MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-5

Processo nº.	:	10880.000730/2001-95
Recurso nº.	:	125.723
Matéria	:	IRPJ E OUTROS - Ex: 1995
Recorrente	:	INDÚSTRIA DE CHOCOLATES LACTA S/A (INCORPORADA POR KRAFT LACTA SUCHARD BRASIL S/A)
Recorrida:		DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de	:	22 de agosto de 2001
Acórdão nº.	:	107-06.373

IRPJ – REDUÇÃO DO LUCRO REAL – O lucro contábil não se confunde com o lucro real, base de cálculo do IRPJ, portanto, a necessidade de atendimento às normas impostas pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM, não autoriza a inobservância da legislação tributária.

DESPESAS OPERACIONAIS – DESCONTOS CONDICIONAIS E BONIFICAÇÕES – Os descontos condicionais e as bonificações que visam o incremento das vendas e, conseqüentemente, dos lucros, se reconhecidamente vinculados às operações realizadas pelo contribuinte, subentendem-se no conceito de despesas operacionais dedutíveis.

CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS – DESTRUIÇÃO DE MERCADORIAS – Para serem consideradas como dedutíveis na apuração do lucro tributável, a perda resultante da inutilização de mercadorias impróprias para o consumo, deve ser suficientemente comprovada.

DEDUTIBILIDADE DE TRIBUTOS – ANO-CALENDÁRIO 1994 – LEI 8.541/92 – Na vigência da Lei nº 8.541/92, os tributos somente são dedutíveis quando efetivamente pagos.

MULTA DE OFÍCIO SOBRE O IMPOSTO POSTERGADO – Incabível a aplicação de multa de ofício no caso de postergação do imposto de renda, após o recolhimento espontâneo por parte do contribuinte.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA
PIS E COFINS - Citadas contribuições têm como base de cálculo a receita operacional, sem a exclusão de parcelas relativas ao ICMS incidente sobre a devolução de mercadorias vendidas.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Em se tratando de lançamento decorrente, a decisão de mérito prolatada em relação à exigência matriz, constitui prejulgado na decisão da matéria denominada decorrente.

CUSTOS OU DESPESAS OPERACIONAIS – DESTRUIÇÃO DE MERCADORIAS- GLOSA – PERDAS NORMAIS – IMPROCEDÊNCIA – A glosa do custo de mercadorias, destruídas em face de sua deterioração, em montante razoáveis com o faturamento bruto da empresa, mesmo inexistindo prova material de sua ocorrência não se justifica, mormente em se tratando de mercadorias (produtos derivados de chocolate) que, notoriamente, são passíveis de perdas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por INDÚSTRIA DE CHOCOLATES LACTA S/A (INCORPORADA POR KRAFT LACTA SUCHARD BRASIL S/A).

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: 1) Por unanimdade de votos: a) AFASTAR a exigência calculada sobre o valor referente à antecipação indevida de despesas com descontos; b) AFASTAR a multa de ofício calculada sobre as parcelas lançadas a título de postergação dos tributos; c) ADEQUAR o lançamento da CSLL ao decidido quanto ao IRPJ; e 2) Por maioria de votos, AFASTAR a exigência calculada sobre a parcela referente à falta de comprovação da devolução de mercadoria vendida, vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cortez (relator) e José Clóvis Alves. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Natanael Martins, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JOSÉ CLOVIS ALVES
PRESIDENTE

NATANAEL MARTINS
RELATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 07 DEZ 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, LUIZ MARTINS VALERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Recurso nº. : 125.723
Recorrente : INDÚSTRIA DE CHOCOLATES LACTA S/A (INCORPORADA POR KRAFT LACTA SUCHARD BRASIL S/A)

RELATÓRIO

INDÚSTRIA DE CHOCOLATES LACTA S/A (INCORPORADA POR KRAFT LACTA SUCHARD BRASIL S/A), já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 485/515, da decisão da lavra da Delegada da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, que julgou parcialmente procedente o crédito tributário consubstanciado nos Autos de Infração de IRPJ, fls. 111; PIS, fls. 119; Cofins, fls. 125; e Contribuição Social, fls. 130.

