

Processo nº. : 10830.005620/92-90
Recurso nº. : 109.092
Matéria: : IRPJ - EXS: DE 1988 e 1989
Recorrente : TRÊS M DO BRASIL LTDA.
Recorrida : DRJ EM CAMPINAS
Sessão de : 26 DE FEVEREIRO DE 1997
Acórdão nº. : 108-04.000

PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS - A provisão em apreço não pode ter como base valores que não tenham qualquer risco de crédito envolvido, tais como aqueles derivados de operações com empresas ligadas e adiantamento a funcionários. Também não compõem a base de cálculo valores de impostos a restituir, os quais são passíveis de restituição ou compensação.

EXCESSO DE VARIAÇÃO CAMBIAL PASSIVA - Incabível a glosa da variação cambial ocorrida entre a data do embarque (tradição) e do desembarço aduaneiro, pois a partir da primeira constitui propriedade do importador que passa a assumir os ônus supervenientes.

CORREÇÃO MONETÁRIA - DECRETO-LEI 2341/87 - A sistemática de correção monetária de balanço tem como objetivo evitar distorções na apuração da base de cálculo do tributo, lucro real, representativo da aquisição de disponibilidade de renda na pessoa jurídica. A conta retificadora do patrimônio líquido, pela distribuição de lucros por conta do período-base ainda em curso, deve ser corrigida, mesmo no ano-base de 1987.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **TRÊS M DO BRASIL LTDA.:**

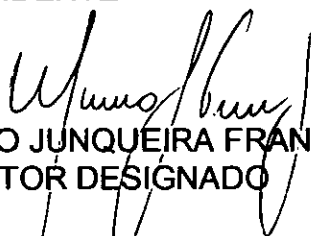
ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência relativa ao item provisão para devedores duvidosos as importâncias de Cz\$ 5.066.000 e Cz\$ 42.204.000 nos exercícios de 1988 e 1989, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, Vencidos os Conselheiros Luiz Alberto Cava Maceira (Relator) e Celso Ângelo Lisboa Gallucci que excluam parcela

Processo nº. : 10830.005620/92-90
Acórdão nº. : 108-04.000

maior; bem como considerar indevida a exigência relativa ao item variação cambial passiva, Vencido ainda o Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira (Relator), que provia também o recurso na parte relativa ao item correção monetária do balanço. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 14 MAI 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ ANTONIO MINATEL, NELSON LÓSSO FILHO, JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA e MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10830.005620/92-90
ACÓRDÃO Nº 108-04.000
RECURSO Nº 109.092
RECORRENTE: TRÊS M DO BRASIL LTDA.

R E L A T Ó R I O

TRÊS M DO BRASIL LTDA., empresa com sede na Rodovia Anhanguera, Km 110, Sumaré/SP, inscrita no C.G.C. sob nº 45.985.371/0001-08, inconformada com a decisão monocrática que indeferiu sua impugnação, recorre a este Colegiado.

A matéria objeto do litígio diz respeito a IRPJ, referente aos exercícios de 1988 e 1989, com base na seguinte fundamentação:

DESPESA/CUSTO INDEDUTÍVEL (AJUSTE DO LUCRO NO EXERCÍCIO)

Provisão indevida para crédito de liquidação duvidosa:

Constituiu indevidamente provisão para devedores duvidosos sobre créditos não oriundos da atividade operacional da empresa representados pelas seguintes contas, nos períodos abaixo indicados.

