresa - Conta Fornecedores no total de Cz\$ 276.888,00; tributou a menor o lucro líquido do exercício no total de Cz\$ 3.063.159,52; não efetuou a correção monetária da conta "Construções em andamento" e elaborou a correção monetária do balanço utilizando-se a OTN no valor de 106,40 quando o correto seria o de 119,49.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

3

PROCESSO Nº : 10830.004215/92-36

ACÓRDÃO Nº : 108- 03.902

Durante o levantamento da nova correção monetária do balanço foi necessário a verificação dos valores de baixa dos bens móveis, em virtude da venda de telefones, efetuado através do quadro demonstrativo de fls. 65 - (quadro demonstrativo nº 9897), onde ficou consignado que o contribuinte havia tributado a maior a quantia de Cz\$ 10.479,19, que foi compensado com o valor tributável ora apurado.

Tendo em vista que o contribuinte utilizou-se de valor indevido para a correção monetária do balanço, também foi tributado as depreciações corrigidas erroneamente.

Insurgindo-se contra o lançamento o contribuinte apresenta impugnação cujas razões a seguir alinho:

- No que diz respeito a omissão de receitas operacionais, caracterizada pela manutenção no passivo de obrigações já liquidadas (conta fornecedores), trata-se apenas de uma nota fiscal não baixada por mero lapso contábil;
- quanto ao lucro real tributado a menor, correspondente ao valor da provisão para o imposto de renda, legal e tecnicamente constituída no encerramento contábil, que a fiscalização constatou tratar-se de um erro material no preenchimento da declaração de rendimentos, classificando como legítima conta de despesa no quadro 13 "Demonstração do lucro líquido", só que no item 16 "Outras Despesas Financeiras", alega que, sendo responsabilidade da autoridade administrativa essa retificação, não pode o contribuinte sofrer qualquer penalidade e acréscimos, na forma da legislação de regência.
- Que não foi corrigida a conta Construções em andamento, tendo em vista que sobre esta conta foi calculada a correção monetária cobrindo todo o período compreendido entre a data do dispêndio debitado em Construções em andamento e da contabilização da correção. Essas transferências ocorreram no ano-base de 1988 e, a partir daí, corrigidas sistematicamente em cada período-base subsequente. Que o saldo remanescente da conta passou a integrar a correção monetária do balanço do período-base de 1990, tendo sanado de vez qualquer eventual falha anterior e que esta correção foi efetuada de forma espontânea.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4.

PROCESSO Nº : 10830.004215/92-36

ACÓRDÃO Nº : 108-03.902

Finalizando insurge-se contra a utilização da TRD como índice de correção monetária e pela transformação do crédito tributário em UFIR, alegando que a TR foi considerada inconstitucional pelo E. STF, não servindo para atualização de tributos e a UFIR somente passou a existir no exercício de 1993, uma vez que a Lei nº 8.383/91 somente circulou em 02/01/92, violando, desta feita, o princípio da anterioridade.

O parecer fiscal, contido às fls. 121/123, após a análise da impugnação interposta propõe a manutenção do lançamento.

Ao julgar a lide, a autoridade "a quo" mantém o lançamento estribado na seguinte ementa:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - EX. 1988/89

OMISSÃO DE RECEITAS - Passivo Fictício

A manutenção no Passivo de obrigações já quitadas enseja a presunção de omissão de receitas, nos termos do artigo 180 do RIR/80.

DESPESA/CUSTO INDEDUTÍVEL - Lucro Real Tributado a Menor -

Constatado, através de procedimento fiscal, que a empresa considerou, para efeito de tributação, um lucro líquido inferior ao efetivamente demonstrado pelo cotejo das contas de resultado, justifica-se a cobrança da diferença apurada.

CORREÇÃO MONETÁRIA - Saldo Credor da CMB Tributado a Menor -

A falta de correção da conta sobre a qual se impunha sua efetivação, bem como a utilização de valor de OTN menor que a devida, gerando uma tributação a menor da CMB, justificam a cobrança da diferença apurada, por ocasião do procedimento fiscal.

IMPUGNAÇÃO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO -

Mantém-se a exigência quanto à parte não contestada pelo contribuinte.