A exigência fiscal refere-se ao ano-calendário de 1994, tendo sido constituída em razão da omissão de receitas operacionais e falta de ajustes ao lucro líquido na apuração do lucro real.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, conforme impugnação de fls. 137/194.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu pela manutenção do lançamento, nos termos da sentença nº 1350, de 17/05/99 (fls. 463/472), cuja ementa tem a seguinte redação:

> *"IRPJ*
> *Fatos geradores de fevereiro, março, agosto, setembro e novembro de 1994.*
>
> *PRELIMINAR. NULIDADE. As imprecisões nos valores lançados não acarretam nulidade, devendo ser sanadas.*
>
> *REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL. Não se confundindo o lucro contábil com o lucro real, a necessidade de atendimento de norma imposta pela*

Comissão de Valores Mobiliários não autoriza a inobservância da legislação tributária.

DESPESAS OPERACIONAIS. INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA. Configurado o lançamento antecipado de despesas, pela falta de comprovação de que sua realização ocorreu em data anterior à da emissão dos recibos de pagamento das operações denominadas "descontos contratuais".

DESPESAS OPERACIONAIS. MATÉRIA DE FATO. Comprovado que parte da despesa com a constituição de provisão indedutível não afetou o resultado contábil, por haver contrapartida a crédito de resultado, improcede o lançamento correspondente.

DESPESAS OPERACIONAIS. INDEDUTIBILIDADE. Indedutível o valor das perdas decorrentes de produtos deteriorados, quando não comprovadas mediante laudo da autoridade competente.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. Cabível a compensação dos prejuízos fiscais acumulados com os valores acrescidos ao lucro real em decorrência da ação fiscal.

MULTA. INCORPORAÇÃO. Sendo o lançamento de tributo atividade vinculada e não havendo dispensa expressa da multa de lançamento de ofício em caso de sucessão, mantém-se a exigência.

OUTROS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. Cabe a dedução da base de cálculo da CSLL, de bases negativas de períodos anteriores.

PIS/COFINS. Sendo indevida a dedução das bases de cálculo das referidas contribuições, de despesa com a constituição de provisão, mantém-se o lançamento.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE"

Ciente da decisão monocrática em 17/10/00 (AR fls. 473-v), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 16/11/00 (protocolo às fls. 484), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

a) que o trabalho fiscal carece de certeza e liquidez, possuindo gritantes erros de cálculo;

b) que a fiscalização, apesar de haver reconhecido no Demonstrativo da Redução Indevida do Lucro Real, não compensou o prejuízo fiscal apurado em janeiro de 1994;

c) que a fiscalização deixou de deduzir, na determinação do lucro real, a Contribuição Social sobre o Lucro gerada no período de março de 1994, no montante de CR$ 297.594.831,30. Também o julgador de primeira instância não reconheceu o direito da sua dedutibilidade;

d) que, conforme o Termo de Verificação Fiscal nº 1, por ocasião da constituição da perda com a inflação a empresa debitou uma conta de resultado denominada Ajusta a Valor Presente do grupo Receita Líquida de Venda e creditou uma conta redutora de clientes. Quando da constituição do ganho com a inflação foi debitado a conta Fornecedores e creditado a conta de resultado Custo dos Produtos Vendidos / Ajuste a Valor Presente;

e) que, segundo a fiscalização, no mês seguinte a recorrente reverteu os lançamentos anteriores, tendo debitado clientes e creditado resultado, na conta denominada Encargos Financeiros, quando se referia a perda e debitado CPV/Ajuste a Valor Presente e creditado Fornecedores quando se referia a ganho;

f) que tais ajustes teriam causado uma indevida redução da receita de um mês com ajuste no mês seguinte, implicando na conseqüente redução do lucro real posto que referidos ajustes não estão previstos no Regulamento do Imposto de Renda;

g) que referidos ajustes foram efetuados em atendimento à fiscalização da Comissão de Valores Mobiliários – CVM, nos termos da Instrução nº 191, de 15/07/92, que determina às companhias abertas que seus resultados fossem ajustados a valor presente, conforme unidade de referência utilizada para elaboração das demonstrações contábeis em moeda de capacidade aquisitiva constante;

h) que não há qualquer reparo a se fazer nas demonstrações apresentadas uma vez que, a teor do que determina a referida instrução, os resultados devem ser ajustados a valor presente, conforme unidade de referência utilizada para elaboração das demonstrações contábeis em moeda de capacidade aquisitiva constante;

i) que, no item nº 2 do Termo de Verificação Fiscal consta que, ao efetuar os ajustes ao lucro líquido do exercício de 1994, houve antecipação de despesas pela não observação ao regime de competência;