CONTA	PROV. DEV. DUVIDOSOS GLOSADA (CZ\$)	
	EXERCÍCIO 88	EXERCÍCIO 89
- Aplicações financeiras	11.000,00	7.516.000,00
- Juros e CM a receber (Ceter - Eletrob. combustíveis e veículos)	484.000,00	1.515.000,00
- Impostos a restituir	50.000,00	534.000,00
- Emp. comp. Eletrob. e veic.	3.203.000,00	2.965.000,00
- Adiantamento a fornecedores	1.356.000,00	30.097.000,00
- Emp. para aquisição telefone	12.000,00	111.000,00
- Emp. a Cias associadas		86.540.000,00
- Adiantamento a empregados		2.673.000,00
SOMA	5.116.000,00	131.951.000,00

Base legal: Art. 221, do RIR/80.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10830.005620/92-90
ACÓRDÃO Nº 108-04.000

EXCESSO DE VARIAÇÃO CAMBIAL PASSIVA

Glosa do excesso de variação cambial passiva, contabilizada como despesa operacional, nos períodos abaixo, por ter a empresa adotado o critério de cálculo da variação cambial desde a data do embarque das mercadorias e matérias-primas nos portos e aeroportos internacionais, quando o correto seria calcular a variação pela taxa de câmbio vigente na data do desembarço aduaneiro. Constatou-se que tais variações não compuseram os estoques das matérias e das mercadorias inventariadas, sendo contabilizadas diretamente como despesas operacionais. Destarte, procedeu-se a glosa da variação cambial passiva, dentro do período de duração média desses estoques (rotação), qual seja, o de no mínimo quatro meses, conforme dados fornecidos pela própria empresa.

Exercício 1988 CZ\$ 4.618.068,00

Exercício 1989 CZ\$ 122.406.300,00

Base legal: Arts. 154, 157, 191, parágrafo 1º, 254, 387, inciso I e 676, inciso III, do RIR/80.

CORREÇÃO MONETÁRIA

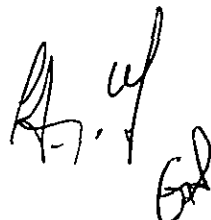
Falta de CMB conta retificadora do P. Líquido.

Deixou de oferecer à tributação a correção monetária da conta retificadora do patrimônio líquido relativa à remessa de lucro ao exterior, no mês de abril de 1987, no valor de CZ\$ 14.417.495,00, por conta de período-base não encerrado, conforme cálculo abaixo:

$CZ\$ 14.417.495,00 \times 522,99 : 207,97 \times 1,5147 = CZ\$ 21.838.180,00$

Base legal: Arts. 5º, parágrafo único e sexto do Decreto-lei 2.341/87; art. 10, inciso I, parágrafos 1º, 2º e único do Decreto-lei 2.397/87.

Tempestivamente impugnando, a empresa alega:

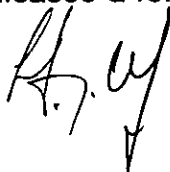


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10830.005620/92-90
ACÓRDÃO Nº 108-04.000

- Quanto a Provisão para devedores duvidosos, a fiscalização entendeu como indevida, para efeito de registro como custo ou despesa operacional, provisão para créditos de liquidação duvidosa, não decorrentes da atividade operacional. Os créditos de liquidação duvidosa poderão ser provisionados, desde que não sejam provenientes de venda com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia, ou de operações com garantia real. A fiscalização seguiu a definição do ADN 34/76, o qual quis inovar, dispondo que somente poderiam compor a base de cálculo os créditos oriundos da atividade operacional da empresa. Os atos normativos não podem contrapor-se aos Decretos, por serem normas complementares destes. A fiscalização, de forma absurda autuou a empresa, por ter constituído a provisão sobre empréstimos compulsórios (Eletrobrás e Combustíveis), pois que a aplicação de numerário nesses ativos, foi obrigatória, por disposição legal.