ACÃO FISCAL PROCEDENTE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5.

PROCESSO Nº : 10830.004215/92-36

ACÓRDÃO Nº : 108- 03.902

Desta decisão o contribuinte foi cientificado em 02/09/94 e apresentou recurso voluntário a este E. Conselho de Contribuintes em 30/09/94. Em preliminares alega que apresenta recurso contra todas as exigências constantes do auto de infração em referência, no sentido amplo, sem exceção, posto que a matéria que deixou de argumentar na impugnação refere-se a tributação consequente da utilização do valor da OTN utilizada. Quanto ao mérito, ratifica e reitera todos os termos contidos na impugnação, valendo a defesa pela negação geral das acusações fiscais.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

6.

**PROCESSO Nº : 10830.004215/92-36
ACÓRDÃO Nº : 108- 03.902**

V O T O

CONSELHEIRA - MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora

Recurso tempestivo, assente em lei. Dele conheço.

Nos termos consubstanciados no processo, as questões submetidas ao apreço deste Colegiado diz respeito, preliminarmente à transformação do crédito tributário em UFIR. No mérito, a omissão de receitas por manutenção, no passivo, de duplicata quitada; ao lucro real tributado a menor, uma vez constatada, pela fiscalização, que a empresa considerou, para efeito de tributação, um lucro líquido inferior ao efetivamente demonstrado pelo cotejo das contas de resultados; a tributação a menor do saldo credor da conta de correção monetária do balanço e a cobrança da TRD como índice de juros moratórios.

NA ORDEM DOS FATOS

TRANSFORMAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM UFIR

A citada Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, foi publicada em 31.12.91, no DOU nº 253, às fls. 31.138/31.146, que circulou no mesmo dia e ficou disponível para a venda ao público, na Seção de Vendas do órgão, a partir das 20:45 h, sendo retirado de suas dependências a partir daquele mesmo horário, por todas as emissoras que divulgaram sua apresentação ao vivo (TVS, Rede Globo, TV Nacional) as quais noticiaram aos interessados que poderiam adquirir o referido DOU. Este esclarecimento encontra amparo na declaração prestada pelo Sr. Enio Tavares da Rosa, Diretor Geral da Imprensa Nacional, no dia 24.07.92, em resposta à solicitação feita pelo Dr. Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho, Procurador Judicial da PGFN e Advogado em Brasília -DF, conforme se vê de seu trabalho publicado às fls.90 a 102 da Revista dos Tribunais, ano 1, caderno nº 3, edição de abril/junho de 1993.

Assim sendo, conclui-se que aquele diploma legal entrou em vigor antes da concretização do fato gerador da obrigação tributária referente ao período-base de 1991, ressaltando-se que o mesmo não instituiu, nem aumentou o imposto de renda das pessoas



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

7.

PROCESSO Nº : 10830.004215/92-36

ACÓRDÃO Nº : 108- 03.902

jurídicas, razão pela qual não se deve cogitar de violação ao princípio estampado no artigo 150, III, a, da Carta Magna de 1988.

Igualmente, não se pode levantar questão acerca da inobservância à disposição contida na letra b do inciso III do precitado artigo, posto que o mesmo veda a cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou os aumentou, o que não é o caso da Lei nº 8.383/91. É de bom alvitre salientar que a cobrança do crédito tributário formado definitivamente nos últimos instantes do dia 31.12.91 somente ocorreu a partir de 01.01.92, portanto, no ano calendário seguinte ao do exercício financeiro em que teve vigência a precitada lei.

Sublinhe-se que os procedimentos determinados pela norma em questão não alteraram os resultados, tampouco sua forma de apuração relativamente ao fato gerador ocorrido em 31.12.91. O que se impôs, relativamente aos mesmos, foi apenas a atualização monetária por ocasião dos pagamentos dos tributos, o que não constitui aumento, a teor do artigo 97 do CTN. Também não importa aumento de tributo a instituição do sistema de base correntes, a par de exigir das pessoas jurídicas a apuração dos resultados e do imposto de renda mensalmente, conforme dispôs a precitada lei, inavendo qualquer vedação constitucional nesse sentido.