j) que a glosa recaiu sobre as operações denominadas "Descontos Contratuais", que consiste na concessão de bônus aos tradicionais clientes da recorrente, como forma de estimular e fortalecer a relação comercial com seus parceiros;

k) que a decisão de primeira instância não refutou a legalidade da operação, limitando-se a afirmar que a autuação fundou-se na não comprovação de que tais despesas tenham se dado em data anterior à dos recibos apresentados;

l) que restou demonstrada na peça impugnatória a ordem cronológica dos eventos que culminaram com a emissão, pelos clientes da recorrente, dos recibos;

m) que a fiscalização, por entender que não havia contrato com os clientes, considerou que a despesa só seria dedutível no momento em que a mercadoria fosse entregue ou o montante correspondente fosse pago;

n) que esse tipo de despesa é usual e normal no ramo de atividade da recorrente, chegando mesmo a ser necessária para manutenção da atividade da companhia, por efeito da acirrada concorrência de mercado que impõe a disputa de compradores nos moldes utilizados;

o) que, se considerar que houve aproveitamento antecipado das despesas de ajuste financeiro e de desconto contratual, como infundadamente argüido no auto de infração, ainda assim o auto de infração merece cancelamento, pois não foi observado no lançamento do tributo, o regime de postergação no pagamento do imposto;

p) que, quanto à glosa pela falta de comprovação da devolução das mercadorias vendidas, foi fartamente demonstrado na impugnação o procedimento levado a efeito pela recorrente para a devolução e destruição das mercadorias, que atende às recomendações de vigilância

sanitária a respeito de alimentos, bem como à Norma Interna da Lacta, a qual considera imprestável ao consumo ou ao armazenamento os seguintes produtos: cuja embalagem interna ou externa encontre-se molhada; embalagem interna ou externa com odores não característicos; produtos com data da validade vencida ou próxima ao vencimento;

q) que, no caso de verificação de algum produto nas condições acima, será imediatamente retirado da área de armazenamento e destruído por meio de equipamento próprio, localizado em área externa do prédio e posterior envio ao aterro sanitário municipal;

r) que, a decisão de primeira instância limitou-se a declarar que a ausência de laudo que certificasse a destruição é formalidade exigida para que o valor de bens invendáveis ou danificados possa ser deduzido como custo;

s) que, tendo em vista as diferentes quantidades comercializadas e a existência de compradores em localidades espalhadas por todo o Brasil, impossível seria a obtenção de laudos de autoridades fiscais chamadas a certificar a destruição dos produtos impróprios para consumo;

t) que, em diversas situações, as mercadorias impróprias para o consumo são queimadas ou derretidas pelos próprios compradores, visto que o custo do transporte inviabilizaria a própria comercialização das mesmas;

u) que os percentuais de devolução de mercadoria imprópria representam um percentual ínfimo diante das quantidades efetivamente vendidas e faturadas, entre 0,04% e 0,36%;

v) que a multa de ofício não se comunica à incorporadora.

Às fls. 516/519, cópia dos recibos de depósito correspondente a 30% do crédito tributário, destinado ao seguimento do recurso administrativo, nos termos da legislação em vigor.

É o Relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Sobre a alegada nulidade por erros de cálculo na apuração do valor tributável, a autoridade julgadora de primeira instância procedeu os ajustes necessários à correção.

Quanto ao mérito, o voto segue a mesma ordem das matérias constantes nos Termos de Verificação Fiscal.

REDUÇÃO INDEVIDA DA RECEITA NUM MÊS COM AJUSTE NO MÊS SEGUINTE – TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL Nº 1 – ITEM Nº 1.

Consta a seguinte irregularidade fiscal:

> *"1) Por instrução da CVM a empresa elaborou suas demonstrações contábeis em moeda de capacidade aquisitiva constante. Desta forma fez ajuste na sua conta de Clientes a Receber e também de Fornecedores e Pagar para registrar perda ou ganho com a inflação esperada. Quando da constituição da perda com a inflação a empresa debitou uma conta de resultado, código 30901, denominada "Ajuste a Valor Presente", uma sub-conta do grupo Receita Líquida de Venda e creditou uma conta redutora de clientes, código 1121101. Quando da constituição do ganho com a inflação foi debitado a conta Fornecedores e creditado a conta d resultado "Custo dos Produtos Vendidos/Ajuste a Valor Presente". No mês seguinte à constituição desses ajustes a empresa reverteu os lançamentos anteriores; ou seja, debitou clientes e creditou Resultado, conta denominada Encargos Financeiros, código 3331106, quando se referia*

a perda e debitou CPV/Ajuste a Valor Presente e creditou Fornecedores quando se referia a ganho.