- Quanto ao excesso de variação cambial passiva, a fiscalização acabou por não observar as normas de contabilidade contrariando ainda, regras e princípios de direito interno, bem como princípios de contabilidade, e os usos e costumes do comércio internacional. As sociedades por ações a partir da vigência da Lei nº6.404/76, são obrigadas a obedecer o regime de competência em sua escrituração e que a partir do DL 1.598/77, esta regra foi estendida a todas as empresas tributadas pelo lucro real, sendo o regime de competência, o sistema de registro contábil, pelo qual os acréscimos ou decréscimos patrimoniais são computados a partir da disponibilidade, econômica ou jurídica, sobre os bens, direitos ou créditos e da exigibilidade das obrigações, dessa forma, no estrito cumprimento de normas legais, ela registrou as mercadorias e matérias primas no momento de sua aquisição, na data de embarque nos portos e aeroportos internacionais. No fechamento do período-base procede a atualização da obrigação em moeda estrangeira, gerando variação cambial passiva. O momento do lançamento contábil é o da aquisição das mercadorias e matérias-primas, segundo disposto no próprio RIR, em seu art. 185. O Código Comercial estabelece a aquisição da propriedade como sendo o momento em que ocorre a tradição e o Código Civil, estabelece que até a tradição, os riscos da coisa ocorrem por conta do vendedor, e os do preço por conta do comprador. No comércio internacional é norma sedimentada nos usos e costumes que a tradição opera-se no porto de embarque da mercadoria. A fiscalização não trouxe qualquer comando legal que indicasse a forma de contabilização de mercadorias e matérias-primas no estoque.



PROCESSO Nº 10830.005620/92-90
ACÓRDÃO Nº 108-04.000

- Quanto à falta de correção monetária do balanço - conta retificadora e patrimônio líquido, em abril de 1987 distribuiu lucros por conta de período-base não encerrado. O art. 6º do DL 2.341/87, vigente quando da distribuição dos lucros, determina por mera ficção que o lucro do próprio exercício, distribuído sob a forma de dividendos, antes do encerramento do exercício, deverá ser registrado em conta redutora de patrimônio líquido e corrigido monetariamente. Essa exigência é ilegal e inconstitucional, por ferir os princípios da anterioridade e irretroatividade. A distribuição dos dividendos se deu no mês de abril de 1987, enquanto que a exigência contida no art. 6º do DL 2.341/87 só obteve eficácia a partir de 30 de junho de 1987. Este artigo penaliza a empresa que ao corrigir os dividendos distribuídos como redutor do patrimônio líquido, tem elevação da carga tributária, já que o resultado da correção é receita tributável, sem ter havido acréscimo patrimonial ou aquisição de disponibilidade jurídica de renda, que constituem o fato gerador do imposto de renda.

- Requer o cancelamento e conseqüente arquivamento do auto de infração.

A autoridade singular julgou procedente a ação fiscal, em decisão assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - EXERCÍCIOS DE 1988 e 1989.

A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria do ponto de vista constitucional (PN CST 329/70).

PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS

Somente podem compor a base de cálculo da provisão para créditos de liquidação duvidosa prevista no art. 221 do RIR/80, os créditos oriundos de atividade operacional (ADN 34/76)

VARIAÇÕES CAMBIAIS PASSIVAS

As mercadorias e matérias-primas importadas do exterior devem ser avaliadas mediante conversão da moeda estrangeira pela taxa de câmbio vigente na data do desembaraço aduaneiro.

CONTA RETIFICADORA DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Os lucros e dividendos pagos ou creditados por conta de resultado de período-base não encerrado serão registrados em

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

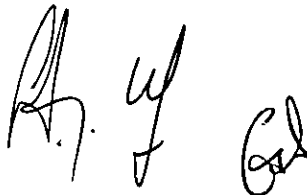
PROCESSO Nº 10830.005620/92-90
ACÓRDÃO Nº 108-04.000

conta retificadora de lucros e prejuízos acumulados, cujo saldo será corrigido monetariamente, na forma do art. 6º do DL 2.341/87.

EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE."

Em suas razões de apelo, a Recorrente ratifica as alegações contidas na peça impugnatória.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10830.005620/92-90
ACÓRDÃO Nº 108-04.000

V O T O VENCIDO

Conselheiro **LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA**, Relator:

Recurso tempestivo, dele conheço.