Portanto, não há como se reprimir a aplicação e observância da Lei nº 8.383/91, ainda que em relação aos fatos geradores ocorridos em 31.12.91, a par de se arguir sua inconstitucionalidade, posto que, além de ter vigência no período-base de 1991, não instituiu, tampouco majorou o imposto de renda, descabendo, ainda, falar-se em sua retroação. Diante do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

**OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA PELA
MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE DUPLICATA QUITADA.**

Alega a recorrente que a manutenção no passivo do documento já quitado, ocorreu por um lapso contábil e que sendo este documento uma duplicata de valor irrisório, não deveria a fiscalização leva-la em consideração, abandonando este item da tributação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8.

PROCESSO Nº : 10830.004215/92-36

ACÓRDÃO Nº : 108- 03.902

O lançamento, como procedimento vinculado e portanto regrado, deve ser celebrado com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional, cuja motivação deve estar apoiada em elementos materiais de prova veementes, consubstanciados por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança, seriedade e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ilicitude fiscal.

A fiscalização ao levantar o passivo declarado constatou que a empresa manteve, nesta conta, a duplicata no valor de Cz\$ 276.880,00, glosando-a por encontrar-se liquidada. A manutenção no passivo, de obrigações já liquidadas, traduz passivo irreal e consequente indício de omissão de receitas.

O lançamento das infrações independe da intenção do agente, sua capacidade contributiva e muito menos da expressividade do valor e que o lançamento, de conformidade com o que preceitua o artigo 142 do CTN, é de competência privativa da autoridade administrativa e que esta atividade é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Desta feita, não compete à autoridade lançadora verificar se este ou aquele lançamento deve ou não ser efetuado. Verificando a falta, deve a autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento sob pena de responsabilidade funcional, como dito anteriormente.

TRIBUTAÇÃO A MENOR DO LUCRO REAL.

Existe, neste item, um lapso por parte da recorrente. Não se refere a erro contido na DIRPJ. Ao elaborar a demonstração do lucro líquido informou na DIRPJ – período-base de 1987, quadro 13, na rubrica “outras despesas financeiras”, o valor de Cz\$ 14.492.070,00. A fiscalização ao examinar a ficha razão da conta nº 7760 - conta de resultado do exercício - lucros e perdas, cuja cópia encontra-se acostada aos autos às fls. 34 verificou que o valor das despesas financeiras transferidas para o encerramento do exercício importa em Cz\$ 11.100.116,16. Entendeu que o lucro líquido oferecido à tributação estava diminuído em Cz\$ 3.063.159,52 – valor este correspondente à provisão do imposto de renda. Diante desta constatação retificou de ofício o lucro líquido do exercício, lucro este que é a base para a determinação do lucro real.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9.

PROCESSO Nº : 10830.004215/92-36

ACÓRDÃO Nº : 108- 03.902

CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO.

Através da conta de correção monetária do balanço é que fica demonstrado o ganho ou a perda decorrente da variação no poder aquisitivo da moeda. O saldo desta conta, que representa o resultado da correção monetária dos elementos do Patrimônio Líquido e do Ativo Permanente significa, em última análise, a perda pela manutenção de recursos próprios em itens do Ativo Circulante + Realizável a Longo Prazo ou o ganho pela manutenção, de parte do Ativo Permanente, com recursos de terceiros.

Durante o período-base de 1986 inúmeros atos foram expedidos com o intuito de conter a inflação do País. Estes atos foram inclusive citados pelo recorrente, quer na impugnação, quer no recurso. Porém, a inflação aflorou novamente. Para medir os efeitos desta inflação foi baixado o Decreto-lei nº 2.308, de 19 de dezembro de 1986 que modificou as regras estabelecidas pelo Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, determinando que o parágrafo primeiro do artigo 22 do citado diploma legal passaria a vigorar com a seguinte redação:

“ § 1º - No período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1986 a correção monetária das demonstrações financeiras deverá ser efetuada com base no valor da Obrigação do Tesouro Nacional calculado a partir de seu valor 'pro rata' em 28 de fevereiro de 1986, de Cz\$ 99,50 (noventa e nove cruzados e cinquenta centavos), atualizado na forma prevista no artigo 6º do Decreto-lei nº 2.284, de 10 de março de 1986, e alterações posteriores. ...”.