Para efeitos tributários esses ajustes (correção) não estão previstos no regulamento ao imposto de renda e, causaram redução indevida da receita num mês com ajuste no mês seguinte, implicando redução indevida do lucro real com a conseqüente redução de pagamento do Imposto de Renda e da Contribuição Social, visto que no aludido ano-calendário a empresa apurou o seu lucro real de forma mensal."

Em sua defesa, a recorrente afirma que procedeu nos termos impostos pela Comissão de Valores Mobiliários para a elaboração de suas demonstrações financeiras, por se tratar de empresa de capital aberto. Cita os Pareceres Normativos CST nº 24/76, 78/78, bem como o art. 278 do RIR/94, os quais não se aplicam ao presente caso.

A matéria posta em discussão apresenta, de um lado, a exigência de tributo em decorrência a redução indevida do resultado tributável tendo em vista os procedimentos adotados pela fiscalizada que resultaram em postergação no pagamento do tributo. De outro lado, temos a defesa da interessada onde afirma que os procedimentos contábeis foram realizados para atendimento das normas da CVM.

Porém, o motivo pelo qual a recorrente se encontrava obrigada ao atendimento das normas da CVM, necessitando apresentar as demonstrações contábeis em moeda de capacidade aquisitiva constante, não autoriza a inobservância da legislação tributária.

Tanto isso é verdade, que o IRPJ tem como base de cálculo o lucro real, isto é, partindo do resultado apurado na escrituração contábil, com os

devidos ajustes determinados na legislação, tendo como base as adições, exclusões e compensações, apura-se o lucro real.

Dessa forma, o lucro contábil não deve ser confundido com o lucro real. Assim, o fato de a recorrente estar obrigada ao atendimento de normas que determinam ajustes nas demonstrações financeiras, não autoriza a inobservância da legislação tributária, que rege a matéria em questão.

Assim, o presente item deve ser mantido.

ANTECIPAÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS PELO NÃO ATENDIMENTO DO PRINCÍPIO DE COMPETÊNCIA – TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL Nº 1 – ITEM Nº 2.

A irregularidade fiscal está assim caracterizada:

> *"A empresa lançou na conta denominada "desconto contratual" valores relativos a ônus pagos a determinados clientes, quer em mercadorias como em moeda corrente. Foi apresentado como critério para cálculo desses bônus, chamados de 'fidelidade', apenas um rascunho elaborado pelo seu departamento de vendas, de supostas vendas feitas a esses clientes selecionados, em determinado mês, sem sequer identificar quais vendas (notas fiscais). Intimada a apresentar os contratos relativos a tais operações a empresa respondeu que não os possui. Os documentos fiscais que suportaram tais operações foram os recibos emitidos pelos beneficiários quando do pagamento de tais bônus por parte da empresa. Essas operações que a empresa denominou 'desconto contratual' foram lançadas como despesas de venda no mês que esta entendeu como sendo de competência, por informação de seu departamento de vendas; porém, a sua realização só se deu quando da emissão dos recibos, (suporte fiscal) por parte dos beneficiários alguns meses depois. Dessa forma a empresa antecipou despesas*

indevidamente, por não ter observado o regime de competência na sua contabilidade, com relevância para fins fiscais, pois resultou redução indevida do lucro líquido e, por conseguinte, do lucro real, caracterizando redução indevida do pagamento do IRPJ e CSLL."

A fiscalização entendeu que o procedimento da empresa, ao conceder descontos aos clientes, não observou devidamente o princípio de competência, tendo registrado as despesas em período anterior ao devido, qual seja, a data da emissão dos recibos fornecidos pelos clientes da fiscalizada.

A glosa foi procedida tendo em vista que, pela inexistência do contrato, a despesa somente seria dedutível no momento em que a mercadoria fosse entregue ou o montante correspondente fosse pago.

Por seu turno, a autoridade julgadora de primeira instância não considerou ilegal a operação, apenas considerou que a autuação teve como base a falta de comprovação de que as referidas despesas tenham ocorrido em data anterior à dos recibos apresentados pela fiscalizada.