As matérias objeto da exigência serão examinadas por itens da autuação, conforme segue:

**1. PROVISÃO INDEVIDA PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO
DUVIDOSA**

Tenho para mim que das rubricas consideradas pelo Fisco indevidamente incluídas no montante considerado para cálculo da provisão para créditos de liquidação duvidosa, somente aquelas relativas a Impostos a Restituir não constituem elemento formador da respectiva base de cálculo, porque constituem créditos contra a Fazenda Pública sujeitos à compensação, repetição e/ou restituição, assim resultando afastadas quaisquer hipóteses de não realização. Quanto às demais rubricas, por constituírem créditos derivados das operações desenvolvidas pela empresa, não vejo como possam vir a ser excluídas do montante sujeito à formação da provisão para créditos de liquidação duvidosa, porque inexistentes impedimentos legais regendo a matéria.

2. EXCESSO DE VARIAÇÃO CAMBIAL PASSIVA

No que respeita à glosa levada a efeito pelo Fisco da parcela de variação cambial passiva ocorrida entre a data de embarque da mercadoria no exterior até a data do desembarço aduaneiro, entendo incabível, por considerar que a tradição ocorre justamente no momento do embarque da mercadoria no porto estrangeiro, daí passando a constituir propriedade do adquirente (importador), sendo, a partir de então, sujeita a dívida contraída à atualização cambial face à desvalorização da moeda nacional, constituindo referida variação despesa financeira, justificando sua dedutibilidade na determinação do lucro real.

Ed *uf* *17*


PROCESSO Nº 10830.005620/92-90
ACÓRDÃO Nº 108-04:000

3. FALTA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE CONTA RETIFICADORA DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

No tocante à não correção monetária de lucros distribuídos por conta do resultado de período-base ainda não encerrado, sendo que, no caso concreto, a distribuição ocorreu em abril de 1987 e o Decreto-lei nº 2.341/87 somente tornou-se eficaz em 30.06.87, não vejo como possa referido dispositivo legal retroagir para atingir fatos ocorridos sobre a égide de norma que não previa a aludida correção monetária, portanto, laborou o Fisco com ofensa aos princípios da anterioridade e irretroatividade da lei tributária, mormente, quando cria ou aumenta tributo no curso do período de apuração do resultado, razão pela qual, merece ser tornada insubsistente a imposição em tela.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação o valor lançado como provisão para créditos de liquidação duvidosa, com exceção da rubrica "Impostos a Restituir", bem como das parcelas relativas ao excesso de variação cambial passiva e da falta de correção monetária de conta retificadora do patrimônio líquido.

Brasília-DF, 26 de fevereiro de 1997.


LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA - Relator





Processo nº. : 10830.005620/92-90
Acórdão nº. : 108-04.000

Recurso nº. : 109.092
Recorrente : TRÊS M DO BRASIL LTDA.

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator designado.

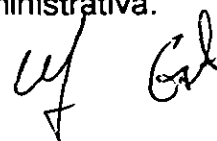
O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Peço vênia ao Conselheiro Relator para dele discordar em dois pontos da exigência consubstanciada neste processo.

O primeiro diz respeito à inclusão de valores referentes a operações com empresas ligadas e adiantamento a funcionários na base de cálculo da provisão para devedores duvidosos.

O objetivo da permissão de reconhecimento da possível perda é aperfeiçoar a base tributável com o conceito de risco de crédito nas operações e atividades da empresa. Não precisa ser necessariamente operacional, conforme bem delineado pelo n. Conselheiro Relator, tanto que aplicações financeiras também compõem a base da provisão.

Entretanto, é mister exista um risco de crédito, pela natural possibilidade de perda das operações e atividades realizadas: compra, venda, aplicações. Não estão inseridas neste conceito entretanto, os valores com negociações com empresas ligadas, dada o controle integral que mantém um mesmo centro de direção administrativa.