A Secretaria da Receita Federal, com o intuito de bem determinar o valor do Ativo Permanente e do Patrimônio Líquido das empresas baixou a IN SRF nº 150, de 30 de dezembro de 1986 que dispôs sobre modificação das normas de correção monetária das demonstrações financeiras das pessoas jurídicas, conforme determina.

Esta Instrução Normativa contém em seu bojo a essência das modificações introduzidas e assim determina:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10.

PROCESSO Nº : 10830.004215/92-36

ACÓRDÃO Nº : 108- 03.902

1. No período-base encerrado em dezembro de 1986, a pessoa jurídica deverá efetuar a correção monetária das contas do ativo permanente e do patrimônio líquido e, se for o caso, do estoque de imóveis, na forma do disposto no § 1º do artigo 22 do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, com a redação que lhe foi dada pelo inciso I do artigo 1º do Decreto-lei nº 2.308, de 19 de dezembro de 1986, devendo observar as normas dos artigos 39 e 53 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

2. A correção monetária será procedida com base no valor da OTN determinado a partir do valor da OTN pro-rata em 28 de fevereiro de 1986, de Cz\$ 99,50 (noventa e nove cruzados e cinquenta centavos), corrigido pela variação do IPC até 30 de novembro e pelo rendimento da LBC no mês de dezembro de 1986.

3. O valor da OTN pro-rata de que trata o item anterior, em 31 de dezembro de 1986, é de Cz\$ 119,49 (cento e dezenove cruzados e quarenta e nove centavos).

Verifica-se, desta feita, que o Ato Declaratório (Normativo) CST nº 001, de 06 de janeiro de 1987 nada mais fez do que declarar os valores pro-rata para fins de correção monetária do balanço conforme já havia sido determinado pela IN SRF nº 150/86.

Aliás, não houve prejuízo para o fisco tampouco para o contribuinte, uma vez que tanto o ativo permanente quanto o patrimônio líquido foram corrigidos pelo mesmo índice. Houve sim, um relevante entendimento por parte da administração ao se aperceber que a perda do poder aquisitivo afetaria negativamente no patrimônio das empresas se não adotasse tal procedimento.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS DE MORA

Sobre este tema já me pronunciei em outras oportunidades, de que somente com a medida Provisória nº 298/91, convertida na Lei nº 8.218, de agosto de 1991, surgiu o ordenamento autorizando a cobrança dos juros moratórios pela variação da TRD. A Legislação anterior previa, tão-somente, juros com percentual de 1% ao mês.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11.

PROCESSO Nº : 10830.004215/92-36

ACÓRDÃO Nº : 108- 03.902

É caso cediço que os pronunciamentos judiciais sobre a aplicação da TRD como índice de atualização monetária sempre foram desfavoráveis à sua aplicabilidade. O Poder Judiciário tem repellido consistentemente a utilização da TRD como índice de correção monetária dos valores de natureza tributária e não tributária.

Após a manifestação do Pleno do Supremo Tribunal Federal, julgando a imprestabilidade da TRD como índice de atualização monetária, o Executivo introduziu a Medida Provisória nº 297, excluindo da relação constante do artigo 9º da Lei nº 8.177, os impostos, as contribuições e as obrigações não vencidas, instituindo, porém, a incidência de juros calculados pela TRD sobre os débitos vencidos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional.

A Medida Provisória nº 297 não foi apreciada no prazo constitucional, tendo o Executivo introduzido a Medida Provisória nº 298, convertida em lei em Agosto de 1991.

Somente a partir da edição da Lei nº 8.218/91 é que surgiu o ordenamento jurídico para a cobrança dos juros de mora distintos do percentual de 1% ao mês.

Desta feita conclui-se que a TRD adotada como índice de juros de mora pode ser cobrada somente a partir de agosto de 1991.

Diante dos fundamentos acima expensados, voto no sentido de conhecer do recurso, por tempestivo e assente em lei; rejeitar a preliminar arguida; e, no mérito, provê-lo parcialmente para excluir da cobrança os efeitos da TRD como juros de mora no período anterior a agosto de 1991.

Sala das sessões (DF), 03 de Janeiro de 1977

CONSELHEIRA - MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - RELATORA