Alega a recorrente que sempre exercitou essa prática comercial e que os descontos são concedidos a partir do momento em que for entregue ou retirada a mercadoria, sem qualquer condição. Cita ainda, que a relação comercial que existia com os beneficiários é concreta, e bem assim, o foram os descontos.

A jurisprudência deste Colegiado é no sentido de que classificam-se como despesas operacionais e são dedutíveis do lucro bruto na apuração do lucro operacional, os descontos concedidos ao devedor como bonificação, pela liquidação antecipada de seu débito ou ainda, com a finalidade de incrementar as vendas, os quais se conceituam como "descontos condicionais", que não devem ser confundidos com os descontos incondicionais que apenas

interferem na apuração do lucro bruto, dada a sua natureza de parcelas redutoras do preço de venda. Nesse sentido os Acórdãos nº 105-2.581/88 e nº 101-89.426.

De fato, descontos condicionais, visando o incremento de vendas e, conseqüentemente, dos lucros, se reconhecidamente vinculado às operações realizadas pelo contribuinte, subentendem-se no conceito de despesas operacionais.

Dessa forma, o presente item deve ser provido.

DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS VENDIDAS - TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL Nº 2 – ITEM nº 1.

Consta do item nº 1 do Termo de Verificação Fiscal nº 2:

> *"Em março/94, a empresa lançou junto com a conta 'devolução de vendas', conta redutora de resultado, a importância de R$ 616.235.024,00, referente a suposta devolução de venda de ovos de Páscoa que foi intitulada como 'Provisão de devolução de Páscoa'. Essa devolução obviamente é totalmente impertinente visto que devolução de vendas só se caracteriza com a efetiva devolução. No cálculo de apuração do Lucro Real, da CSSL, do PIS e da COFINS, a empresa adicionou às respectivas bases de cálculo, apenas a importância de R$ 479.800.748,00, quando o correto seria 616.235.024,00.*
>
> *Assim sendo, a diferença de CR$ 136.434.276,00, será considerada como redução indevida da base de cálculo dos tributos citados (redução indevida da receita tributável), por também não se tratar de devolução efetiva de venda.*
>
> *BASE LEGAL: Arts. 193, 194, 195, II, 197, 224, 225, 226, 227, 739 e 892, do RIR/94."*

Em sua defesa a fiscalizada apresenta cópia do livro diário e do balancete referente a contabilização no mês de março de 1994. Afirma tratar-se de crédito de ICMS em razão da devolução de mercadorias. Argumenta que o lançamento contábil se deu a débito de conta passiva de provisão de vendas e a crédito de receita de ICMS, correspondente ao ICMS que seria creditado por ocasião do recebimento das devoluções.

Considera ainda, que a diferença não adicionada, de CR$ 136.434.276,00, correspondente ao crédito de ICMS, incidente na devolução de mercadorias, e que o resultado contábil foi afetado apenas no valor de CR$ 479.800.748,00.

O julgador de primeira instância embasou a decisão nos seguintes termos:

> *"De fato, é o que se constata à análise dos lançamentos no livro Diário, às fls. 434 e 435. Constituiu-se a citada provisão no valor de CR$ 890.727.289,00, com estorno no mesmo dia de CR$ 274.492.265,00, bem como creditou-se a conta de resultado com o histórico 'ICMS sobre provisão de produtos de Páscoa/94', na importância de CR$ 136.434.276,00.*
>
> *Dessa forma, é incorreta a autuação quanto a esse item, relativamente ao IRPJ e à CSLL, tendo em vista que ambos têm como ponto de partida o resultado líquido.*
>
> *Tendo sido considerada suficiente a prova apresentada pela interessada, para verificação do valor líquido que afetou o resultado contábil, em decorrência da constituição da 'Provisão de Devolução de Páscoa', dispensa-se a realização da perícia requerida ou de diligência.*

> *No entanto, a Contribuição ao PIS e a COFINS têm como base de cálculo o faturamento, de acordo com o art. 3º, 'b', da Lei Complementar nº 7, de 1970, combinado com o art. 1º, parágrafo único, 'b', da Lei Complementar nº 17, de 1973, e o art. 2º e parágrafo único da Lei Complementar nº 70 de 1991, não sendo dedutíveis as despesas com a constituição de provisão, devendo ser mantida a tributação quanto às referidas contribuições."*

Como visto acima, o julgador de primeira instância aceitou como suficientes as provas e os argumentos apresentados pela recorrente, porém, manteve o lançamento relativamente às contribuições para o PIS e para COFINS.