Processo nº. : 10830.005620/92-90
Acórdão nº. : 108-04.000

Não há risco de perdas quando a operação é transacionada no âmbito de empresas ligadas. Também não há risco de perda em adiantamentos a funcionários, pela natural contraprestação imediata e continuada do serviço laboral.

Vale ressaltar nossa integral concordância com a exclusão da base da provisão proposta pelo d. Relator no tocante aos impostos a restituir, pelos judiciosos argumentos já desenvolvidos em seu voto.

Assim, entendemos que devam ser excluídos da exigência os valores de Cz\$ 5.066.000,00, ano-base 1987, bem como Cz\$ 42.204.000,00, ano-base 1988.

Um outro ponto no qual ousamos discordar do n. Relator diz respeito à correção monetária de lucros distribuídos por conta de período-base ainda não encerrado.

Esta Colenda Câmara tem se pautado pela interpretação finalística do instituto da correção monetária, cujo único objetivo é evitar distorções na base de cálculo do tributo.

Já expressei meu entendimento no Recurso 110271 em matéria análoga. Naquela oportunidade pude externar o seguinte:

“Trata-se de interpretar o interesse jurídico protegido na sistemática de correção monetária de balanço, hoje já afastada de nossa legislação mais recente.

Naquela época em que ainda em vigor, especialmente no seu ressurgimento após o fracassado Plano Cruzado, ultimava a correção de balanço evitar efeitos nefastos na apuração da base de cálculo do tributo devido, visto que por distorção inflacionária alcançava-se idêntico acréscimo patrimonial, porém no termômetro errado, mingando-se a base de cálculo do tributo.



Processo nº. : 10830.005620/92-90
Acórdão nº. : 108-04.000

A "mens legis" era simplesmente expurgar os efeitos inflacionários que viessem a interferir para mais ou para menos na base de cálculo. Esse interesse jurídico protegido está escancarado no art. 2º do Decreto-lei 2341/87, como bem salientou a recorrente.

Esta Colenda Câmara já analisou matéria análoga, e orientou-se pela interpretação finalística, alcançando o julgado o entendimento de que a norma inscrita no § 1º do art. 5º desse mesmo Decreto-lei 2341/87, tem caráter meramente declaratório e de interpretação, não sendo esta norma a fonte de proibição da correção monetária dos lucros apurados dentro do período-base e distribuídos mediante balanço intermediário, mas sim a própria sistemática jurídica de proteção da base de cálculo do tributo criada pela correção monetária de balanço. Seguiu-se portanto a conclusão de que mesmo aqueles lucros gerados no próprio período-base e distribuídos em balanço intermediário levantado em data anterior à vigência do Decreto-lei em comento, não poderiam gerar correção monetária devedora.

Aqui também devemos prestigiar a razão de ser da sistemática anti-inflacionária, preservando a correta base de cálculo do tributo.

A norma disposta no art. 4º do Decreto-lei 2341, que determinava a correção de baixas do ativo até a data de sua efetivação, não continha em sua redação original qualquer indicação sobre a contrapartida equivalente em contas de patrimônio líquido. Concessa vênias, é meu entendimento que pouco importava. A prudente correção legislativa feita no Decreto-lei 2397/87 orientou-se corretamente.

Porém, prevalece sempre o interesse jurídico de proteção da base de cálculo correta do tributo estampado no art. 2º do Decreto-lei 2341/87. É portanto infringir esta norma a proibição de considerar-se correção monetária devedora de parcelas de lucros acumulados registrados no fim do período-base anterior e que foram distribuídos no curso do mesmo. A correção devedora deve ser registrada, sob pena de desrespeito à norma fundamental no imposto sobre a renda: aquela que define ser a base de cálculo o lucro real.

Isto posto conheço do recurso e dou-lhe provimento".



Processo nº. : 10830.005620/92-90
Acórdão nº. : 108-04.000

É neste mesmo diapasão que aqui entendo exigível a correção monetária da conta retificadora do patrimônio líquido.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 26 de fevereiro de 1997


MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR
RELATOR-DESIGNADO