Do exposto, conclui-se que o julgador andou bem ao excluir as parcelas de IRPJ e CSLL sobre o crédito do ICMS em razão da devolução de mercadorias, tendo mantido a base de cálculo do PIS e da Cofins. Com efeito, não deve ser excluída referida parcela da base de cálculo do PIS e da Cofins, tendo em vista que estas são apuradas com base na receita operacional da empresa, sem a exclusão de eventuais créditos de ICMS incidentes sobre devoluções.

FALTA DE COMPROVAÇÃO DA DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS VENDIDAS – TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL Nº 2 – ITEM Nº 2

> *"Na devolução de mercadorias vendidas pela empresa, quando da entrada das mesmas no seu estabelecimento, é feito um lançamento a débito de Estoques (volta das mercadorias aos estoques) e a crédito de CPV (anulação de custos das mercadorias vendidas). Da análise das notas fiscais de devolução, constatei que para aquelas referentes a mercadorias que a empresa classifica como 'Impróprias para Consumo', não é feito lançamento de volta para os estoques e conseqüente anulação do CPV, para futura baixa como imprestável, depois de comprovado através de laudo de autoridade fiscal*

> *chamada a certificar a destruição dos produtos impróprios para o consumo, como denominou a empresa."*

A recorrente afirma que é impossível a obtenção de laudos de autoridade fiscal com a finalidade de certificar a destruição das mercadorias impróprias para o consumo, em conseqüência das diferentes quantidades comercializadas e a existência de compradores em localidades espalhadas por todo o Brasil.

A fiscalização realizou o lançamento com base no artigo 233 do RIR/94, inciso II, alínea 'c', enquanto que a defendente alega que o fato corresponde ao inciso I, do mesmo artigo, conforme abaixo:

> *"Art. 233. Integrará também o custo o valor (Lei nº 4.506/64, art. 46, V e VI):*
>
> *I – das quebras e perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e manuseio;*
>
> *II – das quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros, desde que comprovada:*
>
> *(.....)*
>
> *c) mediante laudo de autoridade fiscal chamada a certificar a destruição de bens obsoletos, invendáveis ou danificados, quando não houver valor residual apurável."*

De acordo com a jurisprudência deste Conselho, no caso ora em discussão seria despicienda a obtenção de laudo de autoridade fiscal para certificar

a destruição das mercadorias, pois trata-se de perda por deterioração (produtos impróprios para o consumo por decurso de prazo de vida útil).

Contudo, essas perdas devem ser comprovadas de alguma forma pela contribuinte, o que não é o caso dos autos. Inexistem quaisquer documentos que façam a necessária prova da destruição das mercadorias com a especificação, identificação, quantidade, valor, data e local da destruição.

A recorrente deixou de fazer a comprovação das devoluções e da destruição das mercadorias, nem mesmo por amostragem, motivo pelo qual entendo que o presente item deve ser mantido.

Com respeito a dedutibilidade das contribuições argüida pela recorrente no ano-calendário de 1994, vem de encontro ao comando dos artigos 7º e 8º da Lei nº 8.541/92, *in verbis*:

> *"Art. 7º - As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, quando pagas.*
>
> *§ 1° - Os valores das provisões, constituídas com base nas obrigações de que trata o "caput" deste artigo, registrados como despesas, serão adicionados ao lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real, e excluídos no período-base em que a obrigação provisionada for efetivamente paga.*
>
> *(...)*
>
> *"Art. 8º - Serão consideradas como redução indevida do lucro real as importâncias contabilizadas como custo ou despesa, relativas a tributos ou contribuições, sua respectiva atualização monetária e as multas, juros e outros encargos, cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos do art. 151 da Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial em garantia."*

Como visto, a Lei nº 8.541/92, introduziu o regime de caixa para efeito de dedutibilidade dos tributos e contribuições que, até então, eram dedutíveis como custo ou despesa operacional no período-base de incidência em que ocorresse o fato gerador, em consonância com o regime de competência.

Pelo exposto, deve ser mantida, neste aspecto, a decisão proferida pelo Sr. Delegado de Julgamento.

Com respeito à exigência da multa de ofício sobre as parcelas lançadas a título de postergação no pagamento do imposto, de um exame detalhado na legislação de regência, conclui-se que os enunciados legais prescrevem, aos casos de mera postergação, a imposição exclusiva de correção monetária e juros de mora.

Dessa forma, está claro que o legislador, ao silenciar quanto à cobrança da multa moratória, ou mesmo de ofício, entendeu inaplicável a punibilidade ao montante do tributo postergado e espontaneamente recolhido.

Nesse particular, cabe citar o Acórdão nº 103-12.373, de 22/06/92, assim ementado:

> *"IRPJ – INOBSERVÂNCIA QUANTO A PERÍODO-BASE DE ESCRITURAÇÃO DE RECEITAS – Para determinar o valor líquido a recolher de que trata o art. 171, § 1º do RIR/80, na apuração do montante do imposto lançado em período-base posterior por inobservância do regime de competência, serão computados todos os efeitos decorrentes do diferimento da receita, inclusive a correção monetária das quantias não escrituradas tempestivamente no patrimônio líquido."*

Por outro lado, a jurisprudência desta Câmara caminha no sentido que é inaplicável qualquer penalidade em ação posterior ao recolhimento espontâneo por parte do contribuinte, conforme estabelece o artigo 138 do CTN, o qual se aplica ao presente caso.

Assim, deve ser excluída da exigência a multa lançada sobre as parcelas postergadas.

Quanto à transmissão da responsabilidade por infrações ao sucessor, entendo que a penalidade aplicada na ação fiscal é procedente, pois a incorporação deu-se entre empresas do mesmo grupo, isto é, entre pessoas jurídicas que tinham o mesmo controle acionário. Nessas condições, a jurisprudência citada pela recorrente não é aplicável, pois, se assim fosse, seria muito fácil isentar-se de uma possível penalidade futura ao cometer qualquer irregularidade fiscal pela simples incorporação entre empresas de um mesmo grupo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

PIS E COFINS

O lançamento a título de contribuição para o PIS e COFINS, tem como base de cálculo, exclusivamente a importância de CR$ 136.434.276,00, referente ao ICMS incidente na devolução de mercadorias vendidas.

Referido valor foi acatado pela decisão de primeira instância no que se refere ao lançamento de IRPJ e Contribuição Social, porém, foi mantido em

relação às contribuições de PIS e Cofins, tendo em vista que a base de cálculo das mesmas incide sobre o faturamento da empresa, sem a exclusão do ICMS, devendo, pois, ser mantida a exigência.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO,

Em se tratando de tributo lançado com base nos mesmos fatos apurados no feito relativo ao imposto de renda pessoa jurídica, o lançamento para sua cobrança é reflexivo e, assim, a decisão de mérito prolatada em relação à exigência matriz, constitui prejulgado na decisão da matéria denominada decorrente.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação os seguintes itens: 1) antecipação indevida de despesas pelo não atendimento do princípio de competência – termo de verificação fiscal nº 1 – item nº 2; 2) multa de ofício relativa a postergação do IRPJ; 3) ajustar a exigência de Contribuição Social ao decidido no IRPJ.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2001.

PAULO ROBERTO CORTEZ

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NATANAEL MARTINS – Relator Designado.

Relativamente à exigência calculada pela fiscalização sobre a parcela referente a devolução de mercadorias vendidas, ao argumento de que não teria havido a comprovação de sua efetiva ocorrência, com a devida venia, ouso discordar do E.Relator.

Com efeito, como bem dito pelos procuradores da Recorrente, em razão do ramo de atividade em que atua, das normas de segurança e higiene, das regras do Código de Defesa do Consumidor e, ainda, em face do baixo valor unitário das mercadorias vendidas, não há como se aguardar a vinda da fiscalização para acompanhar a sua destruição, muito menos condições materiais para que estas sejam efetivamente devolvidas à Recorrente para destruição.

Por outro lado, é fato incontroverso que perdas ocorrem com os produtos comercializados pela recorrente (produtos derivados de chocolate) e isto é fato notório. Ademais, como bem demonstrou a recorrente, as perdas contabilizadas, comparadas com o seu faturamento bruto, percentualmente falando, são razoáveis, pelo que, entendo, podem ser caracterizadas no artigo 233,I do RIR, que prescinde de prova efetiva de sua ocorrência.

Por tudo isso, voto no sentido de se restabelecer a dedutibilidade dos valores glosados pela fiscalização.

Sala das Sessões-DF, em 22 de agosto de 2001.

Natanael Martins

NATANAEL MARTINS.